

Водопьянова Валентина Александровна  
Старший преподаватель  
Саенко Кристина Яновна  
бакалавр  
Владивостокский государственный университет экономики и сервиса  
Россия. Владивосток  
E-mail: saenko\_1997@mail.ru; тел.: 8-914-66-900-52  
ул. Гоголя, 41, г. Владивосток, Приморский край, Россия, 690014

## ЕДИНЫЙ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫЙ НАЛОГ – ИНСТРУМЕНТ ОПТИМИЗАЦИИ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ ОРГАНИЗАЦИЙ РЫБОДОБЫВАЮЩЕЙ ОТРАСЛИ РФ

*Аннотация.* В статье рассматривается оптимизация налогообложения предприятий рыболовной отрасли при использовании отраслевого специального налогового режима – системы налогообложения для сельскохозяйственных производителей, предполагающего в качестве основного налога уплату единого сельскохозяйственного налога. Проведен анализ фискальной (налоговой) нагрузки предприятий рыболовной отрасли с учетом различных режимов налогообложения. Описан современный этап развития налогообложения предприятий рыболовной отрасли – плательщиков единого сельскохозяйственного налога. Сделан вывод о роли единого сельскохозяйственного налога в решении проблем оптимизации налогообложения.

*Abstract:* The article discusses the optimization of taxation of fishing enterprises using the industry special tax regime – a taxation system for agricultural producers, which assumes the payment of a single agricultural tax as the main tax. The analysis of the fiscal (tax) burden of the fishing industry enterprises is carried out taking into account various taxation regimes. The current stage of development of taxation of fishing enterprises - single agricultural tax payers is described. The conclusion is drawn about the role of the single agricultural tax in solving tax optimization problems.

*Ключевые слова и словосочетания:* единый сельскохозяйственный налог, рыбная промышленность, рыбодобывающая отрасль, оптимизация бизнес-процессов, оптимизация налогообложения, налоговая (фискальная) нагрузка, специальный налоговый режим, санкции, продуктовое эмбарго.

*Keywords:* unified agricultural tax, fishing industry, fishing industrial sector, optimization of business processes, optimization of taxation, tax (fiscal) burden, special tax regime, sanctions, food embargo

Главной целью оптимизации бизнеса является экономическая безопасность, повышение прибыли, снижение затрат и др. Оптимизация налогообложения является ее последним этапом.

Оптимизация системы подразумевает под собой ее модификацию для улучшения ее эффективности при снижении рисков. Соответственно, оптимизация налогообложения – это ни в коем случае не уход от налоговых обязательств, а модификация системы налогообложения при снижении налоговых рисков. Налоговые риски – это алгоритмы и схемы налогообложения, которые достигают своей цели – уменьшения налогообложения, но вступают в конфликт с положениями законодательства, отличного от налогового.

Оптимизация налогообложения является вершиной оптимизации деятельности компании. На этом уровне оптимизации осуществляется выбор между общим режимом налогообложения (ОСНО) и специальными режимами.

Общая система налогообложения предполагает уплату трех основных налогов: налога на прибыль организаций, НДС и налога на имущество организаций.

Специальные налоговые режимы являются льготными режимами налогообложения и характеризуют определяющие факторы выбора приоритетных или социально необходимых секторов экономики с точки зрения государства. Специальный налоговый режим единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН) является отраслевым, разработан и введен специально для производителей сельскохозяйственной продукции.

На сегодняшний день в целях налогообложения под сельскохозяйственными товаропроизводителями понимаются предприятия и индивидуальные предприниматели, которые производят и перерабатывают сельскохозяйственную продукцию и осуществляют реализацию продукции собственного производства.

Налогоплательщиками ЕСХН являются организации, потребительские кооперативы и индивидуальные предприниматели, производящие сельскохозяйственную продукцию, в т.ч. рыбохозяйственные организации и ИП,

осуществляющие вылов водных биологических ресурсов (п. 2 ст. 346.2 НК РФ) и перешедшие на ЕСХН.

