

НАЛОГОВЫЕ РЕЗЕРВЫ РОСТА ПРОИЗВОДИТЕЛЬНОСТИ ТРУДА В РЫБОЛОВСТВЕ

В.Б. ДУБКОВА, кандидат экономических наук,
доцент кафедры гуманитарных и социально-экономических дисциплин,
Ростовский государственный университет путей сообщения,
филиал в г. Минеральные Воды
e-mail: nako@bk.ru

Аннотация

Предлагается матрица классификации отраслевых предприятий экономики по группам с определением уровня ставки налога на прибыль по каждой из них на основе разработанного алгоритма во взаимосвязи с уровнем эффективности производства за 2017 г. Для предприятий рыбной отрасли рассматриваются особенности отраслевого уровня показателей — признаков дифференциации: строения капитала, нормы прибыли, рентабельности труда и результаты налогообложения их прибыли в условиях метода свободного остатка, нормативного метода, современной и предлагаемой налоговых систем.

Ключевые слова: налог на прибыль, ставка налога, дифференцированный метод, эффективность налогообложения, производительность труда.

Производительность труда — это главный фактор экономического роста и его комплексная оценка. В Послании Президента Федеральному Собранию 2019 г. в качестве приоритета при решении системных проблем в экономике с целью выхода на высокие темпы роста определён «опережающий темп роста производительности труда» [1]. Дина-

мика производительности труда как в целом по экономике, так и во всех её отраслях отражается в статистическом сборнике «Российский статистический ежегодник», и темпы роста производительности труда в процентах к предыдущему году в российской экономике за 2000-е гг. характеризуются следующими статистическими и плановыми данными (табл. 1) [6, 7, 8].

Следует подчеркнуть, что в соответствии с национальным проектом «Производительность труда и поддержка занятости» прирост производительности труда в результате принимаемых разработанных на его основе мер на средних и крупных предприятиях базовых несырьевых отраслей экономики в 2024 г. по сравнению со средним показателем по экономике должен составить 1,8 процентных пункта. При этом предполагается, что достижение данного прироста будет осуществляться постепенно с наращиванием темпов: в 2019 г. прирост должен составить 0,1 %; в 2020 г. — 0,2 %; в 2021 г. — 0,2 %; 2022 г. — 0,4 %; 2023 г. — 1,2 %. Этому будет способствовать наряду с другими мерами использование налоговых преференций в соответствии с экс-

Таблица 1

Фактический рост производительности труда в российской экономике за период 2001—2018 гг. и плановый рост производительности труда на средних и крупных предприятиях базовых несырьевых отраслей экономики в 2019—2024 гг. в соответствии с национальным проектом «Производительность труда и поддержка занятости»

2001 г.	2002 г.	2003 г.	2004 г.	2005 г.	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2010 г.	2014 г.
103,6	103,8	107,0	106,5	105,5	107,0	107,0	105,2	103,2	100,7
2015 г.	2016 г.	2017 г.	2018 г.	2019 г.	2020 г.	2021 г.	2022 г.	2023 г.	2024 г.
97,8	99,7	101,9	102,3	101,4	102,0	103,1	103,6	104,1	105,0

периментальными проектами на предприятиях пяти субъектов Российской Федерации в 2020 г. с последующим распространением таких программ в 2022—2024 гг. для всех субъектов РФ [6].

Необходимость данного подхода использования налоговых мер для достижения поставленной цели роста производительности труда в экономике подтверждается проводимыми нами исследованиями налогообложения прибыли предприятий и эффективности их хозяйственной деятельности, которые выявили тесную взаимосвязь уровня производительности труда в экономике и степени её налогового бремени.

Подчеркнём также, что темпы роста производительности труда в рыболовстве на протяжении практически 2000-х гг. были значительно ниже темпов роста данного показателя по экономике в целом: в 2003 г. 102,1 %, в 2006 г. — 101,6 %, в 2007 г. — 101,5 %. Исключение составил 2015 г.: по рыболовству темп роста производительности труда зафиксирован на уровне 111,2 %, по экономике в целом 97,5 %. В 2016—2018 гг. соотношение было обратное, как и все предыдущие годы: в рыболовстве 91,3 %, 84,7 % и 95,0 %, по экономике в целом, как отмечено ранее, — 99,7 %, 101,9 % и 102,3 % соответственно, что говорит о значительных неиспользуемых отраслью резервах повышения эффективности производства [7, 8].

Решая задачу комплексной оценки эффективности налогообложения прибыли предприятий, мы сделали вывод о том, что в качестве монокритериального показателя комплексной оценки эффективности налогообложения прибыли предприятий может быть принят показатель производительности общественного труда. Поэтому, определяя основным интегральным показателем комплексной оценки уровня эффективности налогообложения прибыли предприятий показатель производительности общественного труда, необходимо признать, что повышение его уровня невозможно без изменений в системе налогообложения прибыли предприятий, в том числе и в рыболовстве. В этом направле-

нии нами предлагается применение на практике дифференцированного метода взимания налога на прибыль. В значительной степени это касается предприятий рыболовства и рыбообработки. Приведённые статистические данные по росту производительности труда в рыбной отрасли и их отставание от средних значений по экономике указывают на то, что действующая система налогообложения прибыли, а в отрасли предприятиям предоставлена возможность переходить на единый сельскохозяйственный налог, неэффективна и требует совершенствования.

