



МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования
«Дальневосточный федеральный университет»

ШКОЛА ЭКОНОМИКИ И МЕНЕДЖМЕНТА

Кафедра «Финансы и кредит»

Котякова Диана Андреевна

**РОССИЙСКАЯ ПРАКТИКА РАСЧЕТА И ВЗИМАНИЯ ПЛАТЕЖЕЙ ЗА
ПОЛЬЗОВАНИЕ ВОДНЫМИ БИОЛОГИЧЕСКИМИ РЕСУРСАМИ**

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

по образовательной программе подготовки

бакалавров

по направлению 38.03.01 «Экономика»

профиль «Налоги и налогообложение»

г. Владивосток
2018

Автор работы

(подпись)

« 21 » июня 2018 г.

Консультант (если имеется)

_____ (подпись) _____ (Ф.И.О)

« _____ » _____ 201__ г.

Руководитель ВКР

А.Э.Н. Гащенко
(должность, ученое звание)

Тетерин Б.А.

(подпись)

Тетерин Т.А.
(Ф.И.О)

« 21 » июня 2018 г.

Назначен рецензент

_____ (ученое звание)

_____ (фамилия, имя, отчество)

Защищена в ГЭК с оценкой _____

«Допустить к защите»

Секретарь ГЭК (для ВКР)

Заведующий кафедрой _____

(ученое звание)

_____ (подпись) _____ (Ф.И.О)

_____ (подпись) _____ (Ф.И.О)

« _____ » _____ 201 г.

« _____ » _____ 201 г.

ЗАВЕРЯЮ

Е.Б. Гаффорова / _____ /
Подпись

Директор Школы экономики и менеджмента
Директор/ наименование структурного подразделения

« _____ » _____ 2018 г.

В материалах данной выпускной квалификационной работы не содержатся сведения, составляющие государственную тайну, и сведения, подлежащие экспортному контролю.

Е.А. Тюрина / _____ /
Подпись

Заместитель директора по науке и инновациям
Школы экономики и менеджмента
Уполномоченный по экспортному контролю

« _____ » _____ 2018 г.

АННОТАЦИЯ

Тема ВКР: «Российская практика налогообложения пользователей водных биологических ресурсов»

Автор: Котякова Д.А., ДВФУ, ШЭМ, кафедра «Финансы и кредит»

Научный руководитель: Петечел Т.А., канд.экон.наук, доцент ДВФУ

Аннотация: целью выпускной квалификационной работы является изучение российской практики расчета и взимания платежей за пользование водными биологическими ресурсами. Поставленная цель обусловила необходимость решения таких задач, как: анализ экономических показателей деятельности рыбохозяйственного комплекса РФ; изучение действующей системы платежей за пользование водными биологическими ресурсами в Российской Федерации; определение проблем современной системы налогообложения пользования водными биологическими ресурсами; определение направлений совершенствования системы налогообложения пользования водными биологическими ресурсами; анализ фискальной нагрузки пользователя водных биологических ресурсов; изучение особенностей исчисления и уплаты сбора за пользование водными биологическими ресурсами данным предприятием. Методологической и теоретической основой написания выпускной квалификационной работы являются законодательные и нормативные документы по теме исследования, в том числе Налоговый кодекс РФ, Основные направления бюджетно-налоговой политики Российской Федерации на период 2018 – 2020 гг., монографии, учебные пособия, труды отечественных ученых по экономике природопользования, о состоянии и развитии отечественного рыболовства, теории налогообложения, государственного регулирования устойчивого развития российского рыбохозяйственного комплекса. В результате выполненной работы выделены такие важные аспекты, как: необходимость совершенствования системы налогообложения водных биологических ресурсов в целях повышения эффективности природопользования;

несоответствие размера ставок сбора рыночным ценам и ежегодное сокращение их доли в объеме выручки пользователя водными биологическими ресурсами; отсутствие критериев, корректирующих величину ставок сбора; отсутствие эффективных льгот, служащих стимулов для развития в промышленности выгодных для государства условий; несоответствие добывающих мощностей рыбопромыслового флота запасам водных биологических ресурсов; высокий уровень износа основных фондов по виду деятельности «Рыболовство и рыбоводство» и низкий коэффициент их обновления.

Оглавление

Введение	4
1 Теоретические основы взимания платежей в сфере пользования водными биологическими ресурсами	7
1.1 Анализ экономических показателей деятельности рыбохозяйственного комплекса.....	7
1.2 Действующая система фискальных платежей за пользование водными биологическими ресурсами в РФ.....	13
1.3 Проблемы и направления совершенствования системы налогообложения пользования водными биологическими ресурсами.....	31
2 Действующая практика исчисления фискальных платежей пользователя водных биологических ресурсов (на примере ПАО «НБАМР»)	47
2.1 Характеристика финансово – экономических показателей ПАО «НБАМР».....	47
2.2 Анализ фискальной нагрузки пользователя водных биологических ресурсов	58
Заключение	72
Список использованных источников	75
Приложение	81

Введение

В настоящее время освоение вод и ресурсов Мирового океана является одним из актуальных направлений развития мировой цивилизации. В большом количестве стран рыбохозяйственная отрасль представлена как составляющая стратегического значения, способная обеспечить безопасность, в связи с тем, что развитие рыбохозяйственного комплекса содействует заселению отдельных прибрежных районов и их социально-экономическому развитию. Продукты питания, производимые в результате работы рыбохозяйственной отрасли, являются важным фактором жизнеобеспечения. Недостаток продуктов рыбной отрасли в рационе человека является причиной ухудшения иммунитета, повышения числа болезней, снижения продолжительности жизни, что негативно воздействует на уровень конкурентоспособности национальной экономики. В настоящее время развитие мирового рыбохозяйственного комплекса непрерывно связано с усилением соперничества среди государств, осуществляющих рыболовство, за получение права использования водных биоресурсов, особенно видов рыб и ракообразных, обладающих высокой ценностью, а также за рынки сбыта рыбной продукции. Рыбохозяйственный комплекс имеет многоотраслевую структуру. Кроме рыбопромышленных подотраслей и производств (рыбодобыча, рыбопереработка, охрана и воспроизводство рыбных ресурсов), он включает целый ряд вспомогательных и обслуживающих отраслей и производств, а также элементы производственной и социальной инфраструктуры (судоремонт, строительство, транспорт, портовое хозяйство). Сырьевая база рыбного хозяйства имеет множество отличительных черт, обусловленных зависимостью добычи (вылова) от сезона, подвижностью водных биоресурсов, сложностью прогнозирования запасов водных биоресурсов и определения рационального объема их изъятия без ущерба для воспроизводства. Изучение, добыча, сохранение и воспроизводство водных биоресурсов обеспечиваются специализированными научными, рыбопромысловыми, рыбоохранными организациями с использованием

специализированных судов, а также объектами по воспроизводству рыбных запасов.

Основой финансовых взаимоотношений пользователей водных биоресурсов с государством является платность. Этот принцип предусмотрен в Концепции развития рыбного хозяйства России и нормативно закреплён в федеральных законах и части II Налогового Кодекса РФ [3, 20]. В связи с большой важностью освоения водных биологических ресурсов, изучение сбора за их пользование является очень актуальной темой.

Основными задачами государства является не только получение дохода от данного сбора, но и стимулирование оптимального 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, низкая эффективность льготной системы, отсутствие коэффициентов риска и т.д.

Целью работы является изучение российской практики расчета и взимания платежей за пользование водными биологическими ресурсами.

Поставленная цель обусловила необходимость решения следующих задач:

- Анализ экономических показателей деятельности рыбохозяйственного комплекса РФ;
- Изучение действующей системы платежей за пользование водными биологическими ресурсами в Российской Федерации;
- Определение проблем современной системы налогообложения пользования водными биологическими ресурсами и направлений её совершенствования;
- Характеристика финансово - экономических показателей предприятия, осуществляющего деятельность в сфере рыбного хозяйства;

– Анализ фискальной нагрузки пользователя водных биологических ресурсов и изучение особенностей исчисления и уплаты сбора за пользование водными биологическими ресурсами таким пользователем.

Объектом исследования являются теоретические, практические аспекты налогообложения пользования водными биологическими ресурсами.

Предметом исследования являются экономические отношения, возникающие в процессе взаимодействия государства и плательщиков фискальных платежей за пользование водными биологическими ресурсами.

Методологической и теоретической основой написания выпускной квалификационной работы являются законодательные и нормативные документы по теме исследования, в том числе Налоговый кодекс РФ, Основные направления бюджетно-налоговой политики Российской Федерации на период 2018 – 2020 гг., монографии, учебные пособия, труды отечественных ученых по экономике природопользования, о состоянии и развитии отечественного рыболовства, теории налогообложения, государственного регулирования устойчивого развития российского рыбохозяйственного комплекса (таких, как Ф. И. Баранов, В. В. Денисов, М. Р. Бобоев, Р. В. Гаврилов, Г. К. Войтоловский, Г. Д. Титова).

Работа состоит из введения, двух глав, заключения, списка использованных источников и приложений. Выпускная квалификационная работа изложена на 90 страницах, включает 30 таблиц, 75 использованных источников и 3 приложения.

1 Теоретические основы взимания платежей в сфере пользования водными биологическими ресурсами

1.1 Анализ экономических показателей деятельности рыбохозяйственного комплекса

Природные ресурсы - это совокупность объектов, формирующих среду обитания человека. При этом, каждый из этих элементов имеет различную ценность в тот или иной период времени. Значение ценности зависит от уровня развития человечества, в том числе от численности населения, уровня развития технологий производства компонентов, необходимых для жизни и дальнейшего развития человека, а также уровня нравственного развития общества. В связи с увеличением численности населения, развитием технических средств добычи и обработки рыбы и других гидробионтов стабильно возрастает значимость водных биологических ресурсов для общества.

Вместе с тем, как и все природные ресурсы, водные биологические ресурсы неравномерно распределены по площади планеты. Для государств, имеющих в своих границах акватории водных объектов, являющихся средой обитания и воспроизводства водных биологических ресурсов, формируется дополнительное потенциальное преимущество. Такое преимущество позволяет государствам с развитой системой управления пользования водными биоресурсами трансформировать обладание ресурсами в средства развития собственной экономики и общества, обеспечивать продовольственную независимость.

Ограниченность запасов природных ресурсов и их значимость для экономического и социального развития создает необходимость решения вопросов, связанных с обеспечением устойчивого развития и рационального использования запасов водных биологических ресурсов. Главной проблемой природопользования в сфере рыболовства считается быстрое истощение важнейших промысловых запасов водных биологических ресурсов в мире. В настоящее время около 3% запасов водных биологических ресурсов

оцениваются как используемые в неполной мере, 21% – как используемые на умеренном уровне. Около 52% запасов водных биологических ресурсов используются на максимальном допустимом уровне изъятия, 16% оцениваются, как излишне выловленные и 7% срочно нуждаются в восстановлении, которое в настоящее время осуществляется применительно только примерно к 1% запасов [50]. В данных условиях основными задачами государства является не только получение фискальных доходов от пользования водными биологическими ресурсами, но и стимулирование их рационального вылова, а также создание таких условий, при которых данным ресурсам не будет причиняться непоправимый ущерб. То есть, главная задача государства – создание рациональных условий эксплуатации права пользования ресурсами. Федеральный закон от 20.12.2004 N 166-ФЗ определяет сохранение водных биоресурсов как поддержание водных биоресурсов или их восстановление до уровня, при котором могут быть обеспечены максимальная устойчивая добыча (вылов) водных биоресурсов и их биологическое разнообразие, посредством осуществления на основе научных данных мер по изучению, охране, воспроизводству, рациональному использованию водных биоресурсов и охране среды их обитания [6]. При этом, имеют место определенные принципы, служащие основой законодательству о рыболовстве и сохранении водных биологических ресурсов. Одним из таких принципов является платность использования водных биологических ресурсов. Согласно данному принципу, любое использование указанных водных биоресурсов осуществляется за плату, за исключением случаев, предусмотренных федеральными законами.

Территориальное положение России обеспечивает доступ к обширным морским запасам водных биологических ресурсов, помимо запасов, имеющих во внутренних пресноводных водных объектах. Эффективная эксплуатация права на эксплуатацию возобновляемых природных ресурсов, которыми являются водные биологические ресурсы, дает государству возможность обеспечивать стабильный источник дохода федерального бюджета и бюджетов

субъектов Российской Федерации. При этом, в процессе роста дохода бюджетов должна увеличиться и их расходная часть, направленная на:

- Совершенствование и реализацию государственной политики в области рыболовства и рыбоводства, направленной на достижение максимального социально-экономического эффекта от деятельности отрасли;

- Проведение научных исследований, направленных на изучение запасов водных биологических ресурсов и среды их обитания, совершенствование методов и средств таких исследований в целях достижения необходимого уровня достоверности результатов работ, проведение исследований в области совершенствования технологий переработки рыбы и морепродуктов и повышения качества готовой продукции, совершенствование методов и техники добычи;

- Осуществление деятельности, направленной на сохранение и воспроизводство водных биологических ресурсов и среды их обитания в целях дальнейшей устойчивой эксплуатации;

- Удовлетворение общечеловеческих потребностей и гражданских прав в целях реализации социального равенства и справедливости.

Формирование государственной политики в области воспроизводства, использования и охраны природных ресурсов становится обязательным условием успешной реализации экономических реформ в нашей стране. Задачей государства является не только получение максимального дохода от использования водных биологических ресурсов, но и стимулирование переработки рыбы на территории страны. Поставленные задачи в настоящее время решаются в неполной мере и перед рыбохозяйственным комплексом Российской Федерации стоит множество проблем. В Таблице 1 приведена статистика экономических показателей по виду деятельности «Рыболовство, рыбоводство» за период с 2012 по 2016 гг. по Российской Федерации.

Анализ Таблицы 1 показывает, что за период с 2012 г. предприятия по виду экономической деятельности «Рыболовство, рыбоводство» демонстрируют стабильное увеличение выручки.

Таблица 1 – База данных для расчета экономических показателей по виду деятельности «Рыболовство и рыбоводство» по РФ

Показатель	2012	2013	2014	2015	2016
Выручка от реализации, млн р.	104918,98	114841,55	137174,42	217978,27	237364,02
ВРП, млн р.	68163883,0	73133895,0	79199658,5	83387191,6	85917805,8
Доля ОКВЭД в структуре ВВП (Выручка/ВВП),%	0,154	0,157	0,173	0,261	0,276
Число предприятий и организаций ОКВЭД	8676	8489	8391	8530	8587
Доля в общем количестве предприятий, %	0,177	0,175	0,172	0,169	0,167
Объем отгруженных товаров, выполненных работ и оказанных услуг по ОКВЭД, млн р.	108 477,65	113 717,57	139 369,14	212 508,85	470 208,2
Доля в общем объеме отгруженных товаров всего, %	0,222	0,218	0,249	0,341	0,693
Численность занятых ОКВЭД, тыс. человек	1898,4	1902,1	1914,9	1663	1650,6
Доля в общей численности занятых, %	2,793	2,801	2,823	2,296	2,290
Объем инвестиций в основной капитал по ОКВЭД, млн р.	4958,365	5556,959	3093,833	3812,517	4140,69
Доля в общем объеме инвестиций, %	0,106	0,113	0,056	0,068	0,074
Рентабельность активов по ОКВЭД, %	18,72	15,12	6,05	25,31	29,27
Рентабельность активов среднее значение, %	7,81	5,87	4,3	7,22	8,47
Рентабельность п/п по ОКВЭД, %	21,42	21,52	33,2	59,35	61,02
Рентабельность п/п (среднее экономическое), %	9,74	7,73	8,62	9,3	8,11
З/п 1 работника по ОКВЭД, р.	31543,7	32307,8	36328,1	46338,8	54449,4
Средняя з/п на 1 работника занятого в экономике, р.	28850,5	29960,1	32611,4	33981,3	36745,7

Источник: [75]

Однако, если в период с 2013 по 2015 гг. наблюдался прогрессивный стабильный прирост (в 2013 г. прирост составил 9,5%, в 2014 г. увеличился до 19,4%, в 2015 г. принял значение 58,9%), то в 2016 г. показатель прироста резко снизился до значения 8,9%, что позволяет прогнозировать объем денежной выручки по итогам 2018 года в размере 250 – 260 млрд р. [71].

В целом, значение большинства показателей по виду деятельности «Рыболовство, рыбоводство» занимает очень малую долю этих же показателей по России в целом (менее 1%). При этом, численность занятых в рыбохозяйственной отрасли занимает практически 3% от общего числа занятых по России, а заработная плата по виду деятельности «Рыболовство, рыбоводство» превышает среднюю заработную плату на одного работника,

занятого в экономике – так, в 2016 г. заработная плата работника рассматриваемой отрасли превысила среднюю заработную плату на 48,18%.

В то же время сальдированный финансовый результат отрасли показывал значительные ежегодные колебания (Таблица 2).

Таблица 2 – Сальдированный финансовый результат рыбохозяйственной отрасли РФ в период с 2007 по 2016 гг.

Показатель	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Значение, млрд р.	1,8	10,8	11,5	14,4	22,9	23	11,1	62,7	83
Прирост, %	-	600	6,5	25,2	62	0,4	-51,8	564,8	32

Источник: [71, 75]

В 2016 г. сальдированный финансовый результат составил 83 млрд р. при росте в 32%, что позволяет прогнозировать сальдированный финансовый результат по итогам 2018 года в размере 100 млрд рублей [71].

Кроме того, отмечается рост кредиторской задолженности предприятий рыбохозяйственного комплекса РФ (Таблица 3).

Таблица 3 – Объем кредиторской задолженности рыбохозяйственных предприятий РФ в период с 2012 по 2016 гг.

Показатель	2012	2013	2014	2015	2016
Значение, млрд р.	24,6	28,6	41,4	44,2	52,3
Прирост, %	-	16,2	57	6,7	18,3

Источник: [71, 75]

В течение анализируемого периода кредиторская задолженность предприятий рыбохозяйственной отрасли присуща тенденция роста. Так, в 2016 г. кредиторская задолженность таких предприятий превысила аналогичный показатель 2012 г. более, чем в два раза.

Число организаций по виду экономической деятельности «Рыболовство, рыбоводство» имеет тенденции как роста, так и снижения (Таблица 4)

Таблица 4 – Число организаций по виду экономической деятельности «Рыболовство, рыбоводство» в РФ с период с 2012 по 2016 гг.

Показатель	В тыс.				
	2012	2013	2014	2015	2016
Число организаций	8,7	8,5	8,4	8,5	8,2

Источник: [71, 75]

Так, в период с 2012 по 2014 гг. наблюдается снижение предприятий рыбохозяйственной отрасли на 305 единиц по данным государственной регистрации. В 2015 г. количество предприятий выросло на 196 единиц, однако, в 2016 г. снова отмечается тенденция снижения. Максимальное количество организаций по виду экономической деятельности «Рыболовство, рыбоводство» за рассматриваемый период отмечено в 2012 г. (8676). [75].

Перед рыбохозяйственной отраслью РФ стоит множество проблем, сдерживающих её развитие. Одна из таких проблем – высокий уровень износа основного средства – рыбопромысловых судов (Таблица 5).