Объектом налогообложения по ЕСХН являются доходы уменьшенные на величину произведенных расходов, налоговая ставка 6%. Уплата ЕСХН освобождает организации от налога на прибыль организаций и налога на имущество организаций, индивидуального предпринимателя – от налога на доходы физических лиц в отношении доходов от предпринимательской деятельности, налога на имущество физических лиц в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности.

Начиная с 2019 года, налогоплательщики ЕСХН признаются налогоплательщиками НДС. Благодаря изменению, крупные сельхозпроизводители налогоплательщики НДС могут получить налоговый вычет по НДС, что должно способствовать проведению модернизации сельхозпроизводства и приведет к повышению спроса на продукцию.

В тоже время сельхозпроизводители с выручкой за 2018 год, не превышающей 100 миллионов рублей в год, а также начавшие применять ЕСХН в 2019 году имеют право получить освобождение по НДС в 2019 году. В дальнейшем законодательно заложено ежегодное снижение выручки сельхозпроизводителя, дающей право на освобождение по НДС.

Общим условием применения ЕСХН для всех налогоплательщиков является доля дохода от сельскохозяйственной деятельности не менее 70% в структуре выручки. Для рыбохозяйственных организаций и ИП, осуществляющих вылов водных биологических ресурсов имеются дополнительные условия:

- среднесписочная численность работников за налоговый период не должна превышать 300 человек;

- рыболовство осуществляется на судах рыбопромыслового флота, принадлежащих на праве собственности или на основании договоров фрахтования.

Рыбхоззяйственные организации получили право перейти на ЕСХН с 2009 года на основании Федерального закона от 31 декабря 2008 г. № 314-ФЗ, согласно которому сельскохозяйственными товаропроизводителями в целях применения ЕСХН были признаны: 1) организации, являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями и соответствующие критериям градо- и поселкообразующих рыбхоззяйственных организаций; 2) рыбхоззяйственные организации и индивидуальные предприниматели.

Сельхозпроизводители, представители малого и среднего бизнеса, переходят на ЕСХН по причине экономии на налоге на прибыль и налоге на имущество организаций. Крупные агропромышленные холдинги применяют ОСНО.

Рыболовство важная часть культуры России. Промышленное рыболовство, ввиду объективных географических особенностей и территориального расположения водных источников, неравномерно распределено в России.

За 2019 год, по данным Федерального агентства по рыболовству, общий объем добычи водных биоресурсов (ВБР) за 2019 год составил около 4,92 млн. тонн [7]. Основной объем вылова традиционно приходится на Дальневосточный рыбхоззяйственный бассейн – более 3,42 млн. тонн, или 69,5%. На Северный бассейн приходится около 494,9 тыс. тонн, или 10% общего вылова.

Рассмотрим вклад рыболовства в экономику Дальнего Востока – лидера отрасли в стране. Согласно официальным данным о валовом региональном продукте Дальнего Востока за 2018 год, экономический вклад рыболовства и рыбоводства оценивается в 4% ВРП – непосредственно лов рыбы [8]. Глава Всероссийской ассоциации рыбопромышленников (ВАРПЭ) Герман Зверев предложил учитывать в общей статистике также те отрасли, которые, во многом, существуют благодаря добыче рыбы – производство пищевой продукции, работа береговых заводов, филетировочные мощности на рыбо-

ловных судах, поставка топлива, складская логистика, грузоперевозки, судоремонт. Тогда реальный вклад рыбной отрасли в региональную экономику Дальнего Востока составляет не менее 10-12% ВРП.

С учетом роста вклада в экономику, усиливается актуальность оптимизации бизнес-процессов, в т.ч. системы налогообложения. При введении специального налогового режима и уменьшении налоговой нагрузки предприятия, государство стимулировало рыбодобывающие компании к выходу из «тени» и снижению нерегулируемого вылова.