Методологической основой дифференцированного метода налогообложения прибыли послужили положения теории прибавочной стоимости [4]. На основе вариантов взаимосвязанного изменения показателей нормы прибавочной стоимости m' (рентабельности труда), нормы прибыли p' и органического строения капитала v'/c' , (v/K) нами была предложена матрица проявленных групп однокачественных сочетаний взаимосвязанных отраслевых параметров показателей p' , m' , v/K , произведённой прибавочной стоимости m и фактически полученной средней прибыли p , которую рассмотрим на примере матрицы, рассчитанной по статистическим данным за 2017 г. (рис. 1) [8]. На ней показано: в первом ряду — номер группы, которая располагается по диагонали, номер квадрата, далее степень соответствия m и p , уровень групповой ставки налога на прибыль T_{grp} , для каждой отрасли указано первой цифрой уровень m' , второй — p' , затем оргстроение капитала.

Десятипроцентный барьер отражения в списке литературы авторских работ не позволяет привести список ряда работ, отражающих методологию разработки такой матрицы в целом. К основной из опубликованных научных статей на данную тему относится статья «О дифференциации налога на прибыль», опубликованная в журнале «Вестник Санкт-Петербургского государственного экономического университета» (2018, № 1). В настоящей работе в целях поддержания уровня оригинальности приводим методику расчёта её параметров, а также её конкретный вид на

	$v/K \ll 96c : 4v$	$v/K < 95c : 5v - 91c : 9v$	$v/K = 90c : 10v - 84c : 16v 87c : 13v$	$v/K > 83c : 17v - 69c : 31v$	$v/K \gg 68c : 32v$
$p' \ll$ до 1,5 %	IV 1 $m'_{отр} = 32,1 \%$ $m = p$ $T_{гр} = 16 \%$	III 6 $m'_{отр} <$ $m = p$ $T_{гр} = 15,4 \%$ сельское, лесное хозяйство, рыбо- ловство 19 % 1,4 % 95c : 5v	II 10 $m'_{отр} \ll$ $m = p$ $T_{гр} = 7,8 \%$	I 13 $m'_{отр} \ll$ $m > p$ T индивид. строительство —% —% 76c : 24v	15 $m'_{отр} \ll$ $m \gg p$
$p' <$ 1,6 — 3,0 %	V 16 $m'_{отр} >$ $m = p$ $T_{гр} = 36,3 \%$ производство электроэнергии, газа, воды 52,1 % 1,9% 96c : 4v	2 $m'_{отр} = 32,1 \%$ $m = p$	7 $m'_{отр} <$ $m = p$	11 $m'_{отр} \ll$ $m = p$	14 $m'_{отр} \ll$ $m > p$
$p' =$ 4,1 % 3,1— 5,1 %	VI 20 $m'_{отр} \gg$ $m = p$ $T_{гр} = 83 \%$	17 $m'_{отр} >$ $m = p$	3 $m'_{отр} = 32,1 \%$ $m = p$	8 $m'_{отр} <$ $m = p$ финансовая дея- тельность 20,2 % 5,0 % 76c : 24v	12 $m'_{отр} \ll$ $m = p$
$p' >$ 7,2— 20,0 %	VII 23 $m'_{отр} \gg$ $m = p$ T индив.= 90 % добыча полез- ных ископаемых 304,6 % 8,3 % 97c : 3v	21 $m'_{отр} \gg$ $m = p$ обработка 58,6 % 6,6 % 93c : 7v	18 $m'_{отр} >$ $m = p$	4 $m'_{отр} = 32,1 \%$ $m = p$	9 $m'_{отр} <$ $m = p$
$p' \gg$ 20,1— 33 % и выше	25 $m'_{отр} \gg$ $m \ll p$	24 $m'_{отр} \gg$ $m < p$	22 $m'_{отр} \gg$ $m = p$	19 $m'_{отр} >$ $m = p$ транспорт, связь 40,3 % 10,8 % 73c : 27v	5 $m'_{отр} = 48,4 \%$ $m = p$ торговля 32,8 % 12,6 % 72c : 28v

Матрица классификации предприятий основных отраслей экономики
по дифференцированным группам в соответствии с их параметрами $m', p', v/K \cdot m, p$ (2017 г.)

основе статистических данных за 2017 г., неопубликованных ранее в научных журналах. Закон стоимости в применении к капиталистическому производству выражается в действующем в нем принципе средней прибыли,

суть которого состоит в необходимости выполнения требования «равенства прибылей на равные капиталы». Поэтому сначала определяем интервалы изменения нормы прибыли. Поскольку её средний, т. е. общий, уровень

для экономики формируется как средне-взвешенный и, следовательно, зависящий от удельного веса предприятий с высокой и низкой нормой прибыли, то группировка отраслей по уровню нормы прибыли может быть проведена как с равными, так и с неравными интервалами. Предлагаем следующий алгоритм расчёта интервалов изменения уровня нормы прибыли для групп предприятий:

- для средних значений p' группы III интервалы по сравнению с \bar{p}' могут быть $\bar{p}' \pm 0,5—1,0$ %;

- для групп I, II значений p' , меньших, чем \bar{p}' по группе III, определяется значение равно-го интервала $\bar{p}'_{I, II} = ((\bar{p}' \pm 0,5—1,0) - p'_{\min})/2$, где $p'_{\min} = 0$ %;

- для группы I значение p' будет располагаться в интервалах: нижняя граница $p'_{\min} = 0$, верхняя граница $p'_{IB} = ((\bar{p}' \pm 0,5—1,0) - p'_{\min})/2$; для группы II значение p' будет располагаться в интервалах: нижняя граница $p'_{IIH} = ((\bar{p}' \pm 0,5—1,0) - p'_{\min})/2 + 0,1$ %; верхняя граница $p'_{IIB} = (\bar{p}' - 0,5—1,0) - 0,1$ %;