Таблица 5 – Степень износа основных фондов в РФ по виду деятельности «Рыболовство и рыбоводство» на конец года

Показатель	В процентах									
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Степень износа	61,1	62,7	65,3	64,7	65,9	65,1	64,4	58,9	52,4	50,8

Источник: [75]

Несмотря на то, что в целом степень износа основных фондов по виду деятельности «Рыболовство, рыбоводство» постепенно снижается, значение показателя износа все равно остается слишком высоким. Нормативный срок эксплуатации судна в России – 25 лет, однако, более 90% судов эксплуатируется с превышением данного срока. Рыбопромысловые суда имеют достаточно высокую степень износа, что может привести к аварийным ситуациям и, как следствие, к незапланированным простоям судов, что может стать причиной ухудшения операционных и финансовых показателей предприятий и отрасли в целом. Вместе с тем, данное основное средство имеет

очень большую стоимость, поэтому приобретение нового судна не всегда представляется возможным для предприятий. В связи с этим замечена отрицательная динамика численности всех групп флота рыбохозяйственной промышленности.

Таблица 6 – Коэффициент обновления основных фондов в РФ по виду деятельности «Рыболовство и рыбоводство» на конец года

Показатель	В процентах									
	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Значение коэффициента обновления	2,1	0,6	1,0	н/д	3,5	3,2	3,4	6,6	11,5	0,0

Источник: [75]

Например, с 1990 года численность судов рыбопромыслового флота сократилась почти на 40%, а при сохранении таких темпов, через 5 лет она может сократиться еще на 30% [67]. Следовательно, снижение показателя степени износа основных фондов может быть связано не столько с обновлением этих фондов (Таблица 6), сколько с сокращением численности рыбопромысловых судов.

Для более эффективного разрешения задач необходимо разработать комплекс мероприятий. Одним из составляющих данного комплекса должна являться грамотная фискальная политика в данной сфере.

1.2 Действующая система фискальных платежей за пользование водными биологическими ресурсами в РФ

Основополагающим нормативным правовым актом, регулирующим отношения в рыбохозяйственной отрасли, является Федеральный закон от 20.12.2004 N 166-ФЗ "О рыболовстве и сохранении водных биологических ресурсов" [20], который раскрывает понятие водных биологических ресурсов. К данной категории относятся рыбы, водные беспозвоночные животные, водные

млекопитающие, водоросли, другие водные животные и растения, которые находятся в состоянии естественной свободы. Право на добычу водных биологических ресурсов возникает на основании следующих договоров:

1) Договор о закреплении долей квот добычи (вылова) водных биоресурсов, который заключается в целях осуществления промышленного и прибрежного рыболовства в отношении видов водных биоресурсов, общий допустимый улов которых устанавливается по результатам аукциона;

2) Договор пользования водными биоресурсами, который заключается в целях осуществления промышленного и прибрежного рыболовства в отношении видов водных биоресурсов, общий допустимый улов которых не устанавливается по результатам конкурса (ст. 33.4) [15];

3) Договор о предоставлении рыбопромыслового участка, который заключается по результатам конкурса на право заключения такого договора [17].

В соответствии с п. 9 ст. 2 Федерального закона от 20.12.2004 N 166-ФЗ, основой финансовых взаимоотношений пользователей водных биологических ресурсов с государством в современной российской практике является платность [20]. Организации и физические лица обязаны производить ряд фискальных платежей, которые необходимы для осуществления основной деятельности. В Таблице 7 представлены фискальные платежи, которые являются обязательными для пользователей водных биологических ресурсов.

На виды и размеры платежей влияют такие факторы, как категория биоресурса, его качественные характеристики, а также цели, в которых он будет использоваться.

Одним из источников платежей, которые государство может получать от использования природных ресурсов, является рента. Рента определяется как источник платежей, которые государство могло бы получить от использования наиболее ценных природных ресурсов в естественном состоянии.

Таблица 7 – Обязательные фискальные платежи за пользование водными биологическими ресурсами

Наименование платежа	Основание
Госпошлина за выдачу разрешения в размере 800 р. для юридических лиц и в размере 350 р. для физических лиц. Сумма платежа за внесение изменений в лицензию составляет 350 р. для юридических лиц и 200 р. для физических лиц	Приказ Минсельхоз от 24 декабря 2015 г. N 660
Плата за пользование водными биологическими ресурсами по межгосударственным соглашениям	Приказ Минсельхоз РФ от 19 октября 2015 г. N 478
Плата от реализации на аукционе права на заключение договора о закреплении долей квот добычи водных биологических ресурсов или договора пользования водными биологическими ресурсами, находящимися в федеральной собственности	Постановление Правительства РФ от 12 августа 2008 года N 602
Плата по результатам конкурса на право заключения договора о предоставлении рыбопромыслового участка, состоящего из акватории водного объекта, находящегося в федеральной собственности, или её части	Постановление Правительства РФ от 14 апреля 2008 г. N 264
Сбор за пользование водными биологическими ресурсами	Гл. 25.1 НК РФ
Плата за получение инвестиционной квоты в виде финансового обеспечения участия заявителя в процедуре отбора в размере 5% стоимости инвестиционного проекта	Постановление Правительства РФ от 29.05.2017 N 648

Источник: [4, 7, 10, 11, 14, 17]

Рентный доход вычисляется как разница между фактической прибылью предприятия и прибылью, получаемой при нормальном уровне рентабельности [51]:

$$P = P_{\text{факт}} - P_{\text{норм}} \quad (\text{при } P_{\text{факт}} > P_{\text{норм}}) \quad (1)$$

где P – рыбопромысловая рента;

$P_{\text{факт}}$ – фактическая прибыль;

$P_{\text{норм}}$ – прибыль при нормальном уровне рентабельности.

Кроме того, ренту можно рассматривать, как своеобразный «сверхдоход», следовательно, в структуре цены её можно представить отдельной составляющей:

$$\text{Ц} = \text{С} + \text{П} + \text{Р} \quad (2)$$

где Ц – стоимость ВБР;

С – себестоимость;

П – прибыль, получаемая при нормальном уровне рентабельности;

Р – рыбопромысловая рента.

Отсюда, формула рентного дохода принимает следующий вид:

$$\text{Р} = \text{Ц} - (\text{С} + \text{П}) \quad (3)$$

Среди факторов, воздействующих на размер рыбопромысловой ренты, присутствуют факторы, образующие ренту и факторы, оказывающие влияние на ее размер. Если говорить о первой категории, то можно выделить такой фактор, как биологическая продуктивность промыслового района, определяющаяся объемом водных биоресурсов, обитающими на одном квадратном километре площади водной поверхности. Данный показатель играет большую роль при образовании рыбопромысловой ренты в связи с тем, что наряду с участками, насыщенными водными биологическими ресурсами, приходится эксплуатировать участки, не отличающиеся большим содержанием водных биоресурсов. Если говорить о второй категории, то необходимо отметить такие факторы, как сезонность лова, местоположение рыбопромыслового участка и размер общего допустимого улова, выделяемого на нем (т.е., размер квоты) и другие.

Наиболее распространенными инструментами изъятия ренты являются налоги и установление связей между правительством и собственниками добытых ресурсов. При использовании второго инструмента, между государством и собственником заключается договор аренды, при этом сбор в таком случае устанавливается в процентном соотношении, либо устанавливается определенная сумма, которая покрывает все издержки

предприятия и при этом будет достаточной для поддержания рентабельности организации на должном уровне. Остаток в таком случае направляется в государственную казну.

Функции администратора неналоговых доходов исполняет Федеральное агентство по рыболовству. К таким доходам относятся:

- Плата за пользование водными биологическими ресурсами по межгосударственным соглашениям в соответствии с Приказом Минсельхоз РФ от 19 октября 2015 г. № 478 [7];

- Плата от реализации на аукционе права на заключение договора о закреплении долей квот добычи водных биологических ресурсов или договора пользования водными биологическими ресурсами, находящимися в федеральной собственности в соответствии с Постановлением Правительства РФ от 12 августа 2008 года N 602 [12].

В аукционах по реализации квот могут принимать участие как юридические лица, так и индивидуальные предприниматели. Для этого необходимо подать заявку в комиссию организатора аукциона. Срок подачи заявки и ее форма определены в документации об аукционе. К заявке необходимо приложить документы, перечень которых установлен п. 38 Постановления Правительства РФ от 12.08.2008 N 602 [10]. На основании полученных заявок организатор аукциона предоставляет заявителям документацию об аукционе в порядке, озвученном в извещении о проведении аукциона в течение двух рабочих дней. За получение такой документации участники аукциона вносят плату, однако, она не может быть существенной, так как не должна превышать сумму расходов организатора на её составление и доставку посредством почтовой связи. Такая плата вносится до начала аукциона. Цену выставляемых на реализацию квот и долей водных биологических ресурсов организатор определяет, исходя из ставок за пользование объектами ВБР, установленных ст. 333.3 НК РФ. До начала аукциона участником необходимо внести задаток, размер которого устанавливается организатором и составляет не менее 40% начальной цены. В

качестве примера рассмотрена ситуация, при которой на аукцион выделены квоты на вылов водных биологических ресурсов в Дальневосточном бассейне (треска и палтус) и в Северном бассейне (горбуша и морской окунь). На указанные квоты претендуют несколько заявителей. В соответствии с правилами проведения аукциона, каждый из них должен внести одинаковую сумму задатка, установленной организатором аукциона в размере 50% начальной цены (Таблица 8).

Таблица 8 – Расчет суммы задатка на квоты водных биологических ресурсов, выделяемые для реализации на аукционе

Виды ВБР, выставляемые на аукцион	Выделяемая квота добычи, т	Ставка сбора, установленная НК РФ, р. за т	Начальная цена аукциона, р. за квоту (гр. 2 x гр. 3)	Сумма задатка, р. (гр. 4 * 50%)
1	2	3	4	5
Треска	180	3 000	540 000	270 000
Палтус	220	3 500	770 000	385 000
Горбуша	340	200	68 000	34 000
Окунь	430	1 500	645 000	322 500
Всего	X	X	2 023 000	1 011 500

Источник: [4, 59]

Победителем аукциона признается участник, предложивший более высокую цену за предмет аукциона. Соответственно, именно победитель обязан перечислить соответствующую доплату за выигранные по результатам аукциона квоты. Победителю аукциона необходимо в течение десяти рабочих дней перечислить недостающую сумму на счет, представленный организатором аукциона с момента получения уведомления о необходимости такого перечисления. Также победителю необходимо возместить организации (если аукцион проводила организация) расходы на проведение аукциона в размере и сроки, установленные договором о взаимодействии между организатором аукциона и организацией. Организация выдает победителю аукциона в течение пяти рабочих дней со дня подписания протокола аукциона свидетельство победителя аукциона, подписанное членами аукционной комиссии.

В качестве примера рассмотрен расчет суммы доплаты по результатам аукциона. Предполагается, что окончательные цены аукциона по выставленным квотам превысили их начальные цены на 15% – 25% за разные виды водных биоресурсов (Таблица 9).

Победителю необходимо внести недостающую сумму в размере 1 439 700 р. Остальным участникам аукциона будет возвращен задаток в сумме 1 011 500 р. каждому.

Таблица 9 – Результаты аукциона

Виды ВБР, выставляемые на аукцион	Начальная цена аукциона, руб. за квоту	Окончательная цена аукциона, руб.	Сумма задатка, руб.	Доплата по результатам аукциона, руб. (гр. 3 - гр. 4)
1	2	3	4	5
Треска	540 000	675 000	270 000	405 000
Палтус	770 000	924 000	385 000	539 000
Горбуша	68 000	78 200	34 000	44 200
Окунь	645 000	774 000	322 500	451 500
Всего	2 023 000	2 451 200	1 011 500	1 439 700

Источник: [4, 59]

Средства, полученные от реализации права на заключение договора о закреплении долей и (или) договора пользования водными биоресурсами, а именно, задаток и доплата, подлежат перечислению в доход соответствующего бюджета в полном объеме в срок, установленный правилами. Следует отметить условие, предусмотренное Постановлением Правительства РФ N 602 [10]: победителю, отказавшемуся от подписания протокола аукциона и от внесения доплаты, задаток не возвращается. Заявитель не будет допущен к участию в аукционе в том случае, если в отношении него проводятся процедуры банкротства и ликвидации или если у него не имеется справки, подтверждающей отсутствие у него задолженности по налогам, сборам и иным обязательным платежам за последний отчетный период, размер которой превышает 25% балансовой стоимости активов.

В 2016 г. был введен Федеральный закон № 349 [5], устанавливающий новую систему квот вылова водных биологических ресурсов, а именно – предоставление квот на инвестиционные цели в области промышленного и прибрежного рыболовства. Данное введение было осуществлено с целью стимулирования обновления основных фондов рыбохозяйственной отрасли отечественными верфями. Распределение таких квот осуществляется федеральным органом исполнительной власти в области рыболовства в процентном соотношении по результатам отбора инвестиционных проектов. По итогам распределения заключается договор о предоставлении пользователю водных биологических ресурсов квоты на инвестиционные цели. Предполагается, что право на добычу предоставляется на период реализации инвестиционного проекта на пятнадцать лет лицу, с которым заключен такой договор. Обязательным условием является наличие у претендента на получение инвестиционных квот в собственности или в финансовой аренде введенного в эксплуатацию объекта инвестиций, имущественные права на который зарегистрированы в соответствии с законодательством РФ [20]. В договоре раскрываются условия графика инвестиций или строительства и ввода в эксплуатацию объекта инвестиций. В случае несоблюдения условий договор может быть расторгнут. Кроме того, причиной расторжения договора может послужить переход права собственности на объект инвестиций к другому лицу путем отчуждения. В таких ситуациях права на добычу, заявленные в качестве обеспечения, будут утрачены. Для получения лимитов обязательно финансовое обеспечение или обеспечение правами на добычу в объеме не менее 50% уловов водных биоресурсов, добываемых при осуществлении промышленного и (или) прибрежного рыболовства и необходимых для обеспечения объектов инвестиций. При этом объем прав на добычу, в отношении которых выделена квота на инвестиционные цели, в расчете на один объект инвестиций не может превышать 50% общего объема прав на вылов, необходимого для полного обеспечения такого объекта инвестиций уловами промышленного и (или) прибрежного рыболовства. Перечень видов водных биоресурсов в

определенных районах вылова, требования к объектам инвестиций и инвестиционным проектам, порядок расчета обеспечения утверждается Правительством РФ. Оно же устанавливает порядок подачи заявлений, порядок отбора инвестиционных проектов и порядок распределения «инвестиционной квоты» и определяет федеральный орган государственной власти, осуществляющий контроль над реализацией инвестиционных проектов. Полномочия по контролю над реализацией инвестиционных проектов по строительству судов и предприятий закреплены за Минпромторгом России. Отбор инвестиционных проектов происходит по заявкам или на конкурентной основе, в случае превышения объема запрошенных лимитов 100% долей квоты на инвестиционные цели.

Формула расчета инвестиционной квоты на примере 2017 г. выглядит следующим образом [15, 19, 21]:

$$\text{ИК} = \text{ОДУ}_{\text{ик}} * \text{ИДК}, \quad (4)$$

$$\text{ОДУ}_{\text{ик}} = \text{ОДУ}_{\text{пром}} * \text{ОДУ}_{\text{приб}} * 20\%, \quad (5)$$

$$\text{ОДУ}_{\text{ик}} = \text{ОДУ}_{\text{приб}} * \text{КВ} * 20\% \quad (6)$$

где ИК – инвестиционная квота;

ОДУ_{ик} - размер распределенных применительно к инвестиционной квоте определенных видов водных биологических ресурсов в определенных районах добычи (вылова) ВБР;

ИДК – инвестиционная доля квоты;

ОДУ_{пром} – общий допустимый улов для промышленного рыболовства;

ОДУ_{приб} – общий допустимый улов для прибрежного рыболовства;

КВ – квота для РФ в районах действия международных договоров РФ.

Для получения квоты добычи на инвестиционные цели заявителю требуется подать в Федеральное агентство по рыболовству заявление с 1 марта по 30 июня текущего года. Предусмотрена возможность подачи заявления при личном обращении или почтовым отправлением, а также в электронной форме

в виде электронного документа, подписанного усиленной квалифицированной электронной подписью, посредством информационно-телекоммуникационной сети "Интернет". Федеральное агентство по рыболовству в течение 30 рабочих дней со дня окончания срока подачи заявлений и документов обязано рассмотреть поступившие заявления и документы и оформить заключение в отношении каждого участника.

Финансовое обеспечение участия заявителя в процедуре отбора инвестиционных проектов составляет 5 процентов стоимости объекта инвестиций и может быть предоставлено:

1. В форме денежных средств, внесенных на счет, на котором в соответствии с законодательством РФ учитываются операции со средствами, поступающими в Федеральное агентство по рыболовству;

2. В форме банковской гарантии.

С результатами отбора заявители могут ознакомиться на официальном сайте торгов и официальном сайте Федерального агентства по рыболовству при изучении протоколов комиссии и акта.

Федеральному агентству по рыболовству необходимо оформить возврат финансового обеспечения заявителям, чьи инвестиционные проекты приняты, в течение десяти рабочих дней со дня получения подписанных заявителем договоров о закреплении и предоставлении доли квоты добычи (вылова) водных биоресурсов на инвестиционные цели. В отношении заявителей, проекты которых отклонены, возврат осуществляется в течение десяти рабочих дней со дня принятия комиссией протокола.

– Плата по результатам конкурса на право заключения договора о предоставлении рыбопромыслового участка, состоящего из акватории водного объекта, находящегося в федеральной собственности, или её части в соответствии с Постановлением Правительства РФ от 14 апреля 2008 г. N 264 [17].

Процедура проведения этого конкурса во многом совпадает с аукционной системой. Здесь, например, также предусмотрено создание специальной

комиссии по проведению конкурса; принятие большого пакета сведений от участников конкурса; соблюдение ими таких условий, как отсутствие задолженности по налогам и сборам, внесение платы за представление конкурсной документации.

Однако имеются и существенные отличия от порядка проведения аукционов. В основном это касается процедуры оценки и сопоставления поданных на конкурс заявок. В этой части в целях определения лучших условий заключения договора принимается во внимание множество условий, которые, в свою очередь, уточняются с помощью применения к ним системы дополнительных критериев и коэффициентов. В Таблице 10 представлены основные условия, учитываемые при рассмотрении заявок от участников конкурса.

Таблица 10 – Условия, имеющие значимость при рассмотрении заявок от участников конкурса

Показатели (условия), принимаемые во внимание при проведении оценок представленных заявок на конкурс	Значения критерия оценки, %
Средневзвешенные показатели освоения квот добычи ВБР, ранее выделенных участнику конкурса для осуществления промышленного рыболовства на рыбопромысловых участках в тех же районах промысла за последние четыре года, предшествующие году проведения конкурса	От 20 до 30
Возможный суточный объем выпуска готовой рыбной продукции на рыбоперерабатывающем заводе	От 25 до 35
Средняя численность работников, работающих у участника конкурса за последние четыре года, предшествующие году проведения конкурса	От 15 до 25
Предложение участника конкурса о размере платы за предоставление рыбопромыслового участка	От 20 до 30

Источник: [59]

Итог всей подготовительной работы - присвоение комиссией каждой заявке своего порядкового номера, который увеличивается относительно других номеров по мере уменьшения суммы критериев оценки. Именно поэтому заявке, в которой содержатся лучшие условия, присваивается критерий N1. Соответственно, победителем конкурса будет признан участник, предложивший лучшие условия заключения договора и заявке которого присвоен первый номер. Договор о предоставлении конкретного

рыбопромыслового участка для осуществления добычи определенных видов водных биоресурсов может заключаться на срок от 10 до 25 лет.