Можно предположить, что большинство предприятий рыбодобывающего сектора перешли в легальную сферу деятельности. Доказательством является увеличение вылова ВБР, отраслевыми предприятиями квотируемых водных биологических ресурсов (наиболее подверженных незаконному, неучтенному и нерегулируемому промыслу) с 2,36млн. тонн в 2009 году до 2 838,4 в 2014 году (на 20,5%) [11, с. 100].

Некоммерческая организация «Всероссийская ассоциация рыбохозяйственных предприятий, предпринимателей и экспортеров» («ВАРПЭ») подготовила исследование налоговой нагрузки на рыбохозяйственные предприятия, используя несколько подходов к определению налоговой нагрузки.

Первый подход закреплен в методике Федеральной налоговой службы (ФНС России), согласно которой налоговая нагрузка рассчитывается как соотношение суммы уплаченных налогов по данным отчетности налоговых органов и оборота (выручки) организаций по данным Федеральной службы государственной статистики (Росстата).

Второй подход к определению налоговой нагрузки реализован в Основных направлениях налоговой политики Российской Федерации. Согласно этому подходу налоговая нагрузка рассчитывается как соотношение налоговых поступлений и ВВП – как в целом, так и для каждого налога в отдельности.

Методологической основой исследования НО «ВАРПЭ» является научно-исследовательская работа аудиторско-консалтинговой компании ФБК GrantThornton «Аналитическая оценка налоговой нагрузки в российской экономике», в которой предложены еще два подхода к понятию «фискальная (налоговая) нагрузка»:

– как соотношение суммы налоговых платежей в консолидированный бюджет РФ, страховых взносов, за вычетом налога на доходы физических лиц, к обороту предприятий по виду экономической деятельности;

– как соотношение суммы налоговых платежей в консолидированный бюджет РФ, страховых взносов за вычетом налога на доходы физических лиц, к валовой добавленной стоимости за вычетом амортизации.

Принципиальное отличие методологического подхода ФБК GrantThornton состоит в том, что при расчёте налоговой нагрузки по видам экономической деятельности объём платежей относится не к обороту, а к доходу, который является источником уплаты налога.

Представим результаты расчета налоговой нагрузки по различным методикам (табл. 1).

Таблица 1

Показатели фискальной (налоговой) нагрузки по виду деятельности  
«Рыболовство, рыбоводство» в России за 2007-2016 гг., %

Методика	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
ФНС РФ	21,7	12,6	11,3	12,3	9,9	8,7	7,8	7,3	8,6	10,4
НО «ВАРПЭ»	26,4	14,8	15,6	17,1	13,0	12,9	11,7	10,5	11,9	13,7

Ист. Исследование ВАРПЭ «Налоговая нагрузка в рыбной отрасли: оценка и прогноз», 2017 [9]

Резкое снижение налоговой нагрузки в 2008 году связано с изменениями структуры дохода и налогов в условиях экономического кризиса 2008-2010 гг.

В 2009 году для предприятий рыбохозяйственного комплекса были установлены две налоговые льготы системного характера: 1) налоговая льгота

при уплате сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов;2) введение налогового режима «Единый сельскохозяйственный налог» для рыбодобывающих предприятий с численностью занятых не более 300 человек.

В результате снижение налоговой нагрузки происходило на протяжении 2008-2014 гг.

Общий показатель фискальной (налоговой) нагрузки, рассчитанный по методике ФБК Grant Thornton, оказался выше показателей ФНС России. Это произошло за счет учета страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное медицинское страхование и обязательное социальное страхование (Рис. 1).