- для групп IV, V значений p' , больших, чем \bar{p}' по группе III, определяется значение равно-го интервала $p'_{IV, V} = (\bar{p}'_{\max} - (\bar{p}' + 0,5—1,0))/2$, где p'_{\max} — максимальное значение p' в экономике в соответствующем году;

- для группы IV значение p' будет располагаться в интервалах: нижняя граница $\bar{p}'_{IVH} = (\bar{p}' + 0,5—1,0) + 0,1$; верхняя граница $\bar{p}'_{IVB} = (\bar{p}' + 0,5—1,0) + 0,1 + (\bar{p}'_{\max} - (\bar{p}' + 0,5—1,0))/2$; для группы V — нижняя граница $\bar{p}'_{VH} = (\bar{p}' + 0,5—1,0) + 0,1 + (\bar{p}'_{\max} - (\bar{p}' + 0,5—1,0))/2 + 0,1$; верхняя граница \bar{p}'_{VB} равна p'_{\max} .

Затем на основе определённых разных уровней p' в соответствии с предлагаемыми интервалами рассчитываются значения интервалов для уровней стоимостного строения капитала по формуле $v = p'K/m'$, где значение m' соответствует среднему уровню по экономике, величина капитала K принимается на уровне 100 единиц.

На основе статистических данных 2017 г., когда средний уровень нормы прибавочной стоимости по экономике определялся как 32,1 %, нормы прибыли 4,1 %, а оргстроения общественного капитала $87c : 13v$, нами рас-

считаны соответствующие параметры её векторов (см. рисунок) [8].

Уровень групповой ставки налога на прибыль предлагается рассчитывать на основе показателя нормы прибавочной стоимости — рентабельности труда по формуле $T = \frac{1}{2} m'$. По экономике в целом проведённый нами на основе статистических данных корреляционный анализ взаимосвязи показателя производительности общественного труда с показателями нормы прибавочной стоимости и нормы прибыли за весь период 2000-х гг. позволил определить коэффициент тесноты связи между уровнем общественной производительности труда (B) и нормой прибавочной стоимости (m' рентабельностью труда), как равный 0,534 между уровнем общественной производительности труда (B) и нормой прибыли (p'), как равный 0,53. Необходимость применения показателя нормы прибавочной стоимости или рентабельности труда именно отраслевого уровня, а не общего по экономике в целом, на наш взгляд, обусловлена большим разбросом его значений по отраслям. Так, например, в 2017 г. (см. рисунок) максимальный уровень нормы прибавочной стоимости сложился в отраслях по добыче полезных ископаемых — 304,6 %, в обработке — 58,6%, в производстве электроэнергии, пара и воды — 52,1 %, минимальный её уровень наблюдался в рыболовстве, сельском и лесном хозяйстве — 19 %, в финансовой деятельности — 20,2 % при среднем значении его по экономике 32,1 %.

При высоком уровне развития капиталистического производства действует тенденция выравнивания уровней каждого из предлагаемых показателей — признаков классификации на уровне экономики в целом. Однако произведённый нами анализ статистических данных за двадцать лет действия в экономике рыночных отношений не выявил такой тенденции. Поэтому при рассмотрении отдельно каждого фактора m' , p' , v/c уровнем их фактического усреднения следует установить отрасль. То есть каждое предприятие как субъект хозяйствования и налогообложения функционирует примерно в равных услови-

ях уровней крайне важных для формирования объекта налогообложения показателей m' , p' , v/c на уровне отрасли, и дифференциация предприятий в целях оптимизации налогообложения по отраслевому уровню будет обеспечивать принцип вертикальной и горизонтальной справедливости. В 2017 г. по приведённой матрице (см. рисунок) бюджет получил бы на 2 940,6 млрд р. больше за счёт таких отраслей, как добыча полезных ископаемых — на 1 293,9 млрд р., обработка — на 1 445,7 млрд р., производство электроэнергии, пара и воды — на 90,1 млрд р., транспорт — на 151,5 млрд р., операции с недвижимостью — на 29,6 млрд р., при этом отдельные отрасли заплатили бы меньше: рыболовство, сельское, лесное хозяйство — на 11,4 млрд р., торговля — на 47,6 млрд р., финансовая деятельность — на 11,2 млрд р.

Для обоснования дифференцированного налогообложения прибыли и его практической реализации в процессе исследования данного вопроса в истории экономической мысли нами изучено мнение такого классика экономической мысли, как Д. Рикардо, а также мнение основателя неоклассической маржиналистской теории, автора антогонистической по отношению к теории прибавочной стоимости теории цены, А. Маршалла. Как выяснилось, они признают дифференциацию прибыли в отраслях, наличие объективных факторов, её определяющих, и как наиболее важные из них выделяют уровень нормы прибыли (процента) на авансированный капитал и период его инвестирования при производстве различных товаров. Для обоснования дифференцированного налогообложения прибыли и его практической реализации данное мнение очень важно. А. Маршалл рассматривает «норму прибыли, нормальную для промышленности данной категории» [5, с. 26]. Этим он подчёркивает действие на уровне отдельных отраслей определённого, присущего каждой отрасли, нормального уровня нормы прибыли. Для дополнительного обоснования предлагаемого нами дифференцированного метода налогообложения прибыли предприятий, классифицированных в определённые

группы, очень важно его дальнейшее утверждение, которое гласит, что «при ... развитии событий существует возможность, что промышленность перейдёт в другую категорию, где нормальная норма прибыли ниже, чем в предшествующей категории» [5, с. 26].