Другой инструмент изъятия ренты – налоги. В случае с рыбопромысловой рентой, таким налогом является сбор за пользование водными биологическими ресурсами. Его задача заключается в изъятии природной ренты из прибыли предприятия и в выравнивании условий хозяйствования. В 2004 г. данный сбор был закреплен Главой 25.1 НК РФ, которая носит название «Сбор за пользование объектами животного мира и за пользование водными биологическими ресурсами» [4]. Также в 2004 г. был принят Федеральный Закон ФЗ-166 «О рыболовстве и сохранении водных биологических ресурсов» [20]. До принятия главы 25.1 НК РФ вопросы взимания платы за пользования объектами животного мира и водными биологическими ресурсами регулировались не налоговым законодательством, а федеральными законами от 24 апреля 1995 № 52-ФЗ «О животном мире», от 17.12.1998 № 191-ФЗ «Об исключительной экономической зоне Российской Федерации» и от 30 ноября 1995 г. № 187 «О континентальном шельфе Российской Федерации». Данный сбор был введен с целью повышения суммы налоговых поступлений, связанных с использованием природных ресурсов, а также для получения оптимального соотношения между стимулирующей и фискальной функциями налогов и действует в России в настоящее время. Его величина определяется на основе установленных фиксированных ставок сбора за единицу добытого ресурса.

Плательщиками сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов признаются как юридические, так и физические лица, получившие разрешение на добычу (вылов) водных биологических ресурсов во внутренних водах, в территориальном море, на континентальном шельфе Российской Федерации и в исключительной экономической зоне Российской Федерации, а также в Азовском, Каспийском, Баренцевом морях и в районе архипелага Шпицберген. Такое разрешение закрепляет право на добычу (вылов) определенного объема водных биологических ресурсов за их пользователем. В

зависимости от вида рыболовства, в разрешении указываются такие сведения, как информация о пользователе водных биоресурсов, рыбопромысловом судне, районе промысла; видах водных биоресурсов, разрешенных для изъятия, требования к охране окружающей среды, квоты добычи и т.д. Оформление, выдача и регистрация разрешений на добычу (вылов) водных биологических ресурсов и внесение в них изменений осуществляются федеральным органом исполнительной власти в области рыболовства. Выдача разрешений производится на основании заявлений, предоставленных российскими юридическими лицами, индивидуальными предпринимателями и гражданами, а также иностранными пользователями. Форма этого заявления утверждается Минфином. Так, помимо различных сведений о российском или иностранном пользователе, в заявлении, в частности, указываются вид рыболовства, район вылова ВБР, объемы их добычи, орудия лова и т.д. Что касается прилагаемых к заявлению документов, то основным из них является договор пользования рыбопромысловым участком, заключаемый при осуществлении вылова водных биологических ресурсов российским пользователем с предоставлением ему органом исполнительной власти субъекта РФ рыбопромыслового участка в соответствии с Постановлением Правительства РФ от 14.04.2008 N 264 "О проведении конкурса на право заключения договора о предоставлении рыбопромыслового участка для осуществления промышленного рыболовства и заключении такого договора" [17].

В срок до 15 рабочих дней со дня получения заявления Росрыболовство (его территориальные органы) рассматривает заявление и представленные документы и информирует российского или иностранного пользователя о месте, времени и порядке получения Разрешения либо уведомляет его о мотивированном отказе в выдаче такового.

Данное разрешение выдается российскому или иностранному пользователю при представлении документов, подтверждающих уплату разового взноса по ставкам сбора за пользование объектами ВБР (в случаях,

предусмотренных законодательством о налогах и сборах), а также государственной пошлины за выдачу разрешения.

В выдаче Разрешения может быть отказано по многим основаниям (п. 13 Правил оформления разрешений), в том числе при наличии:

- неуплаченных штрафов и/или неурегулированной задолженности по возмещению ущерба, причиненного ВБР в связи с нарушением российского законодательства в области рыболовства и сохранения ВБР (на дату подачи заявления);

- задолженности по начисленным налогам, сборам и иным обязательным платежам в соответствующие бюджеты или государственные внебюджетные фонды за последний отчетный период, размер которой превышает 25% балансовой стоимости активов заявителя (по данным бухгалтерской отчетности за последний отчетный период);

- недостоверной, искаженной или неполной информации в представленных документах.

Разрешение выдается в отношении каждого судна, осуществляющего рыболовство, и действительно в течение календарного года в пределах срока вылова ВБР, районов вылова и/или границ рыбопромысловых участков, объемов квот вылова ВБР и в отношении тех видов водных биоресурсов, орудий и способов вылова, которые указаны в соответствующем разрешении.

Объектами налогообложения являются водные биоресурсы, право на изъятие которых из среды обитания предоставлено налогоплательщику. Это рыбы, водные беспозвоночные животные, водные млекопитающие, водоросли, другие животные и растения, обитающие в состоянии естественной свободы в водных объектах рыбохозяйственного значения. Все объекты водных биоресурсов в целях взимания сбора подразделяются на две группы: морские млекопитающие (например, касатка, белуха, морской котик, некоторые виды тюленей и т.д.) и другие (кроме млекопитающих) объекты водных биоресурсов (например, рыбы, моллюски, ракообразные и т.д.). Исчерпывающий перечень объектов водных биологических ресурсов, за вылов которых уплачивается

сбор, приведен в пункте 5 статьи 333.3 НК РФ. В статье 333.3 НК РФ упоминаются «прочие водные биологические ресурсы». Однако, глава 25.1 НК РФ не раскрывает это понятие и не имеет ссылок на документы, в которых приводится определение прочих объектов водных биоресурсов. Данная информация была обнаружена в следующих подзаконных актах в сфере рыбной промышленности - в постановлении Правительства РФ от 25.05.94 № 515 [12], а также в приказе Госкомрыболовства России от 10.09.96 № 196 [8]. Из этих документов следует, что к прочим объектам водных биоресурсов относят все виды гидробионтов, которые не поименованы отдельно в перечне обитателей того или иного водного бассейна, приведенном в пункте 4 статьи 333.3 НК РФ. Можно сделать вывод, что законодатель намеренно не стал перечислять их в силу большого видового разнообразия.

Говоря об объектах налогообложения, следует учесть, что объекты водных биологических ресурсов, пользование которыми осуществляется для удовлетворения личных нужд представителями коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока РФ и лицами, постоянно проживающими на территориях вышеперечисленных народов, для которых рыболовство является основой существования, не являются объектами обложения. Однако данные категории пользователей освобождаются от уплаты сборов только за вылов водных биологических ресурсов в пределах установленных органами исполнительной власти субъектов РФ по согласованию с Федеральным агентством по рыболовству квот и лимитов. Ставки сбора за пользование объектами водных биоресурсов установлены в рублях за одну тонну добытого водного биологического ресурса (пункты 4 и 5 ст. 333.3 НК РФ) и дифференцированы по объектам. По каждому рыбохозяйственному бассейну установлены конкретные ставки только по тем видам биоресурсов, которые имеют наибольшее промышленное значение для данного региона. Например, отдельные ставки сбора предусмотрены для трески, краба камчатского, камбалы, гребешка, морского котика и т. д. Менее значимые виды гидробионтов отнесены к прочим объектам водных

биоресурсов, и для них установлены самостоятельные ставки. Также НК РФ предусмотрены льготные ставки, представленные в Таблице 11.

Сумма сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов определяется в отношении каждого объекта водных биологических ресурсов как произведение соответствующего количества объектов водных биологических ресурсов и ставки сбора, установленной для соответствующего объекта водных биологических ресурсов на дату начала срока действия разрешения (п. 2 ст. 333.4 НК РФ):

$$\text{Сбор ВБР} = \text{Объем ДО} * \text{Ст} \quad (7)$$

где Сбор ВБР – размер сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов в отношении определенного объекта;

Объем ДО – количество особей водных биологических ресурсов соответствующего вида, подлежащих добыче;

Ст – ставка сбора, установленная НК РФ для соответствующего объекта ВБР на дату начала срока действия разрешения.

Плательщику необходимо уплатить сумму сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов в виде разового и регулярных взносов. Разовый взнос составляет 10% сбора и осуществляется одновременно с получением разрешения, остальные 90% перечисляются ежемесячно не позднее 20-го числа равными долями в течение всего срока действия разрешения.

Уплата сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов производится плательщиками-физическими лицами по месту нахождения органа, выдавшего разрешение на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, а плательщиками-организациями и индивидуальными предпринимателями – по месту своего учета.

Таблица 11 – Порядок действия льготных ставок сбора за пользование водными биологическими ресурсами

Особенности осуществления деятельности	Размер ставки, %	Условия действия льготы
Осуществление рыболовства в целях воспроизводства и акклиматизации водных биологических ресурсов	0	<ul style="list-style-type: none"> – Рыболовство осуществляется только указанных целях; – Добыча осуществляется в пределах квот в соответствии с Правилами распределения квот добычи (вылова) водных биологических ресурсов для осуществления рыболовства в научно-исследовательских и контрольных целях, в учебных и культурно-просветительских целях, а также в целях рыболовства, воспроизводства и акклиматизации водных биологических ресурсов; – Добыча осуществляется в объеме, необходимом для проведения исследований в соответствии с ежегодными планами проведения ресурсных исследований ВБР.
Осуществление рыболовства в научно-исследовательских и контрольных целях		<ul style="list-style-type: none"> – Осуществление рыболовства на судах рыбопромыслового флота, принадлежащих на праве собственности или на основании договоров фрахтования (бербоут-чартера и тайм-чартера); – Регистрация в качестве юридического лица; – Доля доходы от реализации добытых ВБР или продукции, произведенной из добытых ВБР в общем объеме выручки составляет не менее 70%; – Численность работников с учетом совместно проживающих с ними членов семей составляет не менее половины численности населения соответствующего населенного пункта.
Осуществление деятельности градо- и поселкообразующими российскими рыбохозяйственными организациями, включенными в перечень, утверждаемый Правительством РФ	15	<ul style="list-style-type: none"> – Осуществление рыболовства и производства рыбной и иной продукции из ВБР и реализация этих уловов и продукции при условии, что доля дохода от такой деятельности составляет не менее 70% в общем объеме выручки.
Осуществление деятельности российскими рыбохозяйственными организациями, в том числе рыболовецкими артелями (колхозами)		
Осуществление деятельности индивидуальными предпринимателями		

Источник: [4]

Порядок предоставления сведений органами, выдающими разрешения установлен ст. 333.6 НК РФ. Так, органы, выдающие разрешение на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, не позднее пятого числа каждого месяца обязаны предоставить в налоговые органы по месту своего учета сведения о выданных разрешениях, сумме сбора, подлежащей уплате по каждой лицензии, а также сведения о сроках уплаты сбора. Формы предоставления таких сведений утверждаются органом исполнительной власти, уполномоченным по контролю и надзору в области налогов и сборов. Налоговый орган осуществляет постановку на учет плательщика сбора за пользование водными биологическими ресурсами самостоятельно в порядке межведомственного обмена информацией с лицензирующим органом. Снятие с учета происходит при окончании действия разрешения.

Организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие пользование объектами водных биологических ресурсов в соответствии с разрешением на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, не позднее 10 дней с даты получения такого разрешения представляют в инспекцию по месту своего учета сведения о полученных разрешениях на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, суммах сбора, подлежащих уплате в виде разового и регулярных взносов.

Приказом ФНС РФ от 14 июня 2017 г. № ММВ-7-3/505@ была утверждена форма сведений о полученных разрешениях на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, а также суммах сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов. Такая форма включает в себя титульный лист, раздел 1, предназначенный для отражения информации о суммах сборов по каждому виду объектов водных биологических ресурсов, и раздел 2, предназначенный для отражения данных о полученном разрешении и подлежащих уплате в бюджет суммах соответствующего сбора по всем видам объектов водных биологических ресурсов, на пользование которыми предоставлено данное разрешение.

Сведения представляются по каждому полученному разрешению.

На титульном листе приводят данные, необходимые для идентификации: наименование организации, фамилию, имя, отчество индивидуального предпринимателя, идентификационный номер налогоплательщика, код причины постановки на налоговый учет, основной государственный регистрационный номер, данные о руководителе и главном бухгалтере.

В разделе 1 сведений отражаются код бюджетной классификации, код по ОКМТО и общая сумма исчисленного сбора по всем объектам водных биологических ресурсов, на пользование которыми предоставлена конкретная лицензия, с выделением разового платежа и регулярных взносов.

Раздел 2 заполняется по каждому виду объектов водных биологических ресурсов с указанием наименования и кода объекта, приведенного в рекомендациях по заполнению сведений, а также серии, номера разрешения и органа, его выдавшего.

Сведения о количестве объектов, добытых в качестве разрешенного прилова, организации и предприниматели представляют по месту своего учета и в срок не позднее сроков уплаты единовременного взноса.

1.3 Проблемы и направления совершенствования системы налогообложения пользования водными биологическими ресурсами

Российская Федерация обладает одними из самых богатых запасов водных биологических ресурсов в мире, что является заметным конкурентным преимуществом в мировой экономике. Задачей государства является не только получение максимального дохода от использования водных биологических ресурсов, но и стимулирование рыбопереработки на территории страны и рационального вылова и использования водных биологических ресурсов. К сожалению, необходимо констатировать тот факт, что данные задачи на сегодняшний момент решаются не в полной мере и перед рыбной отраслью Российской Федерации стоит целый ряд проблем. Для более эффективного разрешения задач необходимо разработать целый комплекс мероприятий.

Одним из составляющих данного комплекса является грамотная налоговая политика в данной сфере.

Несмотря на то, что глава 25.1, регулирующая сбор за пользование объектами животного мира и за пользование водных биологических ресурсов, вступила в силу в 2004 г., до сих пор отсутствует нормативно-правовая база, обеспечивающая эффективное и рациональное функционирование рыбопромышленного комплекса, что является серьезным недостатком, сдерживающим его развитие. Порядок исчисления и взимания сбора изменяется в зависимости от бассейна, в котором осуществляется промысел, а также в зависимости от целей использования водных биологических ресурсов и категорий хозяйствующих субъектов в рыбохозяйственном комплексе. Например, установлены различные ставки сбора по одним и тем же видам водных биологических ресурсов в зависимости от рыбохозяйственного бассейна. Но за основу расчета этих ставок принимались потребности государства в средствах на финансирование работ, имеющих народно-хозяйственную значимость. Объемы этих потребностей корректировались с учетом объема предельно допустимого улова и действующей структуры оптовых цен при реализации конкретного вида водных биологических ресурсов. Таким образом, дифференциация ставок сбора, по сути, не учитывала рентные факторы при установлении экономических отношений между государством и конкретным пользователем. Кроме того, в главе 25.1 НК РФ ставки дифференцированы только по трем рыбохозяйственным бассейнам: Дальневосточному, Северному и Азово-Черноморскому, однако промысел в этих бассейнах производится не менее, чем в десяти водных объектах и в еще большем количестве зон (районов) промысла, но для расчета суммы сбора применяются одинаковые ставки за соответствующий вид биологического ресурса.

Следует также отметить, что ставки сбора применяются налогоплательщиками напрямую, иными словами, региональные органы власти не имеют возможности понизить или повысить их размер с учетом местных

условий промысла, насыщенности района тем или иным водным биологическим ресурсом и возможности его воспроизводства в районе промысла. Это является существенным недостатком, так как при добыче одного и того же вида биоресурса затраты на ведение промысла существенно различаются в разных бассейнах промысла. Большое влияние на доходность промысла имеет продуктивность района. Так, в водохранилищах и крупных озерах России годовой улов варьируется от 2 до 40 килограмм на гектар, в малых и средних – от 6 до 100 килограмм на гектар. Поэтому, принимая в расчет рыночную стоимость рыбы (в зависимости от видов), финансовые результаты промысла в разных бассейнах будут различаться на несколько порядков. Однако эти факторы в налоговом законодательстве не учтены.

В соответствии с главой 25.1 НК РФ сбор уплачивается, исходя из объема водных биологических ресурсов, указанного в разрешении, а не в зависимости от фактического объема улова. Практика показала, что многие пользователи водных биологических ресурсов переплачивают этот сбор, так как фактически добывают значительно меньше биоресурсов по сравнению с тем, что указано в лицензии (разрешении) по объективным причинам. Однако глава 25.1 НК РФ не предусматривает какой-либо корректировки суммы сбора в подобных случаях. Кроме того, отсутствует какой-либо коэффициент риска, который учитывал бы ситуации безрезультатного лова из-за природных факторов, например, наличие стабильно неблагоприятных погодных условий в отдельных районах лова по сравнению с другими, что обуславливает более редкие выходы в море и затрудненный лов.

Действующие ставки сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов на протяжении продолжительного периода не подвергались пересмотру и не корректировались. Их величина статична и не зависит от экономической ситуации, рыночной стоимости уловов, себестоимости промысла, курса рубля к другим валютам, спроса, уровня запаса и освоения того или иного вида водных биологических ресурсов.

В Таблице 12 приведены действующие ставки сбора за пользование некоторыми водными биологическими ресурсами, а также среднегодовые оптовые рыночные цены на мороженную рыбную продукцию в порту Владивосток, действующие с 2013 по 2017 гг.

Таблица 12 - Соотношение ставок сбора за пользование объектами ВБР и среднегодовых оптовых цен на рыбную продукцию в г. Владивосток в период с 2013 по 2017 гг.

Вид ВБР	Ставка сбора, тыс. р./т	Среднегодовая рыночная оптовая цена, тыс. р./т					Доля ставки сбора в рыночной оптовой цене за т, %				
		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

Источник: [4, 73]

Проанализировав Таблицу 12, можно сделать вывод, что цена на рассматриваемую продукцию ежегодно растет, однако, ставка сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов при этом остается на прежнем уровне. При неизменной ставке сбора, доля оплаты пользования ресурсами сокращается в объеме выручки пользователя объектами водных биологических ресурсов. Учитывая постоянный рост цен на продукцию морского промысла, можно сделать вывод, что установленные в 2004 году ставки сбора в настоящее время не соответствуют требованию, которое к ним было предъявлено на момент их определения и установления. А именно -

получение государством соответствующего дохода от предоставления права пользования государственным ресурсом.

Сбор за пользование объектами водных биологических ресурсов зачисляется по нормативу 20 процентов с федеральный бюджет и по нормативу 80 процентов в бюджеты субъектов РФ [2]. Данные по исполнению федерального бюджета Российской Федерации и бюджетов субъектов Российской Федерации с 2014 по 2016 гг. по сбору за пользование объектами водных биологических ресурсов приведены в Таблице 13.

Таблица 13 – Налоговые поступления сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов по уровням бюджетной системы РФ за период с 2014 по 2016 гг.

В тыс. р.