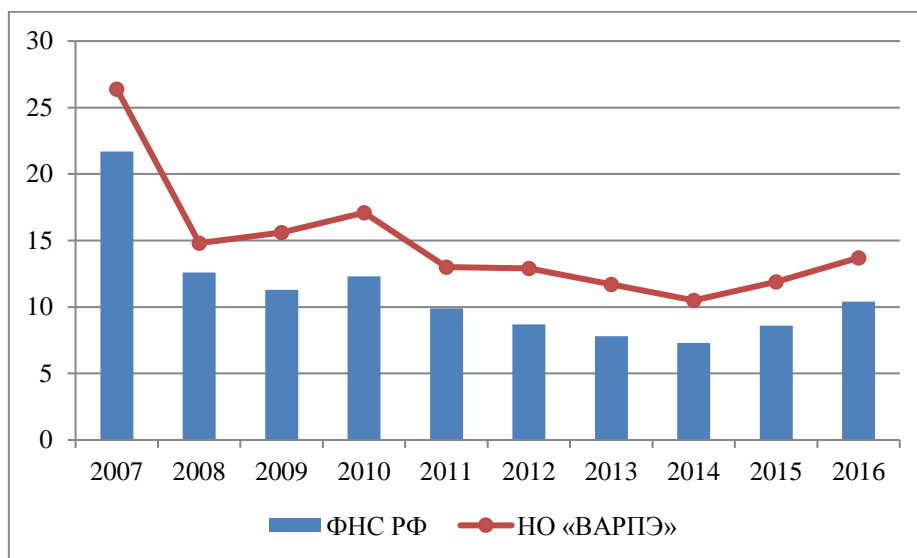


Рисунок 1 –Динамика налоговой нагрузки по ОКВЭД «Рыболовство, рыбодобыча» в России за 2007-2016 гг., %

Начиная с 2015 года, налоговая нагрузка начала увеличиваться. Проведем анализ структуры налогообложения за 2014-2016 гг. с целью выяснения причин изменения налоговой нагрузки (табл. 2).

Таблица 2

Структура и динамика обязательных платежей по виду деятельности «Рыболовство, рыбоводство» в России, 2014-2016 гг., млн. руб.

Показатель	2014	2015	2016	Абсолютный прирост, млн.руб.		Доля абсолютного прироста, %	
				2015 к 2014	2016 к 2014	2015 к 2014	2016 к 2014
1	2	3	4	5	6	7	8
Налог на прибыль организаций	1 039	4 093	5 121	3 054	4 082	26,4	21,4
Налог на имущество организаций	571	465	415	-106	-156	-0,9	-0,8
ЕСХН	1 612	3 095	4 520	1 483	2 908	12,8	15,3
НДФЛ	5 236	7 431	9 388	2 195	4 152	19,0	21,8
Социальные взносы	6 021	8 544	10 794	2 523	4 773	21,8	25,1
Экспортные таможенные сборы и пошлины	3606,6	5522,6	5600,0	1 916	1 993	16,6	10,5
Сбор за пользование ВБР	1861,0	1809,0	2113,0	-52	252	-0,5	1,3
Прочие налоги	177,6	715,1	1205,5	538	1 028	4,7	5,4
Всего обязательные платежи	20124,3	31673,3	39154,7	11 549	19 030	100,0	100,0

Ист. Рассчитано авторами по данным исследования ВАРПЭ «Налоговая нагрузка в рыбной отрасли: оценка и прогноз», 2017 [9]

Увеличение суммы обязательных платежей произошло за счет роста прибыли и заработной платы, исходя из абсолютного прироста налога на прибыль крупных организаций на ОСНО, НДФЛ и социальных взносов. На фоне роста налогов, уплачиваемых крупными организациями – налога на прибыль, налог на имущество (прирост доли более 20%), прирост ЕСХН выглядит не таким значительным (прирост доли не более 15%).

Как отмечает газета «Коммерсантъ», ссылаясь на отчет компании Deloitte, рублевая прибыль компаний рыбодобывающей отрасли увеличилась на 150% в 2015 году [6]. Рост прибыли в растениеводстве, животноводстве и рыбной отрасли связывается с увеличением спроса на отечественную продукцию, произошедшим на фоне ответного эмбарго на введение санкционного режима в отношении России. В результате существенно поменялась стратегическая политика, девальвация рубля привела к снижению импорта.