Кроме того, достоинство подхода к дифференциации предприятий в группы для целей налогообложения, основанного на уровне отраслей, состоит в том, что он будет способствовать благодаря госрегулированию на основе использования налога на прибыль как инструмента выравнивания m' , p' , v/c на макроуровне экономики. Это необходимая задача, так как отсутствие единых по действию на уровне национальной экономики m' и p' обнаруживает соответствующий провал российского рынка. Регулирование процессов, образующих рыночный провал, всецело составляет компетенцию государства.

Уместно напомнить мнение современных классиков неоклассической мысли, выразителем которых является Дж. Стиглиц: «Если бы все были одинаковы, не было бы причины взимать разные налоги» [10, с. 449], из которого логически можно вывести только один вывод: поскольку все субъекты налогообложения прибыли разные, необходимо взимать разные налоги. Предлагаемый нами дифференцированный метод налогообложения прибыли это же самое и утверждает, а каким образом это делать — его суть.

С 2009 г. предприятиям в рыболовстве было разрешено переходить на единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН), включающий налог на прибыль, НДС, налог на имущество и ЕСН [2]. Ставропольский край не имеет больших объемов выпуска товарной рыбы, однако рыбоперерабатывающей отрасли в нем уделяется большое внимание, в том числе и в средствах массовой информации. Официальная статистика с 1 января 2017 г. перешла на применение в статистической практике новых версий Общероссийского классификатора видов экономической деятельности (ОКВЭД2), поэтому все статистические данные по рыболовству начиная с 2017 г. в статистических сборниках «Россий-

ский статистический ежегодник», «Россия в цифрах», «Ставропольский край в цифрах» показываются одной строкой с сельским хозяйством, лесным хозяйством, охотой, рыболовством без детализации по данным отраслям [7—9]. Однако в ежедневной радиопередаче «Новости Ставрополя» ВГТРК Ставропольского края 26 сентября 2019 г. были отмечены следующие особенности региональной рыбопереработки: объем выпуска товарной рыбы в 2018 г. составлял 9 тыс. т, в 2019 г. — 10,5 тыс. т. В регионе такую работу ведут в основном сельскохозяйственные предприятия. Их количество составляет 75 хозяйств, а также фермерские хозяйства — 40 предприятий и 150 предпринимателей. В крае 11 предприятий занимаются рыбопереработкой. Наиболее крупный завод с суточным объемом рыбопереработки 3 т и выпуском консервов 25 туб. в сутки расположен в Будёновском районе. Региональный статистический сборник «Ставропольский край в цифрах» уточняет распределение организаций по видам экономической деятельности в рыболовстве и рыболовстве (без малого предпринимательства) до 62 ед. в 2018 г. и 61 ед. в 2019 г. [9]. В еженедельной радиопередаче «Откровенный разговор» 30 января 2020 г. в ходе прямой линии с руководителем управления Налоговой службы по Ставропольскому краю

Е. Афонинной было подчеркнуто, что доходы в региональный бюджет Ставропольского края по налогу на прибыль от сельхозпредприятий находятся на последнем месте среди других отраслей, при первом месте предприятий торговли, втором — обрабатывающих производств, третьем — предприятий по производству электроэнергии, газа и воды. От сельхозпредприятий региональный бюджет недополучил около 2 млрд р. по данному виду налога в связи с тем, что для многих из них установлены льготы налогообложения по нулевой ставке, 40 % из них платят ЕСХН. То есть предприятия сельского хозяйства фактически получили данную сумму на своё развитие, в чём и выражается их поддержка регионом.

Имея многолетний опыт практической работы экономистом в рыбной отрасли, мы в своём анализе рассмотрим ситуацию только относительно интересующего нас налога на прибыль, поскольку ЕСХН — это особый режим налогообложения, который, начиная с любого года, работающее на нем предприятие может заменить на налог на прибыль, как может быть упразднён и сам режим. Проведённый нами сравнительный анализ результатов расчётов с бюджетом по платежам из прибыли рыбопромышленных предприятий (табл. 2) одной из значимых в рыбной отрас-

Таблица 2

Результаты расчётов с бюджетом по платежам из прибыли рыбопромышленных предприятий Тюменской области в 1985—2018 гг. (%)

Показатели	В условиях распределения по методу свободного остатка			В условиях нормативного метода		Налоговый метод 1992—2018 г.
	1985 г.	1986 г.	1987 г.	1988 г.	1989 г.	
1. Сальдированный финансовый результат	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
2. Платежи из прибыли всего	10,4	34,3	24,2	0,9	2,2	2006 г. — 24% 2018 г. — 20%
3. В том числе плата за фонды	8,9	5,0	—	0,2	0,4	—
4. Плата за трудовые ресурсы	—	—	—	0,6	1,6	—
5. Отчисления в бюджет	1,5	29,3	24,2	0,1	0,2	2006 г. — 24% 2018 г. — 20%
6. НДС	—	—	—	—	—	18,0
7. Отчисления в централизованные фонды	—	—	0,5	8,7	16,5	—
8. Чистая прибыль	89,6	65,7	75,3	90,4	81,3	58,0/62,0

ли Тюменской области методами, действующими в 1985—2018 гг., а в рассматриваемые годы это предприятия ВРПО «Сибрыбпром», который находился на одном из первых мест по объёмам промышленного производства и улову рыбы в системе Министерства рыбного хозяйства РСФСР (в 1989 г. объём товарной пищевой рыбной продукции, включая консервы, по нему составлял 39 160 т, по улову рыбы — 25 150 т при больших, чем у него, объёмах только по Краснодарскому краю — 97 730 т и 96 700 т; по Ростовской области — 65 600 т и 63 240 т, по Ленинградской области — 53 450 т и 55 410 т соответственно [3]), показал следующее.