Год	Уровень бюджета	Сбор за пользование объектами водных биологических ресурсов		
		за исключением внутренних водных объектов	по внутренним водным объектам	всего
2016	Федеральный бюджет РФ	441 011	22 520	463 531
	Бюджеты субъектов РФ	1 764 043	90 080	1 854 124
	Консолидированный бюджет РФ	2 205 054	112 600	2 317 654
2015	Федеральный бюджет РФ	374 551	23 285	397 836
	Бюджеты субъектов РФ	1 498 204	93 141	1 591 345
	Консолидированный бюджет РФ	1 872 755	116 426	1 989 181
2014	Федеральный бюджет РФ	408 822	20 611	429 433
	Бюджеты субъектов РФ	1 635 511	188 338	1 823 849
	Консолидированный	2 044 333	208 949	2 253 282

Источник: [74]

В Таблице 14 приведена статистика начислений природно-ресурсных платежей в консолидированный бюджет РФ за период с 2013 по 2017 гг. Анализ таблицы показывает, что доля сборов за пользование объектами водных биологических ресурсов в 2017 г. составила менее 0,06% от общей суммы поступлений по природно-ресурсным платежам. Доля данных сборов

незначительно превысила значение 0,01% от общей суммы налоговых доходов консолидированного бюджета Российской Федерации.

Таблица 14 – Динамика начислений природно-ресурсных платежей в консолидированный бюджет Российской Федерации за период с 2013 по 2017 гг.

Налоговый доход	2013	2014	2015	2016	2017
Начислено, тыс. р.					
Природно-ресурсные платежи, всего в том числе:	2 361 963 306	2 908 515 079	3 236 424 694	2 913 268 758	4 134 920 401
НДПИ	2 355 168 279	2 901 172 915	3 229 019 061	2 906 713 911	4 127 817 649
Водный налог	2 479 313	2 314 467	2 667 704	2 355 150	2 514 436
Сбор за пользование ВБР	1 784 153	2 143 905	2 056 585	2 213 941	2 403 456
Сбор за пользование ОЖМ	153 305	171 029	186 017	189 980	218 497
Доля в сумме начислений по природно-ресурсным платежам, %					
Природно-ресурсные платежи, всего в том числе:	100	100	100	100	100
НДПИ	99,712	99,747	99,771	99,775	99,828
Водный налог	0,104	0,079	0,082	0,080	0,060
Сбор за пользование ВБР	0,075	0,073	0,063	0,076	0,058
Сбор за пользование ОЖМ	0,006	0,005	0,005	0,006	0,005
Доля в общей сумме начислений налоговых доходов консолидированного бюджета, %					
Природно-ресурсные платежи, всего в том числе:	30,035	30,197	30,180	21,925	24,802
НДПИ	29,948	30,121	30,111	21,875	24,759
Водный налог	0,031	0,024	0,024	0,017	0,015
Сбор за пользование ВБР	0,022	0,022	0,019	0,016	0,014
Сбор за пользование ОЖМ	0,0019	0,0017	0,0017	0,0014	0,0013

Источник: составлено на основании [74]

С учетом того, что Российская Федерация обладает богатым запасом водных биологических ресурсов за счет своего территориального положения, величина сбора, поступающая в бюджет за пользование такими ресурсами, очень мала, что может говорить о несовершенстве налоговой системы в данной сфере. Кроме того, доля сбора за пользование водными биологическими ресурсами в общей сумме начисленных налоговых доходов ежегодно снижается, что связано со стабильным увеличением сумм налоговых

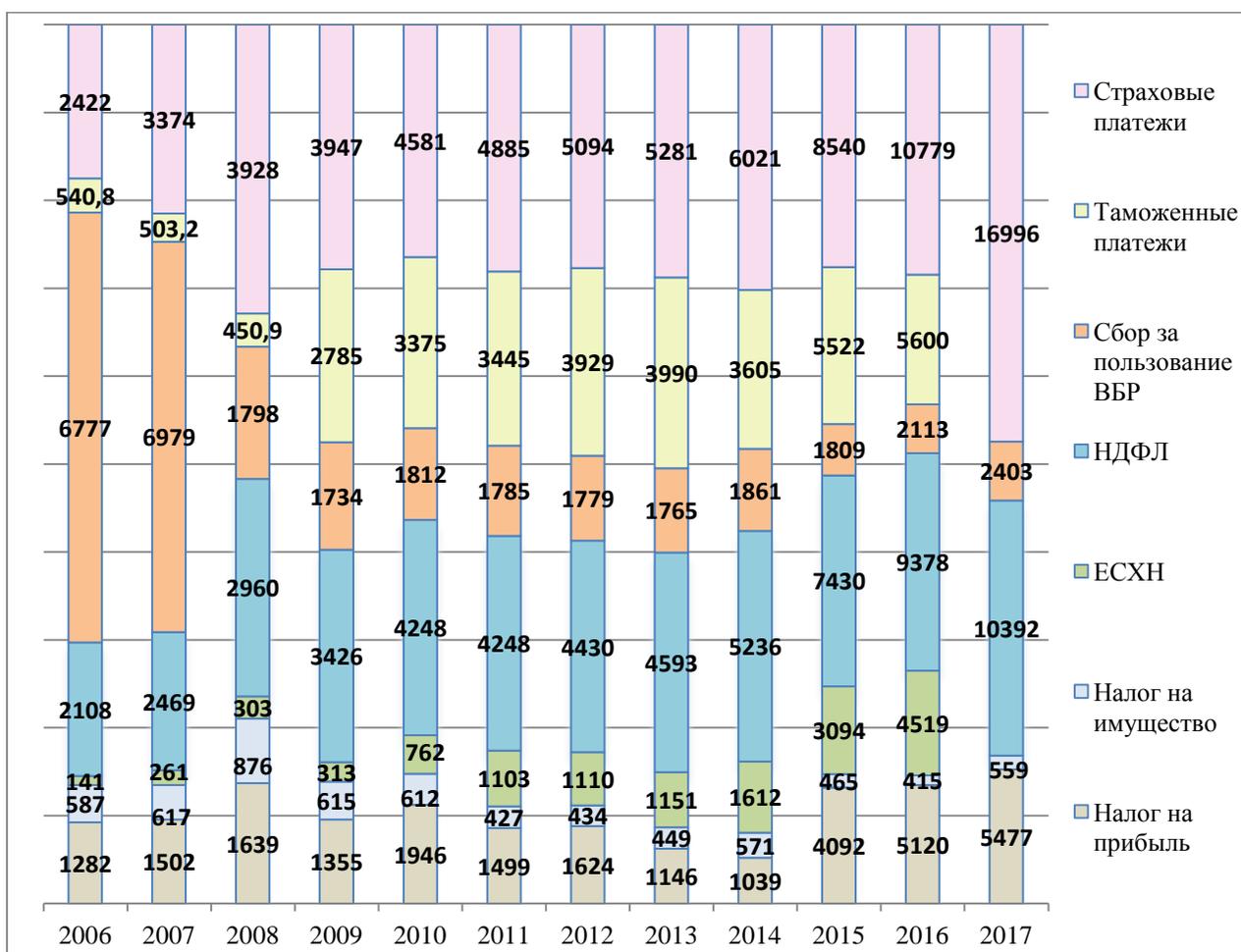
начислений и отсутствием пропорционального роста начислений сбора за пользование водными биологическими ресурсами.

При этом, доля сбора за пользование водными биологическими ресурсами в сумме начислений по природно-ресурсным платежам подвергается нестабильным увеличениям и снижениям. Это связано с колебаниями сумм начислений налога на добычу полезных ископаемых – в связи с тем, что данный налог занимает более 99% начислений по природно-ресурсным платежам, его уменьшение или увеличение значительно влияет на долю других налогов и сборов данной группы.

Данные Рисунка 1 показывают, что с 2006 г. по ОКВЭД «Рыболовство, рыбоводство» происходит снижение доли налоговых платежей и увеличение таможенной нагрузки в виде экспортных таможенных сборов и пошлин, что, в свою очередь, обусловлено изменением системы налогообложения рыбопромышленной отрасли и фискальной нагрузки ее субъектов. В 2009 – 2010 гг. была установлена норма о необходимости доставки выловленных водных биологических ресурсов на таможенную территорию РФ, что повлияло на значительный рост таможенных платежей. Данные за 2017 г. приведены без учета таможенных платежей и поступлений ЕСХН в связи с отсутствием данных.

В российском налоговом законодательстве закреплено положение о предоставлении льготы по уплате сбора за пользование объектами водных биоресурсов в виде 15 процентов от ставки сбора за каждый объект водных биологических ресурсов. Право получения такой льготы предоставляется градо- и поселкообразующим российским рыбохозяйственным организациям, российским рыбохозяйственным организациям, в том числе рыболовецким артелям (колхозам), а также индивидуальным предпринимателям, которые удовлетворяют критериям, предусмотренным для рыбохозяйственных организаций. Таким образом, практически все организации, осуществляющие рыболовство, имеют право на указанную льготу, из чего следует, что

фактическая сумма сбора за пользование объектами водных биоресурсов составляет 15 процентов от возможного значения.



Источник: составлено на основании [74]

Рисунок 1 – Структура поступлений в консолидированный бюджет РФ налогов, сборов и таможенных платежей по ОКВЭД "Рыболовство, рыбоводство" за период 2006 – 2017 гг., млн р.

Следовательно, установленные критерии предоставления льготы по уплате сбора за пользование ресурсом не содержат стимула к выполнению дополнительных условий, выгодных государству и не являются поддержкой для организаций, объективно нуждающихся в помощи. Помимо того, что льгота не является рабочей, реальный объем сбора за пользование ресурсом составляет 15 процентов от рассчитанного в соответствии с действующими ставками сбора, что значительно снижает поступления в государственный бюджет. Ее

принятие поспособствовало уменьшению налоговой нагрузки более чем на 11 миллиардов рублей в год, что сопоставимо с объёмом ежегодных налоговых платежей рыбохозяйственных организаций [74].

Помимо этого, на снижение налоговой нагрузки повлияло введение единого сельскохозяйственного налога для рыбодобывающих предприятий с численностью занятых не более 300 человек. Так, применение данного налогового режима привело к существенному сокращению поступлений по налогам на прибыль и имущество организаций.

В период с 2010 по 2013 гг. количество предприятий, применяющих данный налоговый режим возросло с 1557 до 1885 [75].

Проанализировав вышеизложенное, можно сделать вывод, что размеры действующих ставок сбора за пользование водными биологическими ресурсами неоправданно малы, их размер не соответствует современным рыночным ценам. При этом доля сбора в объеме выручки пользователя объектами водных биологических ресурсов ежегодно сокращается, что связано с ростом уровня инфляции, повышением уровня цен и при этом отсутствием индексации ставок.

Чтобы оценить возможность повышения ставок сбора без ущерба для развития отрасли, необходимо провести анализ налоговой нагрузки и рентабельности данной отрасли. Вопросы теории и практики, связанные с вопросами системы налогообложения пользования водными биологическими ресурсами, а именно, с анализом различных методик по расчету налоговой нагрузки по ОКВЭД «Рыболовство, рыбоводство», приведены в Таблице 15.

Таблица 15 – Методические подходы к расчету налоговой нагрузки по ОКВЭД «Рыболовство, рыбоводство»

Источник методики расчета	Расчет
ФНС	$НН = \frac{\text{Сумма Н}}{В} * 100\%$ <p>где: НН – налоговая нагрузка; Сумма Н – Сумма уплаченных налогов по данным отчетности налоговых органов; В - Оборот (выручка) организаций по данным Федеральной службы государственной статистики (Росстата).</p>

Продолжение таблицы 15

Источник методики расчета	Расчет
Минфин РФ	$\text{НН} = \frac{\text{Сумма НП}}{\text{ВВП}} * 100\%$ <p>где: НН – налоговая нагрузка (в целом или для каждого налога в отдельности); Сумма НП – сумма налоговых поступлений; ВВП – валовой внутренний продукт.</p>
ФБК GrantThornton	$\text{НН} = \frac{\text{Сумма НП} + \text{ОПС} + \text{ОМС} + \text{ОСС} - \text{НДФЛ}}{\text{В}} * 100\%$ $\text{НН} = \frac{\text{Сумма НП} + \text{ОПС} + \text{ОМС} + \text{ОСС} - \text{НДФЛ}}{\text{ВДС}} * 100\%$ <p>где: НН – налоговая нагрузка; Сумма НП – сумма налоговых платежей в консолидированный бюджет РФ; ОПС - страховые взносы на обязательное пенсионное страхование; ОМС – страховые взносы на обязательное медицинское страхование; ОСС – страховые взносы на обязательное социальное страхование; НДФЛ - налог на доходы физических лиц; В - выручка предприятий по виду экономической деятельности; ВДС – валовая добавленная стоимость.</p>
НО «ВАРПЭ»	$\text{НН} = \frac{\text{Сумма НП} + \text{ОПС} + \text{ОМС} + \text{ОСС} - \text{НДФЛ} + \text{ТП}}{\text{В}} * 100\%$ <p>где: НН – налоговая нагрузка; Сумма НП – сумма налоговых платежей в консолидированный бюджет РФ; ОПС - страховые взносы на обязательное пенсионное страхование; ОМС – страховые взносы на обязательное медицинское страхование; ОСС – страховые взносы на обязательное социальное страхование; НДФЛ - налог на доходы физических лиц; ТП – таможенные платежи.</p>
РСПП	$\text{ВН} = \frac{\text{НП} + \text{ОПС} + \text{ОМС} + \text{ОСС} - \text{НДФЛ} + \text{ОПО}}{\text{ВДС} - \text{АМ}} * 100$ <p>где ФН – фискальная (налоговая) нагрузка; НП – сумма налоговых платежей; ОПС – сумма взносов на обязательное пенсионное страхование; ОМС – сумма взносов на обязательное медицинское страхование; ОСС – сумма взносов на обязательное социальное страхование; НДФЛ – налог на доходы физических лиц; ОПО – сумма страховых премий на обязательное страхование опасных производственных объектов; ВДС – валовая добавленная стоимость; АМ – амортизация.</p>

Окончание таблицы 15

Источник методики расчета	Расчет
Крейнина М. Н.	$НН = \frac{В - С_p - Пч}{Пч} * 100$ <p>где С_р – затраты на производство реализованной продукции без учета налогов; Пч – фактическая прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия за вычетом налогов, уплачиваемых за счет нее.</p>
Кирова Е. А.	$НН = \frac{НП + СО}{В - МЗ + ВД - ВР} * 100$ <p>где НН – налоговая нагрузка; В - выручка; МЗ – материальные запасы; ВД – внереализационные доходы; ВР – внереализационные расходы; П – прибыль; НП – налоговые платежи; СО – страховые взносы.</p>
Литвин М. И.	$НН = \frac{ST}{TV} * 100$ <p>где ST – сумма налогов; TV – сумма источника средств для уплаты.</p>

Источник: [6, 53, 71, 75]

В Таблице 16 приведены показатели налоговой нагрузки по виду экономической деятельности «Рыболовство, рыбоводство», приведенные в Приказе ФНС России от 30.05.2007 N ММ-3-06/333@ [6]. Таким образом, налоговая нагрузка определена как соотношение суммы уплаченных налогов и оборота (выручки) организаций [6]. Расчет произведен с учетом поступлений по налогу на доходы физических лиц и без учета поступлений обязательных страховых взносов.

Таблица 16 – Налоговая нагрузка по видам экономической деятельности по методике ФНС РФ за период с 2014 по 2016 гг.

В процентах

Вид экономической деятельности	2014	2015	2016	2017
Сельское и лесное хозяйство, охота	3,4	3,5	3,5	4,3
Рыболовство, рыбоводство	6,2	6,5	7,7	7,9

Окончание таблицы 16

Добыча топливно-энергетических полезных ископаемых	42,6	41,5	35,6	45,4
Производство пищевых продуктов (в том числе напитки, табак)	19,4	18,2	19,7	28,2
Производство кожи и изделий из кожи	6,3	6,2	7,3	7,9
Обработка древесины и производство изделий из дерева и пробки (за исключением мебели)	3,9	2,8	2,2	2,0
Строительство	12,3	12,7	10,9	10,2
Оптовая и розничная торговля	2,6	2,7	2,8	3,2
Гостиничная и ресторанная деятельность	9,0	9,0	9,5	9,5
Среднеотраслевое значение налоговой нагрузки	11,74	11,46	11,02	13,17

Источник – [6]

Проведя анализ Таблицы 16, можно сделать вывод, что значение показателя налоговой нагрузки по виду экономической деятельности «Рыболовство, рыбоводство» находится ниже среднего значения, при этом, анализ Таблицы 17 показывает ежегодный рост рентабельности по этому же виду деятельности.

Таблица 17 - Рентабельность проданных товаров, продукции, работ, услуг
В процентах

Вид экономической деятельности	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	10,3	11,7	6,3	18,4	21,3	16,8	17,3
Рыболовство, рыбоводство	22,0	21,4	21,5	33,2	59,4	61,0	49,9
Добыча топливно-энергетических полезных ископаемых	32,1	28,8	24,1	20,7	24,4	23,8	25,9
Вид экономической деятельности	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Производство пищевых продуктов, включая напитки, и табака	8,1	11,1	10,1	10,2	10,7	9,6	15,1
Производство кожи, изделий из кожи и производство обуви	7,5	8,1	6,2	5,7	7,3	10,8	10,9
Обработка древесины и производство изделий из дерева	5,9	5,3	8,1	13,0	12,3	11,6	8,4
Строительство	6,8	6,7	4,8	5,1	5,4	5,5	7,2
Оптовая и розничная торговля	10,5	8,2	7,1	7,4	7,1	5,3	4,6
Гостиничная и ресторанная деятельность	6,9	8,4	6,7	5,8	5,8	6,1	7,0
Среднеотраслевая рентабельность	12,23	12,19	10,54	13,28	17,07	17,72	16,26

Источник – [6]

Так, рентабельность в 2017 г. – 49,9%, что на 33,6% выше среднеотраслевой рентабельности. Проведя анализ Таблиц 16 и 17, можно сделать вывод, что повышение ставок сбора за пользование водными биологическими ресурсами не нанесет ущерб развитию отрасли, так как средний показатель рентабельности по этой отрасли очень высок, что означает, что в собственности у пользователей водными биологическими ресурсами остается крупная сумма дополнительных средств, сформированная за счет недополученного государством рентного дохода в бюджет.

Если говорить о показателях фискальной нагрузки на предприятия по виду деятельности «Рыболовство, рыбоводство», рассчитанных по методике Комиссии РСПП, то можно заметить превышение их значений по сравнению с аналогичными показателями, рассчитанными по методике ФНС (Таблица 18).

Таблица 18 – Показатели фискальной нагрузки, рассчитанные по методике Комиссии РСПП по рыбному хозяйству и аквакультуре

Показатель	В процентах			
	2013	2014	2015	2016
Фискальная нагрузка	11,7	10,5	11,9	13,7

Источник: [71]

Показатели фискальной нагрузки, рассчитанные по методологии РСПП, превышают показатели ФНС. Это связано с тем, что при расчете по методологии РСПП учитываются обязательные страховые взносы вместо налога на доходы физических лиц, учитываемый при расчете по методологии ФНС.

В соответствии с поручениями Президента Российской Федерации от 9 ноября 2015 года №Пр-2338ГС Правительству РФ [22], предусматривается:

1) Применение единого сельскохозяйственного налога только малыми предприятиями, рыбоводными хозяйствами и градо- поселкообразующими отечественными предприятиями. Следовательно, в отличие от действующих положений гл.26.1, применение льготного налогового режима будет

возможно только для небольших предприятия, находящихся в прибрежных регионах;

2) Применение ставки сбора в размере 100% для остальных предприятий, осуществляющих промышленный и прибрежный промысел. Это изменение, в свою очередь, лишает льготы иные субъекты рыбопромышленной отрасли, которые по действующему законодательству имеют такое право при выполнении определенных условий;

3) Введение механизмов индексации ставок сбора в отношении организаций, осуществляющих экспорт продукции низкой степени переработки.