Санкции против России были введены в 2014 году из-за присоединения Крыма к РФ. Россия ввела запрет на ввоз продуктов из США, Евросоюза и других применивших экономические санкции стран. На данный момент в список эмбарго входят мясные и молочные продукты, рыба, овощи, фрукты и орехи.

Представим данные Федеральной налоговой службы РФ (ФНС) по сумме налогов, поступивших в консолидированный бюджет РФ по виду деятельности «Рыболовство, рыбоводство» в 2014-2019 гг. (табл. 3).

Таблица 3

Сумма налоговых поступлений в консолидированный бюджет РФ по виду деятельности «Рыболовство, рыбоводство» за 2014-2019 гг., млн. руб.

Налог	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Налог на прибыль организаций	1 039 159	4 092 745	5 120 586	5 477 606	4 133 766	8 186 899
НДФЛ	5 236 484	7 430 635	9 387 580	10 392 233	13 233 594	17 029 349
Налоги и сборы за пользование природными ресурсами	1 860 864	1 808 507	2 112 626	2 266 924	2 244 392	2 057 551
Налог на имущество организаций	570 607	465 112	414 673	559 850	950 242	1 062 840
Транспортный налог	80 871	93 399	68 423	66 486	76 054	76 129
ЕСХН	1 612 463	3 094 941	4 519 968	4 959 815	6 130 116	7 297 656
Итого	10 400 448	16 985 339	21 623 856	23 722 914	26 768 164	35 710 424

Ист. Официальный сайт Федеральной налоговой службы, раздел «Статистика и аналитика», подраздел «Данные по формам статистической налоговой отчетности» [13]

Под налогами, сборами и регулярными платежами за пользование природными ресурсами подразумеваются: налог на добычу полезных ископаемых в виде углеводородного сырья, налог на добычу полезных ископаемых, водный налог, сбор за пользование объектами животного мира, сбор за пользование объектами водных биологических ресурсов и регулярные платежи за пользование недрами. Все эти платежи в разной степени взимаются

с рыболовных организаций – в основном, сбор за пользование объектами животного мира, – но также взимаются и прочие платежи, в т.ч. в рамках дополнительных видов деятельности.

Рассчитаем относительный темп роста по видам налогов отрасли рыболовства за 2015-2019 гг. к базе 2014 года для выявления современной тенденции налоговой нагрузки (табл. 4). База 2014 года выбрана в качестве периода, предшествующего высокой положительной динамике роста налоговых поступлений.

Таблица 4

Темпы роста налоговых поступлений в консолидированный бюджет РФ по виду деятельности «Рыболовство, рыбоводство» за 2015-2019 гг. к показателям 2014 года, коэффициент

Налог	2015	2016	2017	2018	2019
Налог на прибыль организаций	3,9	4,9	5,3	4,0	7,9
ЕСХН	1,9	2,8	3,1	3,8	4,5
НДФЛ	1,4	1,8	2,0	2,5	3,3
Налог на имущество организаций	0,8	0,7	1,0	1,7	1,9
Налоги и сборы за пользование природными ресурсами	1,0	1,1	1,2	1,2	1,1
Транспортный налог	1,2	0,8	0,8	0,9	0,9
Итого	1,6	2,1	2,3	2,6	3,4

Ист. Рассчитано авторами по данным таблицы 3

Значительная динамика налога на прибыль, ЕСХН, НДФЛ и налога на имущество позволяет говорить о существенном всплеске производства и увеличении числа рабочих мест. Незначительная динамика налогов и сборов за пользование природными ресурсами может быть вызвана льготами, применяемыми при расчете сбора за пользование объектами животного мира. Так, нулевая налоговая ставка установлена для представителей коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока РФ, а также лиц, не относящихся к коренным малочисленным народам, но постоянно проживающих в местах, где для их проживания и хозяйственной деятельности охота и рыболовство являются основой существования.