В условиях налогового метода предприятия рыбной отрасли Тюменской области (сейчас это ООО «Сибрыбпром») поставлены в самые невыгодные условия решения вопросов самофинансирования по сравнению с условиями распределения своей прибыли и по методу свободного остатка, и по нормативному методу. Только максимум 62 % от своей прибыли они могут оставлять в своём распоряжении, а до 2006 г. включительно, когда ставка налога была 24 %, эта цифра была ещё меньше — только 58 %, тогда как в условиях вноса в бюджет свободного остатка прибыли в 1985 г. они имели в своём распоряжении 89,6 % заработанной прибыли, в 1986 г. — 65,7 %, в 1987 г. — 75,3 %, в условиях нормативного метода в 1988 г. — 90,4 %, в 1989 г. — 81,3 %, что даже больше, чем в последние годы действия порядка распределения прибыли по методу свободного остатка (в указанные годы — это ВРПО «Сибрыбпром»). Даже в более выгодных по порядку распределения прибыли и платежей из неё в бюджет для предприятий условиях уровень самофинансирования тюменских рыбопромышленных предприятий составлял в 1988 г. — 51,8 %, в 1986 г. — 47,7 %, в 1987 г. — 61,1 %, 1988 г. — 67,3 %, в 1989 г. — 48,1 % [3]. А ведь тогда в качестве источников средств для развития предприятия большой удельный вес занимали средства вышестоящей организации, предоставляемые по перераспределению, да и временно

свободные средства фондов экономического стимулирования в этом качестве играли немалую роль. В настоящих рыночных условиях у предприятий рыбной отрасли имеется один жизненно важный для их развития источник собственных средств — прибыль. Все остальные — это кредиты банка под немалые проценты, средства инвесторов, у которых свои интересы.

Если рассмотреть возможности рыбных предприятий по использованию собственной прибыли в условиях предлагаемого нами дифференцированного подхода к расчёту ставки налога на прибыль, то окажется следующее. Все последние годы предприятия рыбной отрасли имели низкое органическое строение капитала и невысокий уровень рентабельности труда (m'), поэтому ставка, рассчитанная на её основе, была бы значительно ниже 20—24 %. Это значит, что предприятия рыбной отрасли в своём распоряжении имели бы намного больше средств в виде заработной прибыли, чем у них было на самом деле: в 2006 г. отрасль находилась в 1-й группе в 15-м квадрате, при сальдированном финансовом результате 2,0 млрд р. по расчётной ставке налога по формуле $T = \frac{1}{2} m'$ для данной группы 4,6 % сумма налога могла составить 92 млн р., по ставке 24 % платежи составляли по расчёту 480,0 млн р., т. е. отрасль могла бы получить больше чистой прибыли на 388 млн р.; в 2008 г. она находилась во 2-й группе 10-м квадрате, недополучено 114 млн р.: при сальдированном финансовом результате 0,6 млрд р. расчётно налог на прибыль по ставке 20 % составлял 120,0 млн р., по дифференцированной ставке 1 % мог бы составлять 6,0 млн р.; в 2010 г. — в 3-й группе 7-м квадрате, но уже отраслью было бы недоплачено в бюджет исходя из дифференцированной групповой ставки 21,5 % 154,5 млн р.: при сальдированном финансовом результате 10,3 млрд р. расчётно по ставке 20 % сумма налога составляла 2 060,0 млн р., по дифференцированной ставке 2 214,5 млн р.; в 2015 г. — в 5-й группе 19-м квадрате, недоплачено по групповой ставке 50 % 20,1 млрд р.: при годовой прибыли 66,7 млрд р. налог по

ставке 20 % составлял расчётно 13,3 млрд р., по групповой ставке мог бы быть 33,4 млрд р.; в 2016 г. — в 6-й группе 22-м квадрате, при финансовом результате 86,7 млрд р. расчётно по ставке 20 % налог составлял 17,3 млрд р., по дифференцированной групповой ставке 80 % сумма налога должна быть 69,4 млрд р., недоплачено 52,1 млрд р. Фактически же с 2009 г. отраслевым предприятиям было разрешено переходить на ЕСХН.

Возможно, большие суммы налога на прибыль в указанные годы объясняются тем, что после проведённой в 2011 г. переоценки основных фондов рыбная отрасль была выведена на уровень отраслей с высоким органическим строением капитала. В этом году уровень m' составил 43 % при среднем его значении 45,2 %. Поэтому уровень ставки налога на прибыль, рассчитанный по ранее приведённой формуле $T = \frac{1}{2} m'$, должен составлять больше, чем 20 %, точнее, 21,5 %. Значит и средств чистой прибыли предприятия в таких условиях будут иметь меньше, т. е. не 62 %, а 60,5 %. Но у предприятий отрасли в условиях предлагаемого нами дифференцированного налогообложения финансового результата, основанного на принципе стимулирования повышения эффективности производства, имеется путь значительного увеличения доли прибыли, оставляемой в своём распоряжении, за счёт роста производительности труда и максимального реинвестирования средств в развитие производства. Официальная статистика не располагает необходимыми данными, которые позволяли бы привести конкретный сравнительный пример по какому-либо предприятию рыбной промышленности результатов его расчёта по налогу на прибыль в условиях действующей единой ставки налога на прибыль 20 % и предлагаемого дифференцированного подхода. Из 11 перерабатывающих рыбных предприятий Ставропольского края сайты имеют 6 предприятий: в г. Ставрополе ООО «Фиш Маркет», ЧП Давиденко А. В., в г. Невинномысске ООО «Агробарс», ООО ДокКА, в г. Пятигорске ООО «Три пескаря», в г. Будённовске «Медуза», данные по налогообло-

жению прибыли которых конфиденциальны. Однако приведённый сравнительный расчёт и анализ данных по отрасли в целом полностью удовлетворяет потребности в рассмотрении данного вопроса, а предложенную методику можно распространить на данные любого предприятия.