При этом, принимая во внимание корректировки в сфере налогообложения рыбопромышленных организаций, налоговая нагрузка на предприятия, не являющиеся градо- и поселкообразующими, рассчитанная по методологии ФНС, увеличится в два раза, а именно, с 6,2% до 12,5%. Налоговая нагрузка, рассчитанная по методологии ФБК Grant Thornton, увеличится на 4,2% и примет значение 12,5%, а нагрузка, рассчитанная по методологии Комиссии РСПП по рыбному хозяйству и аквакультуре, возрастет на 4,1% и составит 14,5% [71].

Анализируя вышеизложенное, можно сделать выводы, что несмотря на то, что за последние годы система налогообложения водных биологических ресурсов в РФ претерпела достаточно серьезные изменения, она все равно остается далекой от совершенства и требует дальнейшего улучшения в целях повышения эффективности природопользования. Например, ставки сбора слишком малы и не учитывают такие важные критерии, как состояние запаса ресурса, его доступность, условия использования ресурса, определение оптимального улова в количественном и стоимостном выражении, совокупные нормативные издержки, плата на единицу промыслового усилия по типам судов и т.д. При этом, перечисленные критерии не остаются неизменными в течение времени, следовательно, налогооблагаемая база должна меняться так же динамично, что позволит ежегодно с принятием общего допустимого улова

вносить коррективы в кадастровые оценки зон промысла и устанавливать ставки сбора за пользование водными биологическими ресурсами. Кроме того, установленная льготная система является нерабочей и значительно сокращает потенциальный доход государственного бюджета. Такая льгота не является стимулом для развития в промышленности выгодных для государства условий. Наиболее эффективной будет замена этой льготы льготой, действующей для предприятий, например, способствующих развитию внутреннего рынка рыбной продукции, успешно практикующих рыбопереработку и т.д. Так же существует проблема необходимости уплаты сбора, исходя из объема водных биологических ресурсов, указанных в разрешении. В связи с этим, многим организациям приходится переплачивать сбор вследствие объективных причин. Например, из-за неблагоприятных погодных условий или пониженной биопродуктивности промыслового участка. Решением данной проблемы может являться введение специальной отчетности для расчета налоговой базы. Кроме того, могут быть введены коэффициенты риска, учитывающие, например, наличие стабильно неблагоприятных погодных условий, сложность добычи водных биологических ресурсов в определенном районе и т.д. Дополнительные коэффициенты такого риска могут быть установлены к ставкам сбора и при наличии (отсутствии) уточненных данных о состоянии (объемах) конкретных видов биоресурсов в разрешенных районах лова.

Кроме того, существующая в России система налогообложения противоречит рентному подходу. Например, до сих пор не разработаны биоэкономические кадастры, нарушены необходимые информационные потоки, а плата за пользование биологическими ресурсами включается в себестоимость. Другими словами, налогоплательщики скрывают ренту в себестоимости продукции, следовательно, это приводит к повышению цен, а сбор за пользование водными биологическими ресурсами оплачивает сам потребитель. Несмотря на то, что система налогообложения природных ресурсов в России претерпела достаточно серьезные изменения в последние годы, она все равно далека от совершенства. До сих пор не удается добиться

гармонизации двух основных функций налогов, а именно стимулирующей и фискальной, что способствует неграмотному использованию природных ресурсов в РФ.

Совершенствование системы налогообложения пользования водными биологическими ресурсами позволит ликвидировать несоответствие добывающих мощностей рыбопромыслового флота запасам водных биологических ресурсов, а расширение исследования этих ресурсов обеспечит включение в промысловый оборот малоизученных и недоиспользуемых их видов, освоение новых промысловых районов, что, в свою очередь, позволит существенно увеличить доходы государства от использования биоресурсов без увеличения налоговой нагрузки на рыбопромышленный комплекс.

2 Действующая практика исчисления фискальных платежей пользователя водных биологических ресурсов (на примере ПАО «НБАМР»)

2.1 Характеристика финансово - экономических показателей ПАО «НБАМР»

ПАО «Находкинская база активного морского рыболовства» (в дальнейшем – ПАО «НБАМР») является одним из крупнейших рыбодобывающих предприятий России, обладающее опытом работы во всех районах Тихого океана.

ПАО «НБАМР» - это стабильное интегрированное предприятие, в состав которого входит несколько дочерних компаний и обособленных структурных подразделений. Средняя численность работников превышает 1600 человек. Динамика численности работников ПАО «НБАМР» за период с 2014 по 2017 гг. представлена в Таблице 19.

Таблица 19 - Динамика численности работников ПАО «НБАМР» за период с 2014 по 2017 гг.

Наименование подразделения	2014	2015	2016	2017	Темп роста,% 2017/2014
Плавсостав	1 460	1 439	1 443	1 532	104,93
Береговые подразделения	189	183	148	136	71,96
Итого	1 649	1 622	1 591	1 668	101,15

Источник: [72]

Основу хозяйственной деятельности ПАО «НБАМР» составляют морской промысел рыбы и морепродуктов, их дальнейшая переработка и реализация как на российском рынке, так на рынках Западной Европы и Азиатско-Тихоокеанского региона. Виды деятельности предприятия по классификатору кодов ОКВЭД представлены в Таблице 20.

Таблица 20 – Виды деятельности ПАО «НБАМР» по классификатору кода ОКВЭД

Вид деятельности	Код ОКВЭД	Расшифровка кода
Основная	03.11	Рыболовство морское
Дополнительная	10.20	Переработка и консервирование рыбы, ракообразных и моллюсков
	46.38.1	Торговля оптовая рыбой, ракообразными и моллюсками, консервами и пресервами из рыбы и морепродуктов
	50.20	Техническое обслуживание и ремонт автотранспортных средств
	52.10.1	Хранение и складирование замороженных или охлажденных грузов

Источник: [72]

Минтай, лемонема, кальмар, макрурус, сельдь — основные и традиционные объекты промысла компании. Рыбопромысловые суда ПАО «НБАМР» оснащены специальными морозильными оборудованями, позволяющими подготавливать продукцию к реализации без выхода на берег. Основные виды выпускаемой пищевой продукции – это рыба, филе и фарш. Реализация икры минтая и лемонемы, ориентированная на экспорт, представляет возможным своевременный ремонт судов и приобретение необходимых запасных частей, поискового оборудования, топлива и тары. Из отходов, подлежащих утилизации, производятся кормовая мука и технический жир. Промысловые суда компании также осуществляют прием и переработку сырья от сторонних организаций. НБАМР является одной из немногих российских рыбохозяйственных организаций, производящих рыбное филе и фарш, разрешенные для экспорта в страны Европейского Союза.

Обязательной составляющей деятельности ПАО «НБАМР» является соответствие качества выпускаемой продукции стандартам, установленным европейскими странами, для этого вся продукция исследуется в собственных

лабораториях. Данное условие позволяет сохранять конкурентоспособность продукции на различных рынках сбыта.

Деятельность ПАО «НБАМР» основана на концепции социально-ответственного бизнеса.

В своей деятельности предприятие придерживается концепции социально-ответственного бизнеса, реализует множество экологических программ, уделяет внимание охране и возобновлению морских биоресурсов, промышленной безопасности и охране труда, развития персонала, социальной поддержки и защиты своих работников.

Для получения высоких результатов деятельности руководству предприятия необходимо быть способным адекватно оценивать финансово-экономическое состояние своего предприятия, а также состояние деловой активности партнеров и конкурентов. Финансово-экономическое состояние – важнейший критерий деловой активности и надежности предприятия, определяющий его конкурентоспособность и потенциал в эффективной реализации экономических интересов всех участников хозяйственной деятельности. Оно характеризуется размещением и использованием средств (активов) и источников их формирования (собственного капитала и обязательств, т.е. пассивов).

Главная цель анализа – выявление наиболее серьезных проблем управления предприятием в целом и его финансовыми ресурсами в частности. Для проведения анализа необходимо использование следующих источников: форму бухгалтерской отчетности (Бухгалтерский баланс (Приложение А, Приложение Б), Отчет о финансовых результатах (Приложение В)), данные синтетического и аналитического бухгалтерского учёта, которые расшифровывают и детализируют отдельные статьи баланса и другие формы отчетности.

Чтобы оценить текущее и перспективное имущественное и финансовое состояние ПАО «НБАМР», необходимо провести анализ основных экономических показателей деятельности предприятия (Таблица 21)

Таблица 21 – Основные экономические показатели деятельности ПАО «НБАМР» за период с 2014 по 2017 гг.

В тыс. р.

Показатель	2015	2016	2017	Темп роста, %	
				2016/2015	2017/2016
Выручка	7 852 917	9 664 485	8 096 290	123,01	83,77
Себестоимость продаж	4 190 042	4 677 156	4 668 096	111,63	99,81
Валовая прибыль	3 662 875	4 987 328	3 430 194	136,16	68,78
Коммерческие расходы	427 575	576 547	535 886	134,84	92,95
Управленческие расходы	570 578	529 756	403 684	92,85	76,20
Прибыль (убыток) от продаж	2 664 722	3 881 026	2 490 624	145,64	64,17
Доходы от участия в других организациях	564 445	59 372	0	10,51	0
Проценты к получению	12 553	37 079	70 682	295,38	190,62
Проценты к уплате	69 786	41 627	172 665	59,65	414,79
Прочие доходы	665 689	263 596	198 682	39,60	75,38
Прочие расходы	1 040 174	720 950	1 561 880	69,31	216,64
Прибыль (убыток) до налогообложения	2 797 449	3 478 496	1 025 443	124,35	29,48
Текущий налог на прибыль	379 566	726 015	496 762	191,28	68,42
Изменение отложенных налоговых обязательств	75 083	37 061	36 445	49,36	98,34
Изменение отложенных налоговых активов	31 370	19 558	1 013	62,35	5,18
Прочее	1 745	1 524	1 866	87,34	122,44
Чистая прибыль (убыток)	2 309 685	2 735 273	562 273	118,43	20,56

Источник: Отчет о финансовых результатах ПАО «НБАМР» за 2015-2017 гг.

В Таблице 21 рассмотрены основные экономические показатели деятельности ПАО «НБАМР» в динамике с 2015 по 2017 гг., отражены изменения показателей в динамике с использованием темпа роста. Темп роста

показывает интенсивность изменения уровня ряда, который выражается в процентах. Иными словами, темп роста определяет, сколько процентов составляет показатель исследуемого года от показателя предыдущего. Если полученное значение меньше 100%, то наблюдается темп уменьшения исследуемого показателя в соотношении с предыдущим. По итогу 2016 г. выручка увеличилась на 1 811 568 тыс. р., что повлияло на увеличение себестоимости на 487 114 тыс. р., однако, в 2017 г. выручка снизилась на 1 568 195 тыс. р., что связано с сокращением объема реализованной продукции. Вследствие падения объема реализации, прибыль от продаж в 2017 г. уменьшилась на 35,8% по сравнению с аналогичным показателем 2016 г. и на 6,5% по сравнению с 2015 г. Снижение размера прибыли до налогообложения за счет значительного уменьшения выручки в 2017 г. привело к пропорциональному уменьшению текущего налога на прибыль на 229 253 тыс. р.

Для оценки эффективности работы предприятия в целом необходимо провести его анализ рентабельности (Таблица 22).

Таблица 22 - Анализ рентабельности ПАО «НБАМР» за период 2014 - 2017 гг.

Показатель	2014	2015	2016	2017	Абс. изменения	
					2016/2015	2017/2016
Выручка, млн р.	5 040,9	7 852,92	9 664,48	8 098	+1 811,57	-1 566,48
Валовая прибыль, млн р.	1 817,9	3 662,87	4 987,33	3195	+1 324,45	-1 792,33
Валовая рентабельность, %	36,1	46,64	51,60	42,36	+5	-9,24
Прибыль от продаж, млн р.	940,3	2664,72	3 881,03	2491	+1 216,30	-1 390,03
Рентабельность продаж, %	18,7	33,93	40,16	30,75	+6,2	-9,41
Чистая прибыль, млн р.	624,0	2309,68	2 735,27	562	+425,59	-2 173,27
Рентабельность чистой прибыли, %	12,4	29,41	28,30	6,94	-1,1	-21,36
ЕБИТДА, млн р.	931,2	2929,07	3 734,20	2 560	+805,13	-1 174,20
Рентабельность по ЕБИТДА, %	18,5	37,30	38,64	31,61	+1,3%	+31,22
Капитал, млн р.	4 546,5	5717,55	6 317,49	13 960	+599,94	+7 642
Рентабельность активов, %	13,7	40,4	43,3	4,03	+2,9	-39,27
Собственный капитал, млн р.	2 815,4	3 679,80	4 334,73	7 436	+654,93	+3 101,27
Рентабельность собственного капитала, %	22,2	62,77	63,10	7,56	+0,3	-55,54
EPS, прибыль на 1 акцию, тыс. р.	0,8674	1,1	1,3	0,27	+0,2	-1,03

Источник: Рассчитано на основании Бухгалтерской отчетности ПАО «НБАМР» за 2014 – 2017 гг.

Показатели рентабельности характеризуют эффективность работы предприятия, доходность различных направлений деятельности, окупаемость издержек и т.д. Они более детально, чем прибыль, характеризуют окончательные результаты деятельности ввиду того, что их величина показывает соотношение эффекта с наличными или использованными ресурсами. Их применяют для оценки деятельности предприятия и как инструмент в инвестиционной политике и ценообразовании. Показатель валовой рентабельности отражает величину валовой прибыли, приходящейся на каждый рубль выручки от продаж. Нормативного значения данный показатель не имеет – чем он выше, тем лучше для предприятия. В случае с ПАО «НБАМР» в период с 2014 по 2016 гг. отмечается стабильный рост валовой рентабельности в динамике, однако, в 2017 г. отмечается падение на 17,9%. Несмотря на это, значение данного показателя находится на довольно высоком уровне в течение всего анализируемого периода. Коэффициент рентабельности продаж описывает эффективность реализации основной продукции предприятия, а также позволяет определить долю себестоимости в продажах. Таблица отражает положительную динамику данного показателя в период с 2014 по 2016 гг., это связано с тем, что темп роста выручки опережает темп роста затрат в связи с ростом объема продаж, обратная ситуация имеет место в 2017 г. – показатель снижается на 23,4%, на что повлияло сокращение объема реализации. Рентабельность по EBITDA отражает прибыльность продаж компании без учета затрат на проценты по кредитам, уплаты налога на прибыль и амортизации. По результатам анализа данного показателя, эффективность продаж компании в 2017 г. заметно возросла по сравнению с 2014 г. (на 70,8%), на что повлияло повышение выручки и оптимизация расходов (снижение себестоимости), а так же рост эффективности менеджмента (снижение управленческих расходов) и маркетинга (снижение коммерческих расходов), однако, по сравнению с 2016 г. показатель имеет отрицательную динамику – отмечено его снижение на 18,2%. Анализ рентабельности показал, что, несмотря на снижение показателей в 2017 г., экономическая

эффективность работы предприятия находится на довольно высоком уровне и расценивается, как положительная.

Для оценки финансовой устойчивости предприятия необходимо провести анализ оборотного капитала и ликвидности предприятия (Таблица 23). Ликвидность предприятия – возможность предприятия погашать свои задолженности в сжатые сроки. Степень ликвидности определяется отношением объема ликвидных средств, находящихся в распоряжении предприятия (актив баланса) к сумме имеющихся задолженностей (пассив баланса).

Таблица 23 - Анализ оборотного капитала и ликвидности ПАО «НБАМР» за период с 2015 по 2017 гг.

Показатели	2014	2015	2016	2017	Темп роста, %	
					2016/2015	2017/2016
Оборотный капитал, млн.руб.	2 732,0	3 270,0	3 738,2	4 151,9	114,32	111,07
Оборачиваемость капитала, дни	198	152	141,2	187,1	92,89	132,51
Коэффициент текущей ликвидности	2,51	3,52	2,54	1,16	72,16	45,67
Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами	0,37	0,38	0,56	-0,57	147,37	-101,79
Денежный поток (поступления) от операционной деятельности, млн р.	5 574,5	7 195,0	8 956,6	8 083	124,48	90,24
Чистый денежный поток от операционной деятельности, млн р.	802	1 316,0	2 817,2	1 867	214,07	66,27
Долг, млн р.	1 731,0	2 037,7	1 982,7	4 632,4	97,30	233,72
Чистый долг, млн р.	1 575,8	2 004,4	1 952,6	3 279,8	97,42	167,97
Отношение чистого долга к EBITDA	1,69	0,68	0,52	1,28	76,47	246,15

Источник: Бухгалтерский баланс ПАО «НБАМР»

Коэффициент текущей ликвидности показывает, какую часть текущих обязательств по кредитам и расчетам можно погасить, мобилизовав все оборотные активы. Рекомендуемое значение показателя: рост в динамике и целевое значение, равное 1,5 – 2,5. Рост показателя наблюдался в 2015 г., в 2016 г. замечено его снижение на 0,98, в 2017 г. – еще на 1,38. До 2016 г. коэффициент текущей ликвидности превышал рекомендуемое значение, что означало, что предприятие не испытывает трудностей при погашении своих текущих обязательств, однако в 2017 г. значение показателя упало на 0,34 ниже рекомендуемого значения показателя, что показывает на наличии затруднений

при исполнении финансовых обязательств. Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами показывает, какая часть текущей деятельности финансируется за счет собственных источников. Нормативное значение этого показателя равно 0,1. В случае с ПАО «НБАМР» замечен рост показателя в динамике с период с 2014 по 2016 гг., но его значение на конец 2016 г. все равно не соответствовал нормативу и составлял 0,56, при этом в 2017 г. значение показателя снизилось еще на 1,13, что говорит о необходимости срочного повышения количества собственных оборотных средств предприятия, необходимых для его финансовой устойчивости. Долг ПАО «НБАМР» рассчитан как сумма всех обязательств (краткосрочных и долгосрочных). В период с 2014 по 2016 гг. наблюдается снижение этого показателя, что говорит об уменьшении предприятием размера своих долговых обязательств, однако, в 2017 г. долг предприятия увеличился на 133,72% или на 2 649,7 млн р., что связано с резким увеличением объема заемных средств. Чистый долг рассчитан как разница между долгом и денежными средствами (их эквивалентами).

Показатель отношения долга к EBITDA рассчитан по следующей формуле:

$$D = \frac{ОД}{ЕВITDA}, \quad (8)$$

где D – отношение долга к EBITDA;

ОД – общий долг предприятия (краткосрочный и долгосрочный);

EBITDA – аналитический показатель, равный объему прибыли после вычета расходов по уплате налогов, процентов и начисленной амортизации.

У капиталоемких компаний считается приемлемым нормативное значение данного показателя в пределах 1,5-3 [70]. Превышение значения показателя 4 при росте в динамике считается рискованной политикой в сфере привлечения заемного капитала. Значение этого показателя для ПАО «НБАМР»

в 2016 г. уменьшилось на 24% по сравнению с предыдущим годом и стало составлять 0,52, что является хорошим признаком, а в 2017 г. увеличилось на 146,15%, но, тем не менее, находилось в пределах норматива, что говорит о капиталоемкости ПАО «НБАМР».