Незначительная динамика транспортного налога связана с тем, что налог уплачивается по месту нахождения транспортного средства, которым признается место нахождения (жительства) собственника имущества. Низкая динамика данного налога при явном росте производства говорит о широком распространении договоров фрахтования

Наглядно рассчитанные темпы роста представлены на рисунке 2.

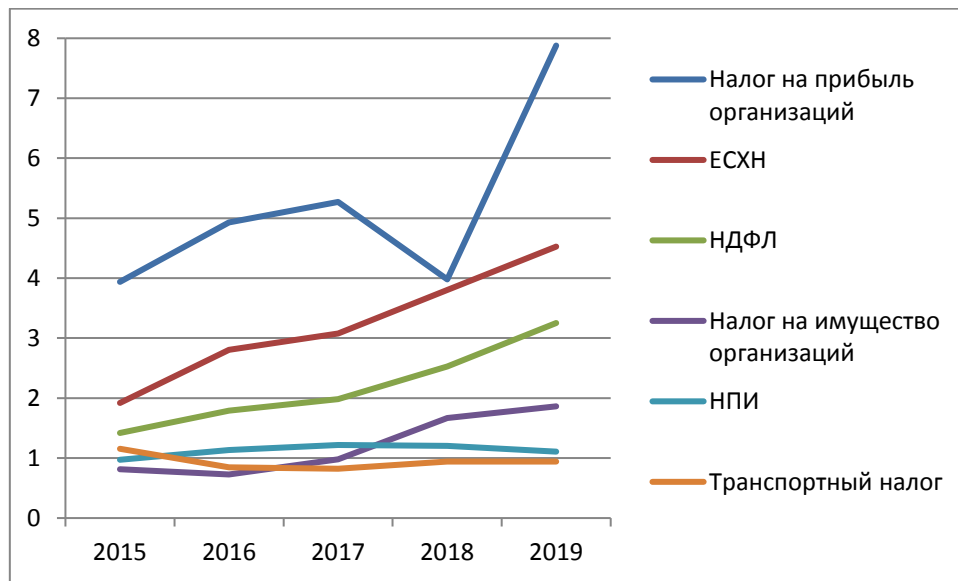


Рисунок 2 – Темпы роста налоговых поступлений в консолидированный бюджет РФ по виду деятельности «Рыболовство, рыбоводство» за 2015-2019 гг. к базе 2014 года, коэффициент

Налоговые поступления демонстрируют положительную динамику в основном за счет налога на прибыль организаций, уплачиваемого крупными компаниями на ОСНО. Динамика поступлений по ЕСХН меньше динамики налога на прибыль организаций, но лучше всех остальных платежей.

Разница между показателями таблиц 2 и 3, связана с тем, что данные не включают в себя таможенные платежи, которые администрируются не ФНС, указанием группы налогов, сборов и платежей за пользование природными ресурсами вместо отдельного указания сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов и отсутствием сведений о социальных взносах, перешедшим под администрирование ФНС с 2017 года.

Учитывая, что повышение доходности промышленного рыболовства распространяется на организации и индивидуальных предпринимателей равномерно, можно с уверенностью сказать, что наличие специального налогового режима в виде ЕСХН дает преимущества налогоплательщикам при оптимизации бизнес-процессов.

Специальный налоговый режим является привлекательным для малых и средних организаций и индивидуальных предпринимателей.

Цели введения специального налогового режима ЕСХН для предприятий рыбной промышленности – уменьшение налоговой нагрузки, легализация компаний, увеличение налоговых поступлений, инвестиционная активность рыбодобывающих организаций по нашему мнению – были достигнуты. Специальный налоговый режим ЕСХН продолжает изменяться в текущих экономических условиях.