Рост производительности труда как фактор повышения нормы прибавочной стоимости и нормы прибыли, по степени своего воздействия определяемый ранее указанным коэффициентом тесноты связи между данными показателями, имеет эффект распространения и является, по нашему мнению, экстерналией. Поэтому прямая обязанность государства, одной из экономических функций которого в условиях рыночных отношений является работа с экстерналиями, стимулировать при помощи налогообложения развитие общественной производительности труда. Основным же фактором роста общественной производительности труда является внедрение в производство достижений научно-технического прогресса, прежде всего в производство средств производства, что требует инвестиций, а также обеспечение воспроизводства рабочей силы, на что, имея пищевую направленность, в немалой степени влияет рыбная отрасль.

Учитывая указанную ранее высокую тесноту сложившейся за последнее десятилетие в российской экономике связи между изменением уровня производительности труда и нормой прибавочной стоимости в целях стимулирования повышения производительности труда в экономике, в том числе и на предприятиях рыбной отрасли, можно, на наш взгляд, корректировать ставку налогообложения по конкретной отраслевой группе ($T_{гр}$) на её понижение по формулам:

$$\begin{aligned} T_{стим} &= T_{гр} - T_{гр} \cdot I^B \cdot V; \\ T_{стим} &= T_{гр} - T_{гр} \cdot I^B \cdot V \cdot 2, \end{aligned}$$

где I^B — темп роста производительности труда по сравнению с базовым уровнем; V — поправочный коэффициент на уровне тесноты связи, т. е. коэффициент корреляции между B

и m' по экономике, равный 0,534 на каждый процент прироста B ; 2 — поправочный коэффициент (может не применяться). Если предприятия рыбной отрасли повысят уровень производительности труда на 5 %, то уровень ставки налога на прибыль, рассчитывается по формуле $T = T_{гр} - T_{гр} \cdot I^B \cdot 0,534 \cdot 2$, когда на 1 % роста производительности труда снижение ставки налога на прибыль происходит на 1,68 % ($0,534 \cdot 2$), т. е. 1 % роста производительности труда влечёт за собой 1,68 % снижения ставки налога на прибыль.

По такой скорректированной ставке можно облагать ту часть прибыли, которая получена за счёт роста производительности труда (ΔP_B). Однако прежде её нужно выделить из состава всей налогооблагаемой прибыли. Предлагаем ранее не рассматриваемый нами способ её оценки на основе следующей системы расчётных формул:

$$\Delta P_B = K_1 \cdot \Delta p'_B,$$

где $\Delta p'_B$ — изменение нормы прибыли под влиянием изменения производительности труда; K_1 — фактически авансированный в производство капитал. В результате расширения факторной системы, определённой расчётной формулой нормы прибыли, путём умножения её числителя и знаменателя на показатели объёма продукции (Π) и численности работающих ($Ч$), перейдём к факторной системе мультипликативной зависимости нормы прибыли от показателей эффективности: рентабельности продукции ($R_{пр}$), производительности труда (B), фондовооружённости труда (ΦB), позволяющей дать количественную оценку резервам увеличения прибыли, роста нормы прибыли и производительности труда:

$$\begin{aligned} p' &= p/(c + v) \cdot 100 \% \cdot (\Pi \cdot Ч)/(\Pi \cdot Ч) = \\ &= p/\Pi \cdot 100 \% \cdot \Pi/Ч \cdot Ч/(c + v) = \\ &= R_{пр} \cdot 100 \% \cdot B \cdot 1/\Phi B. \end{aligned}$$

Количественная оценка влияния изменения производительности труда $\Delta B = B_1 - B_0$, где индексы 1 и 0 отражают фактический и базовый уровень сравнения, на изменение

нормы прибыли может быть рассчитана по формуле:

$$\Delta p'_B = R_{пр0} \cdot 100 \% \cdot \Delta B \cdot 1/\Phi B_0.$$

Количественная оценка дополнительного получения прибыли под влиянием изменения производительности труда может быть рассчитана по формуле:

$$\Delta P_B = K_1 \cdot R_{пр0} \cdot 100 \% \cdot \Delta B \cdot 1/\Phi B_0.$$

Практическое значение данной расчётной формулы состоит в том, что на основе её факторного анализа можно определить резервы увеличения нормы детализировано отдельно по улову рыбы и по рыбной продукции по видам её обработки в ассортименте с использованием такого известного приёма факторного анализа, как элиминирование на основе способа цепных подстановок по следующей методике. За основу расчётов примем данные одного из рыбозаводов ООО «Сибрыбпром» за прежние годы (табл. 3) как условный пример.

$$\begin{aligned} \Delta p'_B &= R_{пр0} \cdot 100 \% \cdot \Delta B \cdot 1/\Phi B_0 = 7,7 \% \cdot \\ &\cdot (+1925,0 \text{ тыс. р.}) \cdot 1/6200 \text{ тыс. р.} = +2,4 \%. \\ \Delta P_B &= K_1 \cdot \Delta p'_B = 3215,1 \cdot (+2,4 \%) = 77,2 \text{ тыс. р.} \\ НП_B &= P_B \cdot T_{стим} = 77,2 \text{ тыс. р.} \cdot 3,7 \% = 2,9 \text{ тыс. р.} \\ T_{стим} &= T_{гр} - T_{гр} \cdot I^B \cdot V = 21,5 - 21,5 \cdot 1,549 \cdot \\ &\cdot 0,534 = 3,7 \%. \end{aligned}$$