Чтобы дать оценку текущего состояния имущества, необходимо провести анализ активов баланса. Структура активов баланса предприятия приведена в Таблице 24.

Таблица 24 – Анализ структуры актива баланса ПАО «НБАМР» в 2017 г.

Актив	Значение показателя, тыс.руб.		Удельный вес в итоге баланса, %		Изменения	
	31.12.16	31.12.17	31.12.1 6	31.12.1 7	В абс. величинах	Уд.вес,%
Имущество – всего	6 322 751	13 960 063	100,0	-	+7 637 312	-
1. Внеоборотные активы - всего	2 646 737	9 808 141	40,8	70,3	+7 161 404	93,8
1.1 Основные средства	329 816	3 578 286	5,2	25,6	+3 248 470	42,5
1.2 Долгосрочные финансовые вложения	1 468 575	1 716 843	23,2	12,29	+248 268	3,3
1.3 Отложенные налоговые активы	29 648	30 661	0,5	0,2	+1 013	0,01
1.4 Прочие внеоборотные активы	818 696	1 198 942	11,9	8,6	+380 246	4,9
2. Оборотные активы - всего	3 676 014	4 151 922	59,2	29,7	+475 908	6,2
2.1 Запасы, включая НДС	1 687 454	1 878 733	26,7	13,7	+191 279	2,5
2.2 Дебиторская задолженность	1 437 659	1 198 555	23,7	8,6	-1 239 104	-16,2
2.3 Денежные средства и краткосрочные финансовые вложения	30 199	135 259	0,5	0,9	+105 060	1,4
2.4 Прочие оборотные активы	519 775	619 651	8,2	4,4	+99 876	1,3

Источник: Бухгалтерская отчетность ПАО «НБАМР» за 2017 г.

В связи с особенностью осуществления деятельности ПАО «НБАМР», основные активы предприятия, а именно, рыбопромысловые суда, имеют достаточно большую стоимость и высокую степень износа, что может привести к авариям и, как следствие, к незапланированным простоям судов, что может стать причиной ухудшения операционных и финансовых показателей. Если говорить в целом о структуре актива баланса, то она аналогична структуре

пассива баланса. Чтобы оценить состояние капитала в процессе его кругооборота и способность субъекта хозяйствования к саморазвитию на фиксированный момент времени, необходимо провести анализ финансового состояния предприятия. Финансовое состояние предприятие выражается в соотношении структуры его активов и пассивов, т.е. в соотношении средств предприятия и их источников.

Структура пассивов баланса проанализирована в Таблице 25.

Таблица 25 - Динамика и структура статей пассива баланса в 2017 г.

Пассив	Значение показателя, тыс. р.		Удельный вес в итоге баланса, %		Изменения	
	31.12.16	31.12.17	31.12.1 6	31.12.1 7	В абс. величинах	Уд.вес,%
Источники имущества - всего	6 322 751	13 960 063	100,0	-	+7 637 312	-
1. Собственный капитал	4 334 734	7 436 358	69	53,2	+3 101 624	40,61
2. Заемный капитал	1 988 017	6 523 705	31	46,8	+4 535 688	59,39
2.1 Долгосрочные обязательства - всего	348 888	2 801 032	6	20,1	+2 452 144	32,11
2.1.1. Кредиты и займы	65 305	2 553 894	1	18,3	+2 488 589	32,58
2.1.2 Отложенные налоговые обязательства	283 583	247 138	81	1,8	-36 445	-0,48
2.2 Краткосрочные обязательства - всего	1 639 129	3 722 673	26	26,7	+2 083 544	27,28
2.2.1 Кредиты и займы	119 917	2 078 507	7	14,9	+1 958 590	25,65
2.2.2 Кредиторская задолженность	1 355 594	1 483 250	21	10,6	+127 656	1,67
2.2.3 Резервы предстоящих расходов	163 618	160 916	10,01	1,2	-2 702	-0,04

Источник: Бухгалтерская отчетность ПАО «НБАМР» за 2017 г.

За 2017 год имущество предприятия увеличилось на 2 362 688 тыс. р. (на 120,79%) и составило 13 960 063 тыс. р., что на 53,2% было обеспечено собственным капиталом и на 46,8% состоит из обязательств ПАО «НБАМР».

Проведя анализ финансово-экономических показателей ПАО «НБАМР» можно сделать следующие выводы:

– На 18% увеличилась чистая прибыль, полученная компанией в 2016 г. по сравнению с предыдущим, однако, в 2017 г. данный показатель снизился на 2 173 млн р.;

– Более, чем на 800 млн р. в 2016 г. по сравнению с прошлым годом вырос показатель EBITDA, в 2017 г. он уменьшился 1174 млн р.;

– Отрицательную динамику в 2017г. продемонстрировали показатели рентабельности (среди ключевых – -9,24% валовой рентабельности, -9,41% рентабельности продаж);

– Собственный капитал ПАО «НБАМР» в 2017 г. увеличился на 3 101 млн р.;

– Объем выручки компании в 2016 г. более, чем на 20% превзошёл показатель 2015 г., в 2017 г. замечено снижение данного показателя на 1 566 млн р.;

– В 2016 г. при росте выручки от реализации более, чем на 1,8 млрд рублей (+23,1%), себестоимость продаж показала несоизмеримый рост – 487 млн рублей (+12%), однако, в 2017 г. выручка предприятия уменьшилась на 16,2 при уменьшении себестоимости лишь на 0,2%;

– Капитал ПАО «НБАМР» в 2017 г. по сравнению с 2016 г. увеличился более, чем в 2 раза, при этом, стоимость чистых активов превысила аналогичный показатель предыдущего года на 71%.

Анализируя вышесказанное, можно сделать вывод, что в целом ПАО «НБАМР» имеет довольно устойчивое положение на рынке. Однако, существуют и некоторые риски:

– ПАО «НБАМР» – экспортно-ориентированная компания, вследствие чего значительная часть выручки отражена в иностранной валюте, при том, что большая часть издержек номинирована в рублях. Кроме того, компания имеет обязательства, выраженные в иностранной валюте. Значительные колебания курсов валют, особенно изменение обменного курса рубля к доллару США, могут оказать существенное влияние на финансовые показатели предприятия;

– Для привлечения клиентов ПАО «НБАМР» ведёт гибкую политику в части предоставления рассрочки платежей за реализованную продукцию. При срыве графиков платежей может возникнуть риск потери платежеспособности и просрочки собственных обязательств по платежам;

– Неопределенность в рыбопромысловой обстановке приводит к трудностям при осуществлении прогнозирования объемов общего допустимого улова и степени освоения квот;

– Снижение выручки и недобросовестное выполнение покупателями обязанностей по оплате приобретенной продукции приводят к снижению ликвидности;

– Достаточно высокая степень износа основного актива – рыбопромысловых судов - может привести к аварийным ситуациям и, как следствие, к незапланированным простоям судов, что может стать причиной ухудшения операционных и финансовых показателей.

2.2 Расчет платежей и анализ фискальной нагрузки пользователя водных биологических ресурсов

ПАО «НБАМР» - предприятие, облагаемое налогами по общей системе налогообложения. Для рассмотрения налоговых платежей, которые уплачивает организация, необходимо составить налоговое поле (Таблица 26).

Налоговое поле представляет собой информационную налоговую базу, которая может включать в себя перечень налогов, подлежащих уплате хозяйствующим субъектом исходя из осуществляемых им видов деятельности, статуса, места (региона) расположения, наличия структурных подразделений; размеры ставок, источники начисления, виды и размеры льгот, сроки уплаты и получателей.

Это основная информационная база для дальнейшего налогового планирования, которое представляет собой одну из важнейших составных частей финансового планирования (управления финансами) организации. Его

сущность заключается в том, что каждый налогоплательщик имеет право использовать допустимые законом средства, приемы и способы для максимального сокращения своих налоговых обязательств.

Таблица 26 – Налоговое поле ПАО «НБАМР» с учетом отраслевой специфики предприятия

Перечень обязательных платежей	Объект налогообложения	Существующие льготы с учетом отраслевой специфики
НДФЛ (налоговый агент)	Выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц	-
Налог на прибыль организаций	Прибыль, полученная налогоплательщиком	- Ставка 0% для рыбохозяйственных организаций, отвечающих определенным критериям (пп. 1 п. 2.1 ст. 346.2 НК РФ или пп. 1.1 п. 2.1 ст. 346.2 НК РФ), по деятельности, связанной с реализацией произведенной ими сельскохозяйственной продукции, а также с реализацией произведенной и переработанной данными налогоплательщиками собственной сельскохозяйственной продукции (п. 1.3 ст. 284 НК РФ)
НДС	Операции в соответствии и со ст. 146 НК РФ	- Ставка 10% при осуществлении операций по реализации рыбы живой, за исключением отдельных ценных пород, море- и рыбопродуктов, за исключением деликатесных, в том числе рыбы охлажденной, мороженой и других видов обработки (п.2 ст.164 НК РФ) - Ставка 0% при реализации товаров, в том числе рыбной продукции, вывезенных в таможенной процедуре экспорта (пп.1 п.1 ст. 164 НК РФ) - Освобождение от налогообложения продукции морского промысла, выловленной и (или) переработанной рыбопромышленными предприятиями РФ при ввозе на территорию РФ и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией (п. 11 ст. 150 НК РФ).
Водный налог	Пользование водными объектами в соответствии и с п.1 ст. 333.9 НК РФ	- Освобождение от налогообложения при осуществлении забора воды из водных объектов и использования акватории водных объектов для рыбоводства и воспроизводства водных биологических ресурсов (пп. 5 ст. 333.9 НК РФ) - Освобождение от налогообложения при использовании акватории водных объектов для рыболовства и охоты (пп. 15 п. 2 ст. 333.9 НК РФ)

Окончание таблицы 26

Перечень обязательных платежей	Объект налогообложения	Существующие льготы с учетом отраслевой специфики
Налог на имущество организаций	Имущество организаций	- Освобождены от налогообложения водные объекты и другие природные ресурсы (пп. 1 п.4 ст. 374 НК РФ) - Освобождены от налогообложения суда, зарегистрированные в Российском международном реестре судов (пп. 7 п.4 ст. 374 НК РФ)
Транспортный налог	Зарегистрированные транспортные средства	Промысловые морские и речные суда не признаются объектом налогообложения (пп. 3 п. 2. Ст. 358 НК РФ)
Земельный налог	Земельный участок (кадастровая стоимость)	-
Перечень обязательных платежей	Объект налогообложения	Существующие льготы с учетом отраслевой специфики
Сбор за пользование ВБР	ВБР, изъятие которых из среды их обитания осуществляется на основании разрешения	- Ставка в размере 15% за каждый объект ВБР для градо- и поселкообразующих российских рыбохозяйственных организаций, а также для российский рыбохозяйственных организаций (п. 7 ст. 333.3 НК РФ) Ставка в размере 0% за каждый объект ВБР при рыболовстве в целях воспроизводства и акклиматизации ВБР, а также при рыболовстве в научно-исследовательских и контрольных целях
Взносы на обязательное социальное страхование	Выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц	- Тарифы страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, на обязательное медицинское страхование в течение 2017–2027 гг. в размере 0% для плательщиков, производящих выплаты и иные вознаграждения членам экипажей судов, зарегистрированным в Российском международном реестре судов, за исполнение трудовых обязанностей члена экипажа судна, – в отношении данных выплат и вознаграждений. (пп. 4 п. 1 ст. 427 НК РФ, пп. 2 п. 2 ст. 427 НК РФ)

Источник: [4]

Если говорить о налогообложении ПАО «НБАМР», с учетом его отраслевой специфики можно выделить следующие особенности:

– Несмотря на то, что в соответствии с п. 1.3 ст. 284 НК РФ, некоторые рыбохозяйственные организации имеют право на применение ставки по налогу на прибыль в размере 0%, ПАО «НБАМР» уплачивает данный налог по ставке 20%. Право на применение пониженной ставки имеют предприятия, являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями. ПАО «НБАМР» не является таковым ввиду того, что данное предприятие не признается градо- и поселкообразующей российской рыбохозяйственной организацией или сельскохозяйственным производственным кооперативом в соответствии с п.2.1 ст. 346.2 НК РФ. Кроме того, ПАО «НБАМР» не является рыбохозяйственной организацией, численность работников которой не превышает 300 человек за налоговый период, следовательно, предприятие применяет основную ставку по налогу на прибыль;

– В соответствии со ст. 164 НК РФ, при реализации товаров, перечень которых приведен в п. 2, налогоплательщик имеет право на применение пониженной ставки по НДС. Таким образом, ПАО «НБАМР» имеет право на применение ставки по НДС в размере 10% при реализации живой рыбы за исключением ценных пород и море- и рыбопродуктов, перечень которых раскрыт в п. 2 ст. 164 НК РФ;

– Также ст. 164 НК РФ предусматривает применение ставки по НДС в размере 0% при реализации товаров, вывезенных в таможенной процедуре экспорта. Следовательно, при реализации рыбы и рыбной продукции в данных условиях, ПАО «НБАМР» получает право на применение нулевой ставки по НДС;

– Несмотря на то, что ПАО «НБАМР» осуществляет пользование водными объектами, плательщиком водного налога оно не является. В соответствии с пп. 15 п. 2 ст. 333.9 НК РФ, использование акватории водных объектов для рыболовства и охоты не является объектом обложения водным налогом, следовательно, за данный вид водопользования ПАО «НБАМР» налог не уплачивает;

– Если говорить о налоге на имущество организаций – ПАО «НБАМР» является плательщиком данного налога, так как имеет имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств, однако, в соответствии с пп.1 п.4 ст. 374 НК РФ, такие объекты природопользования, как водные объекты, освобождены от налогообложения. Кроме того, освобождены от налогообложения суда, зарегистрированные в Российском международном реестре судов, следовательно, за такое имущество предприятие тоже не уплачивает налог на имущество организаций (пп.7 п. 4. ст. 374 НК РФ);

– ПАО «НБАМР» является также плательщиком транспортного налога ввиду того, что имеет на балансе зарегистрированные транспортные средства. Однако, учитывая отраслевую специфику предприятия, такие транспортные средства организации, как промысловые морские суда, не подлежат обложению транспортным налогом в соответствии с пп. 3 п. 2 ст. 358 НК РФ, следовательно, за данные транспортные средства ПАО «НБАМР» рассматриваемый налог не уплачивает;

– ПАО «НБАМР» ввиду своей отраслевой специфики является плательщиком сбора за пользование водными биологическими ресурсами. В соответствии с п. 7 ст. 333.3 НК РФ, данное предприятие является рыбохозяйственной организацией, а именно, осуществляет рыболовство и производство продукции из водных биологических ресурсов и реализует эти уловы и продукцию, имея доход от данной деятельности не менее 70% в общем объеме выручки. Следовательно, ПАО «НБАМР» имеет право на применение пониженной ставки сбора за каждый объект водных биологических ресурсов в размере 15% от ставок, установленных ст. 333.3 НК РФ№;

– Ввиду того, что ПАО «НБАМР» является организацией, производящей выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, в соответствии со ст. 419 НК РФ, оно является плательщиком страховых взносов. Тарифы страховых взносов в 2017 – 2020 гг. установлены в размере 22% в отношении взносов на обязательное пенсионное страхование, в размере 2,9% в отношении взносов на обязательное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с

материнством, в размере 5,1% в отношении взносов на обязательное медицинское страхование. Однако, в соответствии со ст. 427 НК РФ, тарифы вышеперечисленных страховых взносов для плательщиков, производящих выплаты и иные вознаграждения членам экипажей судов, зарегистрированным в Российском международном реестре судов, за исполнение трудовых обязанностей члена экипажа судна, установлены в размере 0% в отношении данных выплат и вознаграждений. Следовательно, ПАО «НБАМР» имеет право на пониженный тариф страховых взносов в отношении выплат данным физическим лицам. Если говорить о страховых взносах по обязательному социальному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, то тарифы таких взносов устанавливаются в размере от 0,2% до 8,5% в зависимости от класса профессионального риска, определяемого в соответствии с видом экономической деятельности предприятия. ПАО «НБАМР» ведет основной вид деятельности «Рыболовство морское», в отношении которого установлен тариф в размере 0,6% и четыре дополнительных, в отношении которых установлены тарифы от 0,2% до 0,9%.

Подводя итог вышесказанному и Таблице 24, можно отметить, что ПАО «НБАМР» обязан производить такие обязательные платежи, как НДС, налог на прибыль организаций, НДС, налог на имущество организаций, транспортный налог, земельный налог, сбор за пользование водными биологическими ресурсами и взносы на обязательное социальное страхование. При этом, предприятия может рассчитывать на льготы, полагаемые ему с учетом отраслевой специфики по таким налогам и сборам, как НДС, налог на имущество организаций, транспортный налог и сбор за пользование водными биологическими ресурсами, а также по взносам на обязательное социальное страхование.

Как было установлено ранее, ПАО «НБАМР» ввиду своей отраслевой специфики является пользователем водных биологических ресурсов. При осуществлении вылова водных биологических ресурсов, рыболовные компании и физические лица обязаны уплачивать сбор за пользование такими

ресурсами. Однако, сбор за пользование водными биологическими ресурсами является не единственным платежом, связанным с осуществлением данной деятельности. Так как плательщиками сбора являются физические лица, индивидуальные предприниматели и организации, получившие лицензию (разрешение) на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, еще одним обязательным платежом является государственная пошлина на выдачу данной лицензии. Для юридических лиц величина такой пошлины составляет 800 рублей, кроме того, предусмотрена пошлина за внесение изменений в такую лицензию, равная 350 рублям. Лицензия выдается на каждое судно, участвующее в промысле. Для получения лицензии необходимо предоставить в Федеральное агентство по рыболовству следующие документы:

- Заявление.
- Сведения о лицах, которые запрашивают лицензию на вылов.
- Информация об используемых во время промысла судах, документы, подтверждающие, что они находятся в частной или арендной собственности юр. лица. Свидетельство о годности судна, его техническая документация. Контактные данные капитана судна.
- Район, в котором будет осуществляться добыча.
- Данные об используемых орудиях для вылова.
- Установленные квоты на добычу каждого вида водных биоресурсов.
- Банковские реквизиты, контактные данные, копии учредительных документов, выписку из ЕГРЮЛ или ЕГРИП
- Справка из налоговой инспекции об отсутствии задолженностей.

Федеральное агентство по рыболовству рассматривает заявление в течение 15 суток. После получения лицензии ее подлинники должны находиться на каждом судне предприятия или у каждого работника, занимающегося добычей водных биоресурсов.