## Литература

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05 августа 2000 г. № 117-ФЗ // СПС «Гарант». –URL: [www.garant.ru](http://www.garant.ru) (дата обращения 26.06.2020)
2. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации: Федеральный закон от 27 ноября 2017 г. № 335-ФЗ // СПС «Гарант». –URL: [www.garant.ru](http://www.garant.ru) (дата обращения 26.06.2020)
3. О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации в части повышения эффективности налогообложения рыбохозяйственного комплекса: Федеральный закон от 31 декабря 2008 г. № 314-ФЗ // СПС «Гарант». – URL: [www.garant.ru](http://www.garant.ru) (дата обращения 26.06.2020)
4. Водопьянова В.А. Оценка последствий изменения законодательства по специальным налоговым режимам для малого бизнеса / В.А. Водопьянова, Т.Н. Бондаренко // Территория новых возможностей. Вестник Владивостокского государственного университета экономики и сервиса. – 2017. – Т. 9, № 4(39). – С. 54-65.
5. Ворожбит О.Ю. Формирование устойчивого развития рыбопромышленного комплекса Приморского края на основе внедрения территориально-отраслевого кластера / О.Ю. Ворожбит, Т.В. Терентьева, Н.Ю. Титова // АНИ: экономика и управление. – 2016. – Т. 5, № 2(15)
6. Зиброва А. Плоды контрсанкций поспели / А. Зиброва // Газета «Коммерсантъ». – 11.11.2015. – № 207. –URL: <https://www.kommersant.ru/doc/2850980> (дата обращения 26.06.2020)
7. Итоги года: в 2019 году российские рыбаки добыли около 5 млн. тонн водных биоресурсов // Федеральное агентство по рыболовству. – 24.01.2020.– URL: <http://www.fish.gov.ru/obiedinennaya-press->

sluzhba/novosti/29547-itogi-goda-v-2019-godu-rossijskie-rybaki-dobyli-okolo-5-mln-tonn-vodnykh-bioresursov (дата обращения 26.06.2020)

8. Назван реальный вклад рыбной отрасли в экономику Дальнего Востока // Информационный портал «Твой Дальний Восток» – 25.06.2019. – URL: <https://tvoidv.ru/news/nazvan-realnyu-vklad-rybnoy-otrasli-v-ekonomiku-dalnego-vostoka/> (дата обращения 26.06.2020)

9. Налоговая нагрузка в рыбной отрасли: оценка и прогноз: Исследование ВАРПЭ. – 2017. – URL: <https://www.varpe.org/analytics/nalogovaya-nagruzka-v-rybnoy-otrasli-otsenka-i-prognoz/> (дата обращения 26.06.2020)

10. Рыбная промышленность Дальнего Востока России: современное состояние, проблемы и перспективы конкурентоспособности: монография / О.Ю. Ворожбит, Т.Е. Даниловских, И.А. Кузьмичева, Н.Ю. Титова, Н.В. Шашло; под общ. науч. ред. д-ра экон. наук О.Ю. Ворожбит. – Владивосток: Изд-во ВГУЭС, 2016. – 156 с.

11. Селин В.М. Единый сельскохозяйственный налог в рыболовстве. Проблемы и суждения / В.М. Селин, М.Н. Селина // Проблемы развития территории. – 2018. – Вып. 1 (93) – С. 98-110

12. Титова Н.Ю. Организационно-экономический механизм формирования и функционирования рыбопромышленных кластеров / Н.Ю. Титова, О.Ю. Ворожбит // Российское предпринимательство. – 2015. – Т.16, № 2 (272). – С. 359-370.

13. Официальный сайт Федеральной налоговой службы, раздел «Статистика и аналитика», подраздел «Данные по формам статистической налоговой отчетности». – URL: [https://www.nalog.ru/rn77/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/](https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/) (дата обращения 26.06.2020)