Таким образом, норма прибыли предприятия за анализируемый период за счёт роста производительности труда на 154,9 % (I^B) увеличилась на 2,4 %, что позволило за счёт данного фактора получить прибыль в сумме 77,2 тыс. р. Поэтому данная часть прибыли в составе всей налогооблагаемой прибыли может быть обложена налогом по сниженной ставке 3,7 %. То есть сумма налога должна составить 2,9 тыс. р. вместо 16,6 тыс. р. ($77,2 \text{ тыс. р.} \cdot 21,5 \%$) или меньше на 13,7 тыс. р. Остальная часть прибыли 38,8 тыс. р. ($116,0 - 77,2$) облагается по групповой ставке 21,5 %.

Количественная оценка изменения валовой (балансовой) прибыли под влиянием изменения производительности труда при

Факторный анализ влияния производительности труда на изменение нормы прибыли и прибыли по Кондинскому рыбозаводу

Показатели	Прошлый период	Отчётный период	Отклонение + / –
Объём реализации продукции (тыс. р.) P	1449,0	2206,0	+ 796,0
Численность работающих (чел.) $Ч$	413	406	- 7
Постоянный капитал (тыс. р.) c	2557,0	3127,0	+ 570,0
Переменный капитал (тыс. р.) v	73,1	88,1	+ 15,0
Капитал (тыс. р.) K	2630,1	3215,1	+ 585,0
Прибыль (тыс. р.) P	112,0	116,0	+ 4,0
Производительность труда (р.) $P/Ч$	3508,5	5433,5	+ 1925,0
Фондовооружённость труда (тыс. р.) $K/Ч$	6,2	7,7	+ 1,5
Рентабельность продукции $R_{\text{пр}} = P/P \cdot 100 \%$	7,7	5,3	- 1,4
Норма прибыли $p' = K/(c + v) \cdot 100 \%$	4,3	3,6	-0,7

производстве конкретного i -вида продукции может быть рассчитана по формуле, в которой все показатели — факторы конкретизированы по уровню i -вида продукции:

$$\Delta p_{Bi} = K i_1 \cdot R_{\text{пр}io} \cdot 100 \% \cdot \Delta B_i \cdot 1/\Phi B_{io}.$$

В связи с возможной сложностью определения суммы капитала, авансированного в производство конкретного вида продукции и определения на её основе конкретного для i -вида продукции показателя фондовооружённости труда, можно, на наш взгляд, для каждого её i -вида в расчёт принимать общую сумму авансированного в производство всей продукции капитала по сумме издержек по допущению аналогично с принятым в теории прибавочной стоимости допущением, что весь капитал, авансированный в производство, за год потребляется полностью [4, с. 168].

Производительность труда при производстве конкретного вида продукции определяется отношением объёма произведённой продукции i -вида продукции в денежном выражении к сумме капитала, авансированного в выплату заработной платы (переменный капитал), или к численности работающих при производстве конкретной продукции.

В связи с детализацией показателей до уровня конкретного i -вида продукции расчётная формула основного из них — нормы прибыли может быть уточнена следующим образом:

$$p' = \sum (R_{\text{пр}i} \cdot 100 \% \cdot B_i) \cdot 1/\Phi B.$$

Количественная оценка влияния изменения производительности труда при производстве конкретного i -вида продукции ΔB_i на изменение нормы прибыли может быть рассчитана по формуле:

$$\Delta p'_{Bi} = \sum (R_{\text{пр}io} \cdot 100 \% \cdot \Delta B_i) \cdot 1/\Phi B_i.$$

Например, если предприятие имеет в ассортименте выпуска мороженую отметим её в формулах индексом m), солёную (c), копчёную (k) и вяленую (v) продукцию, то изменение нормы прибыли под влиянием изменения производительности труда при производстве каждого из данных видов продукции определится следующим балансом отклонений:

$$\Delta p'_B = \Delta p'_{Bm} + \Delta p'_{Bc} + \Delta p'_{Bk} + \Delta p'_{Bv}.$$

Расчётная формула факторного анализа изменения нормы прибыли под влиянием изменения производительности труда при производстве конкретного i -вида продукции уточнится до следующего вида:

$$p' = [(R_{\text{пр}m} \cdot 100 \% \cdot B_m) + (R_{\text{пр}c} \cdot 100 \% \cdot B_c) + (R_{\text{пр}k} \cdot 100 \% \cdot B_k) + (R_{\text{пр}v} \cdot 100 \% \cdot B_v)] \cdot 1/\Phi B.$$

Количественная оценка влияния изменения производительности труда при произ-

водстве мороженой продукции на изменение нормы прибыли по предприятию может быть дана по формуле:

$$p'_{\text{Бм}} = [(R_{\text{ПРм0}} \cdot 100 \% \cdot \Delta B_{\text{м}}) + (R_{\text{ПРс0}} \cdot 100 \% \cdot B_{\text{с0}}) + (R_{\text{ПРк0}} \cdot 100 \% \cdot B_{\text{к0}}) + (R_{\text{ПРв0}} \cdot 100 \% \cdot B_{\text{в0}})] \cdot 1/\Phi B_1.$$