Для осуществления вылова ВБР рыболовные организации и физические лица заключают соответствующие договоры, на основании которых возникает право на добычу ВБР. К таким договорам относится договор о закреплении

долей квот добычи (вылова) водных биоресурсов, который заключается в целях осуществления промышленного рыболовства и прибрежного рыболовства в отношении видов водных биоресурсов, общий допустимый улов которых устанавливается по результатам аукциона. Для участия в аукционе по продаже квот российским организациям необходимо предоставить Комиссии по проведению таких аукционов следующие документы:

- Заявку на участие
- Свидетельство о государственной регистрации
- Документы, подтверждающие имущественные права заявителя на рыбопромысловые суда
- Справка об отсутствии задолженности по уплате налогов и других обязательных платежей

Для участия в таких аукционах необходимо уплатить соответствующий сбор – он является еще один обязательным платежом для осуществления рыбохозяйственной деятельности. Данный сбор оплачивается в пользу бирж в размере и в сроки, установленные соглашением о взаимодействии при проведении аукциона между Минэкономразвития России и уполномоченными биржами. На основании итогового протокола биржа после оплаты сбора победителем выдает «Свидетельство победителя аукциона». В течение трех рабочих дней Комиссия уведомляет победителей аукциона о размерах денежных средств, которые они по результатам аукциона обязаны довести на счет Минэкономразвития РФ. Победители, в свою очередь, обязаны довести данную сумму на счет в течение пяти банковских дней. Средства, полученные от проведения аукционов, поступают в полном объеме в доход федерального бюджета в качестве платы за пользование водными биологическими ресурсами. Сумма сбора, уплаченная ПАО «НБАМР» за участие в аукционах по продаже квот в 2015 г. составила 75 013 тыс. р., а в 2016 г. – 62 237 тыс. р. По результатам проведенных аукционов ПАО «НБАМР» были выделены квоты добычи водных биологических ресурсов. В Таблице 27 рассмотрены особенности осуществления промысла ПАО «НБАМР», а именно, объекты и

районы промысла, квоты вылова в сфере деятельности и объем фактического вылова.

Таблица 27 – Особенности осуществления промысла ПАО «НБАМР»

В тоннах

Объект промысла	Район промысла	2015		2016		2017	
		Квота	Факт. вылов	Квота	Факт. вылов	Квота	Факт. вылов
Минтай	Западно-Беринговоморская зона	52 246	42 090	55 881	55 009	58 680	30 811
Минтай	Охотское море	50 937	50 936	54 511	54 564	54 598	54 596
Сельдь тихоокеанская	Северо-Охотоморская подзона	15 189	15 190	14 969	13 917	25 474	13 507
Минтай	Петропавловско-Командорская подзона	2 526	2 597	2 761	2 761	2 990	2 990
Минтай	Северо-Курильская зона	3 872	4 421	4 382	4 811	4 771	5 201
Минтай	Карагинская подзона	575	575	368	368	340	340
Сельдь тихоокеанская	Карагинская подзона	2 044	2 381	3 233	790	6 229	1670
Кальмар командорский	Северо-Курильская, Южно-Курильская зоны, Петропавловско-Командорская подзона	40 480	1 192	40 531	25 756	42 527	20 998
Макрурус	Северо-Курильская подзона	1 516	1 547	1 532	1 232	1 531	1 531
Макрурус	Камчатско-Курильская подзона	87	86	29	28	28,7	28
Макрурус	Южно-Курильская подзона	21	21	21	0	21,4	0
Треска	Западно-Беринговоморская зона	19	19	18	21	29	15
Лемонема	Тихоокеанская ин. зона (ИЭЗ Японии)	16 560	16 540	16 560	6 996	16 560	8 582
Итого		186 072	137 595	194 796	166 253	213 779	140 269

Источник: [72]

За 2017 г. ПАО «НБАМР» было выловлено (добыто) 140 269 тонн водных биологических ресурсов, что на 15% меньше, чем в 2016 г. и на 2% больше, чем в 2015 г. процент освоения квот в 2017 г. показал отрицательную динамика и составил 66%. Основной причиной недостаточного освоения квот стала нестабильная промысловая обстановка. С учетом того, что квоты на вылов водных биологических ресурсов предприятиями Приморского края в 2017 г. в среднем были освоены на 80,6%, ПАО «НБАМР» значительно отстает в освоении, что говорит об отсутствии способа эффективного освоения квот. При этом, на деятельность ПАО «НБАМР» приходится 18% суммарного объема

вылова (добычи) водных биологических ресурсов рыбопромышленными предприятиями Приморского края в 2017 г.

Организации, получающие разрешение на добычу (вылов) водных биологических ресурсов во внутренних водах, в территориальном море, на континентальном шельфе РФ и в исключительной экономической зоне РФ, а также в Азовском, Каспийском, Баренцевом морях и в районе архипелага Шпицберген, уплачивают в бюджет сбор за пользование водными биологическими ресурсами. При этом, обязанность по уплате сбора связана не с фактом вылова водных биоресурсов, а исключительно с фактом выдачи в установленном порядке разрешения на право ведения промысла водных биоресурсов в соответствии с выделенными квотами. Следовательно, плательщик сбора, не освоивший квоты на 100%, не вправе корректировать сумму сбора, производить уплату исходя из фактического вылова и претендовать на возврат переплаты. Вот почему так важно эффективно использовать предоставленные квоты. Суммы сбора, начисленные ПАО «НБАМР» за пользование водными биологическими ресурсами, рассчитаны и представлены в Таблице 28.

Таблица 28 – Данные для расчета суммы сбора за пользование водными биологическими ресурсами ПАО «НБАМР» в период с 2016 до 2017 гг.

Объект промысла	Квота, т		Ставка сбора за тонну, р.	Сумма сбора за пользование ВБР, тыс. р.					
	2016	2017		2016			2017		
				По квоте	Исходя из факт. вылова	Отклонение плана от квоты	По квоте	Исходя из факт. вылова	Отклонение факта от квоты
Минтай	55 881	58 680	2000	111 762	110 018	-1 744	117 360	61 622	-55 738
Минтай	54 511	54 598	3500	190 789	190 974	+185	191 093	191 086	-7
Сельдь тихоокеанская	14 969	25 474	200	2 993	2 783,4	-210	5 094	2 701	-2 393
Минтай	2 761	2 990	2000	5 522	5 522	0	5 980	5 980	0
Минтай	4 382	4 771	2000	8 764	9 622	+858	9 542	10 402	+860
Минтай	368	340	2000	736	736	0	680	680	0
Сельдь тихоокеанская	3 233	6 229	200	647	158	-489	1 245	334	-911
Кальмар командорский	40 531	42 527	500	20 266	12 878	-7 388	21 263	10 499	-10 764
Макрурус	1 532	1 531	10	15	12,32	-3	15,31	15,31	0

Окончание таблицы 28

Объект промысла	Квота, т		Ставка сбора за тонну, р.	Сумма сбора за пользование ВБР, тыс. р.					
	2016	2017		2016			2017		
				По квоте	Исходя из факт. вылова	Отклонение плана от квоты	По квоте	Исходя из факт. вылова	Отклонение факта от квоты
Макрурус	29	28,7	10	0,3	0,28	0	0,28	0,28	0
Макрурус	21	21,4	10	0,2	0	0	0,2	0	0
Треска	18	29	3000	54	63	+9	87	45	-42
Лемонема	16 560	16 560	10	165,6	69,96	-96	165,6	85,82	-80
Итого начислено, тыс. р.				341 714	332 837	-	352 527	283 450	-
Сумма сбора с учетом льгот, тыс. р.				51 257	48 425	-	52 879	42 517	-

Источник: [4, 72]

Проанализировав Таблицу 28, можно сделать вывод, что сумма сбора, начисленная ПАО «НБАМР» за пользование водными биологическими ресурсами за 2017 г. составила 352 527 тыс. р. При этом, если бы квоты были получены только на фактически выловленные объекты, начисленная сумма платежа была бы меньше на 69 077 тыс. р. Однако глава 25.1 НК РФ не предусматривает какой-либо корректировки суммы сбора в подобных случаях и налогоплательщик обязан уплатить в казну сбор в соответствии с объемом полученных квот, а не фактического вылова.

В соответствии с п. 7 ст.333.3 НК РФ, для российских рыбохозяйственных организаций устанавливаются ставки в размере 15% от ставок сбора за пользование водными биологическими ресурсами.

Таковыми организациями признаются организации, осуществляющие рыболовство и (или) производство рыбной и иной продукции из водных биологических ресурсов (в том числе на судах рыбопромыслового флота, используемых на основании договоров фрахтования) и реализующие эти уловы и продукцию, при условии, если в общем доходе от реализации товаров (работ, услуг) таких организаций доля дохода от реализации их уловов водных биологических ресурсов и (или) произведенной из них рыбной и иной продукции из водных биологических ресурсов составляет не менее 70 процентов. Ввиду того, что ПАО «НБАМР» соответствует предъявленным

условиям, оно имеет право применять данную льготу и в таком случае сумма сбора за пользование водными биологическими объектами составит 52 879 тыс. р.

Сумму сбора ПАО «НБАМР» необходимо оплатить по месту своего учета в налоговом органе в три этапа:

1) Уплата разового взноса. Данный взнос оплачивается при получении лицензии на вылов водных биологических ресурсов и составляет 10% от общей суммы взноса. Для ПАО «НБАМР» размер разового взноса составит 5 125 707, 3 р.;

2) Уплата регулярных платежей. Размер регулярных платежей рассчитывается как отношение суммы сбора за вычетом разового взноса к количеству месяцев действия лицензии. В случае с ПАО «НБАМР» размер регулярного платежа составит $(51\,257\,073 - 5\,125\,707,3) / 12 = 3\,844\,280,475$ р.;

3) Уплата единовременного взноса. Размер взноса определяется как произведение объема прилова в тоннах и ставки сбора, установленной за тонну прилова. Данный взнос уплачивается не позднее 20 числа месяца, следующего за последним месяцем срока действия разрешения на добычу водных биологических ресурсов.

Как было установлено ранее, предприятие применяет общую систему налогообложения. Для того, чтобы определить, является ли величина налогов, уплачиваемая ПАО «НБАМР» нормальной для данного вида деятельности, необходимо провести анализ налоговой нагрузки на предприятие. Налоговая нагрузка – налоговое бремя, наложенное на организацию, т.е., та сумма налогов и платежей в государственную казну, которую она должна уплатить.

Расчет налоговой нагрузки ПАО «НБАМР» был проведен согласно методике, предложенной ФНС РФ, что позволило определить соответствие значения данного показателя среднему по отрасли (Таблица 29).

Сравнив значения налоговой нагрузки на ПАО «НБАМР», рассчитанные в Таблице 29, со средним уровнем налоговой нагрузки в этой отрасли, отраженном в Приложении N 3 к Приказу ФНС России от 30.05.2007 N ММ-3-06/333@ [6]

(Таблица 3) можно сделать вывод, что в 2015 г. налоговая нагрузка была ниже нормы на 0,29, а в 2016 г. приняла значение нормы, что говорит о добросовестном исполнении ПАО «НБАМР» обязанностей налогоплательщика.

Таблица 29 – Фискальная нагрузка ПАО «НБАМР»

Показатели	2015	2016	2017
Выручка, р.	7 852 917 000	9 664 485 000	8 096 290 000
Фонд оплаты труда, р.	1 549 766 000	1 927 509 000	1 870 773 000
в т.ч:			
взносы на ОСС, р.	330 242 615	414 763 427	398 646 614
НДФЛ, р.	140 299 150	174 495 940	169 359 671
Прочие учитываемые расходы, р.	3 505 207 000	4 258 480 000	5 200 074 000
Прибыль до налогообложения, р.	2 797 449 000	3 478 496 000	1 025 443 000
Абсолютная налоговая нагрузка, р.	487 764 000	743 223 000	563 170 000
в т.ч:			
сбор за пользование ВБР, р.	48 961 509	51 257 073	42 517 000
сбор за участие в аукционе, р.	75 013 000	62 237 000	н/д
Чистая прибыль организации, р.	2 309 685 000	2 735 273 000	562 273 000
Налоговая нагрузка, %	6,21	7,7	6,96

Источник: Формы отчетности ПАО «НБАМР» за 2015-2017 гг.

Однако, в 2017 г. налоговая нагрузка предприятия приняла значение 6,96%, что на 11,9% ниже среднего уровня налоговой нагрузки в отрасли. Такое снижение объясняется снижением выручки предприятия и прибыли до налогообложения.

В Таблице 30 приведен анализ налоговой нагрузки ПАО «НБАМР» по источникам уплаты за период с 2015 по 2017 гг. Анализ Таблицы 30 показывает, что основная нагрузка наложена на прибыль до налогообложения. Это объясняется тем, что из рассматриваемых платежей именно налог на прибыль является самым крупным.

Таблица 30 – Анализ налоговой нагрузки ПАО «НБАМР» по источникам уплаты за период с 2015 по 2017 гг.

	Наименование платежа	Сумма платежа, тыс. р.	Источник уплаты	Сумма источника уплаты, тыс. р.	Налоговая нагрузка на источник уплаты, %
2015	Налог на прибыль	552 671	Прибыль до налогообложения	2 797 499	19,75
	Сбор за пользование ВБР	48 096	Себестоимость продукции	4 190 042	1,14

Окончание таблицы 30

	Наименование платежа	Сумма платежа, тыс. р.	Источник уплаты	Сумма источника уплаты, тыс. р.	Налоговая нагрузка на источник уплаты, %
2016	Налог на прибыль	737 077	Прибыль до налогообложения	3 478 496	21,19
	Сбор за пользование ВБР	51 257	Себестоимость продукции	4 677 156	1,09
2017	Налог на прибыль	538 617	Прибыль до налогообложения	2 693 085	20
	Сбор за пользование ВБР	52 879	Себестоимость продукции	4 668 096	1,13

Источник: [72]

Проанализировав вышесказанное, можно сделать вывод, что в целом ПАО «НБАМР» имеет довольно стабильное положение на рынке, однако, существует ряд проблем, которые могут затормаживать развитие предприятия, например, недостаточный объем освоения квот. При том, что на деятельность ПАО «НБАМР» приходится около 18% от общего вылова водных биологических ресурсов рыбопромышленными предприятиями края, квоты освоены лишь на 66%, что меньше среднего освоения квот по Приморскому краю на 20,6%. С учетом того, что обязанность по уплате сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов связана не с фактом вылова водных биоресурсов, а исключительно с фактом выдачи разрешения на право ведения промысла водных биоресурсов, ПАО «НБАМР» не вправе претендовать на возврат переплаты налога, следовательно, возникают необоснованные затраты, что может привести к повышению себестоимости продукции.

Заключение

В результате выполненной работы была изучена российская практика расчета и взимания платежей за пользование водными биологическими ресурсами. Был сделан вывод, что за последние годы система налогообложения природных ресурсов в РФ претерпела достаточно серьезные изменения, но при этом она остается далекой от своего совершенства. До сих пор не удается добиться гармонизации двух основных функций налогов, а именно стимулирующей и фискальной, что способствует неграмотному использованию природных ресурсов в РФ. Сбор за пользование объектами животного мира и за пользование водных биологических ресурсов регулируется главой 25.1 Налогового кодекса РФ, которая вступила в силу с 1 января 2004, однако до сих пор не удалось создать нормативную правовую базу, необходимую для эффективного функционирования рыбного хозяйства, обеспечить координацию деятельности федеральных органов исполнительной власти в сфере управления водными биологическими ресурсами.

Размеры действующих ставок сбора за пользование водными биологическими ресурсами неоправданно малы, их размер не соответствует современным рыночным ценам. При этом доля сбора в объеме выручки пользователя объектами водных биологических ресурсов ежегодно сокращается, что связано с ростом уровня инфляции, повышением уровня цен и при этом отсутствием индексации ставок. Кроме того, ставки сбора не учитывают такие важные критерии, как состояние запаса ресурса, его доступность, условия использования ресурса, определение оптимального улова в количественном и стоимостном выражении, совокупные нормативные издержки, плата на единицу промыслового усилия по типам судов и т.д. При этом, перечисленные критерии не остаются неизменными в течение времени, следовательно, налогооблагаемая база должна меняться так же динамично, что позволит ежегодно с принятием общего допустимого улова вносить коррективы в кадастровые оценки зон промысла и устанавливать ставки сбора за пользование водными биологическими ресурсами. Кроме того,

установленная льготная система является нерабочей и значительно сокращает потенциальный доход государственного бюджета. Такая льгота не является стимулом для развития в промышленности выгодных для государства условий. Наиболее эффективной будет замена этой льготы льготой, действующей для предприятий, например, способствующих развитию внутреннего рынка рыбной продукции, успешно практикующих рыбопереработку и т.д. Так же существует проблема необходимости уплаты сбора, исходя из объема водных биологических ресурсов, указанных в разрешении. В связи с этим, многим организациям приходится переплачивать сбор вследствие объективных причин. Например, из-за неблагоприятных погодных условий или пониженной биопродуктивности промыслового участка. Кроме того, отсутствуют какие-либо коэффициенты риска, учитывающие, например, наличие стабильно неблагоприятных погодных условий, сложность добычи водных биологических ресурсов в определенном районе и т.д.

Совершенствование системы налогообложения пользования водными биологическими ресурсами позволит ликвидировать несоответствие добывающих мощностей рыбопромыслового флота запасам водных биологических ресурсов, а расширение исследования этих ресурсов обеспечит включение в промысловый оборот малоизученных и недоиспользуемых их видов, освоение новых промысловых районов, что, в свою очередь, позволит существенно увеличить доходы государства от использования биоресурсов без увеличения налоговой нагрузки на рыбную отрасль.

При анализе одного из крупнейших рыбодобывающих предприятий России – ПАО «НБАМР» – были рассмотрены основные риски, такие, как зависимость предприятия от колебания валютных курсов, потеря платежеспособности и просрочки собственных обязательств по платежам вследствие срыва графиков платежей рассрочки, а также достаточно высокая степень износа рыбопромысловых судов, что может привести к авариям и, как следствие, к незапланированным простоям судов, что может стать причиной ухудшения операционных и финансовых показателей.

В 2017 году на деятельность ПАО «НБАМР» приходилось около 20% от общего объема вылова водных биоресурсов рыбопромышленными предприятиями края, при этом квоты были освоены только на 66%, что меньше показателя среднего освоения квот по Приморскому краю за этот период на 20,1%. С учетом того, что обязанность по уплате сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов связана не с фактом вылова водных биоресурсов, а исключительно с фактом выдачи разрешения на право ведения промысла водных биоресурсов, ПАО «НБАМР» не вправе претендовать на возврат переплаты налога, следовательно, возникают необоснованные затраты, что может привести к повышению себестоимости продукции. Однако, данное предприятие имеет право претендовать на льготу, предусмотренную НК РФ, а именно, уплачивать в бюджет 15% от начисленной суммы сбора, что значительно снижает налоговую нагрузку на предприятие по данному виду платежа. Был проведен анализ финансово-экономических показателей ПАО «НБАМР» и сделан вывод, что предприятие имеет довольно устойчивое положение на рынке и успешно ведет рыбохозяйственный промысел. Однако, ПАО «НБАМР» следует оперативно реагировать на нестабильность промышленной обстановки, что позволит наиболее эффективно осваивать квоты добычи (вылова) водных биологических ресурсов. Кроме того, было выявлено, что предприятие испытывает затруднения при исполнении своих финансовых обязательств и не имеет достаточного количества оборотных средств. Исправление данных фактов приведет к повышению финансовой устойчивости предприятия. В результате резкого увеличения объема заемных средств предприятия, показатель отношения чистого долга к объему прибыли после вычета расходов по уплате налогов, процентов и начисленной амортизации значительно увеличился. Не смотря на то, что данный показатель находится в пределах установленного нормативного значения, дальнейшее увеличение объема заемных средств может привести к тому, что ПАО «НБАМР» утратит свою капиталоемкость.

Список использованных источников

1. Конституция Российской Федерации [по состоянию на 21 июля 2016: принята всенародным голосованием 12.12.1993]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.
2. Бюджетный кодекс Российской Федерации [по состоянию на 28 декабря 2017: принят ГД 17 июля 1998]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации. Ч. 1 [по состоянию на 28 декабря 2017: принят ГД 16 июля 1998]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации. Ч. 2 [по состоянию на 28 декабря 2017 (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.05.2018): принят ГД 16 июля 1998]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.
5. О внесении изменений в Федеральный закон «О рыболовстве и сохранении водных биологических ресурсов» и отдельные законодательные акты Российской Федерации в части совершенствования распределения квот добычи (вылова) водных биологических ресурсов: [Федеральный закон от 03.07.2016 г. № 349-ФЗ: принят ГД 24 июня 2016]. – КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.
6. Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок: [Приказ ФНС России N ММ-3-06/333@ ФЗ: принят 30 мая 2007]. – КонсультантПлюс». – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.
7. Об утверждении Методики формирования начальной цены выставяемого на продажу права на заключение договора о закреплении долей квот добычи (вылова) водных биологических ресурсов и (или) договора пользования водными биологическими ресурсами в районах действия международных договоров Российской Федерации в области рыболовства и сохранения водных биоресурсов: [Приказ Министерства сельского хозяйства РФ N 478: принят 19 октября 2015]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.
8. Об утверждении перечня видов живых организмов, являющихся живыми ресурсами континентального шельфа Российской Федерации: [Приказ Госкомрыболовства РФ №196: принят 10 сентября 1996]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.
9. Об утверждении порядка проведения аукционов по продаже промышленных квот добычи (вылова) водных биоресурсов и долей в общем объеме квот добычи (вылова) водных биоресурсов для осуществления промышленного рыболовства: [Приказ Минсельхоза РФ №163: принят 5 сентября 2005]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.
10. Об утверждении Правил проведения аукционов по продаже права на заключение договора о закреплении долей квот добычи (вылова) водных биологических ресурсов и (или) договора пользования водными

биологическими ресурсами: [Постановление Правительства РФ N 602: принято 12 августа 2008]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

11. Об утверждении административного регламента федерального агентства по рыболовству по предоставлению государственной услуги по выдаче, приостановлению действий и аннулированию разрешений на добычу (вылов) водных биологических ресурсов, а также внесению в них изменений: [Приказ Минсельхоза РФ N 660: принят 24 декабря 2015]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

12. Об утверждении такс для исчисления размера взыскания за ущерб, причиненный уничтожением, незаконным выловом или добычей водных биологических ресурсов: [Постановление Правительства РФ N 515: принято 25 мая 94]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

13. О величине налоговой нагрузки: [Письмо Федеральной налоговой службы № ЕД-3-3/1026@ ФЗ: принято от 22 марта 2013]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

14. О закреплении и предоставлении доли квоты добычи (вылова) водных биологических ресурсов, предоставленной на инвестиционные цели в области рыболовства для осуществления промышленного рыболовства и (или) прибрежного рыболовства: [Постановление Правительства РФ N 648: принято 29 мая 2017]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

15. О подготовке и заключении договора о закреплении и предоставлении доли квоты добычи (вылова) водных биологических ресурсов, предоставленной на инвестиционные цели в области рыболовства для осуществления промышленного рыболовства и (или) прибрежного рыболовства: [Постановление Правительства РФ N 632: принято 25 мая 2017]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

16. О подготовке и заключении договора пользования водными биологическими ресурсами, общий допустимый улов которых не устанавливается: [Постановление Правительства РФ N 643: принято 25 августа 2008]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

17. О проведении конкурса на право заключения договора о предоставлении рыбопромыслового участка для осуществления промышленного или прибрежного рыболовства и заключении такого договора: [Постановление Правительства РФ N 264: принято 14 апреля 2008]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

18. О распределении квот добычи (вылова) водных биологических ресурсов Дальневосточного рыбохозяйственного бассейна для осуществления прибрежного рыболовства по пользователям Российской Федерации на 2016 год: [Приказ Федерального агентства по рыболовству №

927: принят 10 декабря 2015]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

19. О распределении общих допустимых уловов водных биологических ресурсов применительно к видам квот их добычи (вылова): [Постановление Правительства РФ N 768: принято 15 декабря 2005]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

20. О рыболовстве и сохранении водных биологических ресурсов: [Федеральный закон от 20.12.2004 N 166-ФЗ: принят ГД 26 ноября 2004]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

21. О требованиях к объектам инвестиций и инвестиционным проектам в области рыболовства, а также о порядке расчета обеспечения реализации указанных инвестиционных проектов: [Постановление Правительства РФ N 633: утверждено 25 мая 2017]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

22. Перечень поручений по итогам заседания президиума Госсовета: [Поручения Президента РФ №Пр-2338ГС: подписаны 9 ноября 2015]. – КонсультантПлюс. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>.

23. Алиев, Б. Х. Налоги и налоговая система Российской Федерации: учебное пособие для вузов / Б. Х. Алиев, Х. М. Мусаева. – М.: Юнити-Дана, 2014. – 439 с.

24. Ашмарина, Е. М. Налоговое право: учебное пособие / Е. М. Ашмарина, Т. Д. Мыктыбаев, Е. В. Кудряшова. – М.: Инфра-М, 2015. – 248 с.

25. Брызгалина, А. В. Налоги и налоговое право: учебное пособие / А. В. Брызгалина. – М.: Юнити-Дана, 2015. – 420 с.

26. Волкова, Г. А. Налоги и налогообложение: учебное пособие для вузов / Г. А. Волкова. – М.: Юнити-Дана, 2015. – 631 с.

27. Гончаренко, Л. И. Налоги и налоговая система Российской Федерации: учебник и практикум / Л. И. Гончаренко. – М.: Юрайт, 2015. – 541 с.

28. Грачев, Е. Ю. Налоговое право: учебник для бакалавров / Е. Ю. Грачев, Л. Л. Арзуманова, Н. М. Артемов, О. В. Болтинова. – М.: Проспект, 2015. – 307 с.

29. Дадашев, А. З. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учебное пособие / А.З. Дадашев, Д.А. Мешкова, Ю.А. Топчи. – М.: Юнити-Дана, 2015. – 175 с.

30. Евстигнеев, Е. Н. Налоги и налогообложение. Теория и практикум: учебное пособие / Е. Н. Евстигнеев, Н. Г. Викторова. – М.: Проспект, 2016. – 520 с.

31. Зозуля, В. В. Налогообложение: учебник и практикум / В. В. Зозуля. – М.: Юрайт, 2015. – 257 с.

32. Кучеров, И. И. Налоговое право: учебник и практикум / И. И. Кучеров, Р. Ю. Абросимов, Т. А. Бондаренко, А. Ю. Ильин. – М.: Юрайт, 2016. – 384 с.

33. Лыкова, Л. Н. Налоги и налогообложение: учебник и практикум для академического бакалавриата / Л.Н. Лыкова. – М.: Юрайт, 2016. – 353 с.
34. Перов, А. В. Налоги и налогообложение: учебное пособие для вузов по экономическим специальностям / А. В. Перов, А. В. Толкушкин. – М.: Юрайт, 2014. – 996 с.
35. Погорелова, М. Я. Налоги и налогообложение: теория и практика / М. Я. Погорелова. – М.: Инфра-М, 2014. – 207 с.
36. Поляк, Г. Б. Налоги и налогообложение: учебник и практикум / Г. Б. Поляк. – М.: Юрайт, 2015. – 474 с.
37. Черник, Д. Г. Налоги и налогообложение: учебник и практикум для академического бакалавриата / Д. Г. Черник. – М.: Издательство Юрайт, 2017. – 316 с.
38. Балашов, В.В. Опыт использования механизма долгосрочного наделения рыбаков правом на эксплуатацию водных биологических ресурсов [Электронный ресурс] / В. В. Балашов, А. М. Васильев, А. В. Голенкевич, К. А. Згуровский, Ю. Ф. Куранов // Рыбное хозяйство. – 2017. - № 5. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=32253657>
39. Безродная, Д.А. Экологический аспект сборов за пользование объектами животного мира и объектами водных биологических ресурсов [Электронный ресурс] / Д. А. Безродная // Экономика и социум. – 2017. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=32557012>
40. Бубновская, Т.В. Оптимизация механизмов обеспечения устойчивого развития рыбной промышленности Приморского края: налогообложение, инвестиции, управление [Электронный ресурс] / Т. В. Бубновская, А. А. Майсс, М. А. Салтыков, Е. Н. Стенькина // Экономика и предпринимательство. – 2017. - № 9-3 (86-3). – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=30692131>
41. Васильев, А. М. Налоговая система в морском рыболовстве как инструмент повышения бюджетной эффективности [Электронный ресурс] / А. М. Васильев, Ю. Ф. Куранов // Рыбное хозяйство. – 2016. - № 6. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=28969071>
42. Васильев, А. М. Основные направления повышения эффективности внешнеэкономической деятельности рыбной отрасли Европейского Севера [Электронный ресурс] / А. М. Васильев // Экономические и социальные перемены: факты, тенденции, прогноз. – 2015. – № 4. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=24058098>
43. Васильев, А. М. Цены на рыбу стали выше покупательной способности [Электронный ресурс] / А. М. Васильев // Рыбное хозяйство. – 2017. – № 4. – Режим доступа: <http://tsuren.ru/wpcontent/uploads/2014/09/4-2017-net.pdf>
44. Вертикова, Е.В. Платежи за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов: оценка эффективности их взимания [Электронный ресурс] / Е. В. Вертикова // Стратегия социально-экономического развития общества: управленческие, правовые,

хозяйственные аспекты. – 2017. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=32382373>

45. Волкогон, В. А. Механизмы стимулирования и обеспечения процессов экономической стабилизации рыбной отрасли [Электронный ресурс] / В. А. Волкогон, Л. И. Сергеев // Рыбное хозяйство. – 2017. – № 4. – Режим доступа: <http://tsuren.ru/wp-content/uploads/2014/09/4-2017-net.pdf>

46. Германова, М. А. Система обязательных платежей за природопользование: коллизии законодательства [Электронный ресурс] / М. А. Германова // Пробелы в российском законодательстве. – 2015. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=24914253>

47. Гордиенко, М.С. Эволюция системы экологических налогов, сборов и платежей в Российской Федерации [Электронный ресурс] / М. С. Гордиенко, Н. В. Сибатулина, Е. Б. Шувалова // Статистика и экономика. – 2017. – № 14. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=32336643>

48. Грищук, П.Ю. Инвестиционные квоты как способ модернизации рыбной и судостроительной отраслей [Электронный ресурс] / П. Ю. Грищук, Е. Н. Стенькина // Научные аспекты современных исследований. – 2017. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=29934678>

49. Губенко, Е. С. О содержании налоговых отношений при использовании водных биологических ресурсов и объектов животного мира [Электронный ресурс] / Е. С. Губенко // Финансовое право. – 2017. – № 7. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=29772554>

50. Гуркина, О. А. Охрана и рациональное использование водных биоресурсов. [Электронный ресурс] / О. А. Гуркина, И. В. Поддубная // Методические указания по практическим занятиям для студентов 4-5 курса. – 2016. – Режим доступа: <http://www.sgau.ru/files/pages/22447/14714287206.pdf>

51. Дьячкова, М.А. Рыболовство: рента и плата за пользование водных биологических ресурсов [Электронный ресурс] / М. А. Дьячкова, А. Г. Столбов // Север и рынок: формирование экономического порядка. – 2014. – № 3 (40). – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=21487007>

52. Журавлева, Т. А. ЕСХН и причины его невостребованности сельскохозяйственными товаропроизводителями в России [Электронный ресурс] / Т. А. Журавлева // Экономика: вчера, сегодня, завтра. – 2016. – № 3. – Режим доступа: <http://www.publishing-vak.ru/file/archiveeconomy-2016-3/10-zhuravleva.pdf>

53. Кашутина, М. В. Методы расчета налоговой нагрузки [Электронный ресурс] / М. В. Кашутина // Международный студенческий научный вестник. – Режим доступа: <https://www.scienceforum.ru/2015/1143/10106>

54. Маслова, И. Н. Проблемы применения единого сельскохозяйственного налога и перспективы его развития в Российской Федерации [Электронный ресурс] / И. Н. Маслова, Е. В. Олейникова // Молодежный вектор развития аграрной науки. – 2015. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=25930990>

55. Мишуровская, Е.А. Бюджетно-налоговый механизм обеспечения инвестиционной привлекательности рыбной отрасли [Электронный ресурс] / Е. А. Мишуровская, Г. М. Мнацаканян // Финансы и кредит. – 2015. - № 48 (672). – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=25028025>
56. Мнацаканян, А. Г. Использование методологии динамического анализа при принятии решений о предоставлении квот на инвестиционные цели [Электронный ресурс] / А. Г. Мнацаканян, А. Г. Харин // Рыбное хозяйство. – 2017. - № 1. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=29065672>
57. Мухамедова, Т.О. Государственное регулирование предприятий рыбного хозяйства [Электронный ресурс] / Т. О. Мухамедова // Развитие институтов инновационной экономики в условиях интеграции России с мировое экономическое пространство. – 2016. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=27403675>
58. Николаев, И. А Аналитическая оценка налоговой нагрузки в российской экономике [Электронный ресурс] / И. А. Николаев. – Комитет РСПП по налоговой политике. – 2016. – Режим доступа: http://www.fbk.ru/upload/docs/nalogovaya_nagruzka.pdf
59. Петрунин, В. В. О формах платежей за пользование водными биоресурсами и мерах ответственности за нанесенный им ущерб [Электронный ресурс] / В. В. Петрунин // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. – 2009. – Режим доступа: <https://www.lawmix.ru/bux/35692>
60. Погорелова, Ю. С. Анализ поступлений по налогам и платежам в системе природопользования в Дальневосточном федеральном округе [Электронный ресурс] / Ю. С. Погорелова // Экономика, управление и право: инновационное решение проблем. – 2017. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=28762562>
61. Седаев, П.В. Проблема корректировки налоговой базы сборы за пользование объектами водных биологических ресурсов при внесении изменений в ранее выданные лицензии [Электронный ресурс] / П. В. Седаев // Экономика и управление в XXI веке: тенденции развития. – 2014. - № 16. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=21588342>
62. Седаев, П.В. Проблемы применения главы 25.1. НК РФ «Сбор за пользование объектами животного мира и за пользование водными биологическими ресурсами [Электронный ресурс] / П. В. Седаев // Проблемы современной экономики. – 2013. - № 13. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=20586007>
63. Седаев, П.В. Развитие системы платежей за природопользование в Российской Федерации [Электронный ресурс] / П. В. Седаев // Социально-экономические науки и гуманитарные исследования. – 2016. - № 14. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=26687680>
64. Селин, В. М. Единый сельскохозяйственный налог в рыболовстве. Проблемы и суждения [Электронный ресурс] / В. М. Селин, М.

Н. Селина // Проблемы развития территории. – 2018. - № 1 (93). – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=32383583>

65. Сиваков, Д. О. Правовое регулирование рыболовства в России и зарубежных государствах: общее и особенное [Электронный ресурс] / Д. О. Сиваков // Журнал зарубежного законодательства и сравнительного правоведения. – 2017. - № 5 (66). – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=30160066>

66. Халафова, Э.С. Современные проблемы налогообложения пользователей водным налогом и сборами за пользование водными биологическими ресурсами [Электронный ресурс] / Э. С. Халафова // Научные исследования студентов в решении актуальных проблем АПК. – 2016. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=30337058>

67. Храпов, В. Е. Современное состояние рыбопромыслового флота России: проблемы и перспективы [Электронный ресурс] / В. Е. Храпов // Вестник Мурманского государственного технического университета. – 2010. – Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/sovremennoe-sostoyanie-rybopromyslovogo-flota-rossii-problemy-i-perspektivy>

68. Шевелева, Н. А. Принцип платности природопользования в Российской Федерации [Электронный ресурс] / Н. А. Шевелева // Петербургский юрист. – 2015. - № 5. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=25657970>

69. Юшкова, И.Е. Квоты под инвестиции. Прорыв в рыбной отрасли или торможение? [Электронный ресурс] / И. Е. Юшкова // Инновационное развитие отраслей АПК: угрозы и новые возможности. – 2017. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=28932034>

70. Официальный сайт «Бухгалтерский учет. Налоги. Аудит», раздел «Отношение долга к ЕВИДА» [Электронный ресурс] – Режим доступа: https://www.audit-it.ru/finanaliz/terms/solvency/debt_to_ebitda.html

71. Официальный сайт Всероссийской ассоциации рыбохозяйственных предприятий, предпринимателей и экспортеров [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://varpe.org/>

72. Официальный сайт ПАО «НБАМР» [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.bamr.ru/>

73. Официальный сайт «Портал рыбной отрасли» [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.fishnet.ru/>

74. Официальный сайт Федеральной налоговой службы РФ, раздел «Статистика и аналитика», подраздел «Данные по формам статистической налоговой отчетности» [Электронный ресурс] – Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/

75. Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.gks.ru/>



МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования
«Дальневосточный федеральный университет»

ШКОЛА ЭКОНОМИКИ И МЕНЕДЖМЕНТА

Кафедра «Финансы и кредит»

ОТЗЫВ РУКОВОДИТЕЛЯ

на выпускную квалификационную работу студента Котяковой Диане Андреевне
(фамилия, имя, отчество)

Специальность (направление) 38.03.01 «Экономика» профиль «Налоги и налогообложение»,
группа Б1401нн

Руководитель ВКР к.э.н., доцент Петечел Татьяна Александровна
(ученая степень, ученое звание, ф.и.о.)

на тему: «Российская практика расчета и взимания платежей за пользование водными
биологическими ресурсами»

Дата защиты ВКР « ____ » _____ 2018 г.

Работа выполнена на актуальную тему. Цель работы достигнута, задачи выполнены в полном объеме. Работа выполнялась самостоятельно, при написании работы автор консультировался у руководителя ВКР. В процессе написания ВКР автор показал достаточно глубокие теоретические знания, проявил умение анализировать, обобщать, делать выводы, последовательно и грамотно излагать материал.

В первой главе рассмотрены теоретические основы взимания платежей в сфере пользования водными биологическими ресурсами, проведен анализ экономических показателей деятельности рыбохозяйственного комплекса, рассмотрена действующая система фискальных платежей за пользование ВБР в РФ и определены проблемы и направления совершенствования системы налогообложения пользования ВБР. Во второй главе работы исследована действующая практика исчисления фискальных платежей пользователя ВБР на примере ПАО «НБАМР», проведен анализ финансово-экономических показателей предприятия, произведен расчет платежей и анализ фискальной нагрузки пользователя ВБР.

Существенных замечаний в работе не выявлено.

В целом, работа выполнена на достаточно высоком уровне. Оформление работы соответствует требованиям, предъявляемым к ВКР. Результаты могут быть использованы в учебном процессе ШЭМ ДВФУ.

Степень оригинальности ВКР 70%.

Заключение: в случае успешной защиты, заслуживает оценки «отлично» и присвоения квалификации бакалавр по направлению подготовки 38.03.01 Экономика.

Руководитель ВКР к.э.н., доцент
(уч. степень, уч. звание)

Петечел Т. А.
(подпись)

Петечел Т. А.
(Ф.И.О.)

«19» июня 2018 г.