Количественная оценка влияния изменения производительности труда при производстве солёной продукции на изменение нормы прибыли по предприятию может быть дана по формуле:

$$p'_{\text{Бс}} = [(R_{\text{ПРм0}} \cdot 100 \% \cdot B_{\text{м1}}) + (R_{\text{ПРс0}} \cdot 100 \% \cdot \Delta B_{\text{с}}) + (R_{\text{ПРк0}} \cdot 100 \% \cdot B_{\text{к0}}) + (R_{\text{ПРв0}} \cdot 100 \% \cdot B_{\text{в0}})] \cdot 1/\Phi B_1.$$

Аналогичным образом можно рассчитать влияние изменения производительности труда при производстве копчёной и вяленой продукции на изменение нормы прибыли по предприятию. По ранее приведённой формуле можно определить влияние изменения производительности труда при производстве каждого вида продукции на сумму валовой (балансовой) прибыли, умножив рассчитанное значение изменения нормы прибыли на фактическое значение авансированного в производство капитала. Все отрицательные значения, полученные в связи со снижением уровня производительности труда против базы сравнения, составят резерв увеличения прибыли, все положительные покажут использованный резерв увеличения прибыли в связи с ростом производительности труда при производстве конкретного вида продукции. Такая прибыль может быть обложена налогом по ранее приведённой пониженной ставке.

Выделив из расчётной формулы нормы прибыли показатель производительности труда и детализировав показатели нормы прибыли и рентабельности продукции в её составе, можно определить систему расчётных формул, позволяющих дать количественную оценку влияния изменения ставки налогообложения на уровень производительности труда (ΔB_T).

$$B = (p' \cdot \Phi B)/R_{\text{п}};$$

$$\Delta B_T = ((\text{ЧП}_0 + P_0 \cdot \Delta T) \cdot \Phi B_0 \cdot P_0) / ((\text{ЧП}_{\text{пр}} + P_{\text{пр}} \cdot \Delta T) \cdot K_0),$$

где ЧП — чистая прибыль; P — налогооблагаемая прибыль; ЧП_{пр} — чистая прибыль от реализации продукции; $P_{\text{пр}}$ — прибыль от реализации продукции; T — ставка налога на прибыль, индекс ноль означает базовое до изменения значение показателя; Δ — величина изменения показателя-фактора за анализируемый период. Здесь следует сделать вывод: если данная формула предполагает возможность определения количественной оценки влияния изменения ставки налога на прибыль на уровень производительности труда, значит ставка налога на прибыль не должна быть неизменной — иначе не используется возможность роста производительности труда.

Если в данной формуле расчёта производительности труда детализировать только показатель нормы прибыли, можно определить расчётную формулу ставки налога на прибыль и дать оценку влияния на неё показателя производительности труда как в целом по предприятию, так и при производстве продукции конкретного i -вида:

$$T = (B \cdot R_{\text{пр}} \cdot K) / (\Phi B \cdot P) - \text{ЧП}/P;$$

$$\Delta T_{\text{в}} = (\Delta B \cdot R_{\text{пр0}} \cdot K_1) / (\Phi B_1 \cdot P_0) - \text{ЧП}_0/P_0.$$

Логический вывод из данных расчётных формул указывает на то, что потенциал снижения и увеличения ставки налога на прибыль определяется по конкретному отраслевому предприятию, а значит, и по отрасли в целом, диапазоном изменения показателей, отражающих уровень производительности труда, рентабельности продукции, величиной авансированного в производство капитала. При необходимости поднять уровень фондовооружённости труда требуется снижение ставки налога на прибыль и увеличение соотношения ЧП/ P за счёт реинвестирования прибыли. Данный вывод можно расширить: если на уровень ставки действует столько важнейших в экономике отраслевых предприятий факторов, значит она не может для

всех отраслей объективно быть единой, иначе отраслевые предприятия ставятся в заведомо неравные условия производства продукции и его дальнейшего развития.

Количественную оценку влияния изменения ставки налогообложения на изменение уровня производительности труда (ΔB_{iT}) при производстве конкретного вида продукции можно дать, если выделить показатель производительности труда из формулы расчёта налога на прибыль, полученной по тому или иному виду продукции с учётом её детализации, учитывая, что показатель производительности труда рассчитывается делением объёма продукции на численность работающих или на средства, направленные на оплату их труда:

$$\begin{aligned} НП_i &= T \cdot p_i = T \cdot z_i \cdot Pруб_i = T \cdot z_i \cdot (1 - s_i/z_i) = \\ &= T \cdot z_i \cdot (1 - m_{ei} + 1/B_i + A_{ei}); \\ B_i &= (1 - T \cdot z_i/НП_i) - (m_{отдi} + A_{отдi}); \\ \Delta B_{iT} &= (1 - \Delta T \cdot z_{i0}/НП_{i0}) - (m_{отдi0} + A_{отдi0}), \end{aligned}$$

где p_i — прибыль от реализации конкретного вида продукции; $Pруб_i$ — прибыль на рубль продукции конкретного i -вида продукции; z_i — цена единицы продукции i -вида; s_i/z_i — затраты на рубль цены продукции i -вида; m_{ei} — материалоемкость производства продукции i -вида; B_i — производительность труда при производстве продукции i -вида; A_{ei} — амортизационность производства продукции i -вида продукции; $m_{отдi}$ — материалотдача при производстве продукции i -вида; $A_{отдi}$ — амортизациотдача при производстве продукции i -вида.

Данные формулы подтверждают взаимосвязь уровней налогообложения прибыли и производительности труда, что указывает на объективность определения показателя производительности труда в качестве комплексной оценки эффективности налогообложения прибыли предприятий. Если принять единицу продукции за единицу, она будет включать уровни отдачи от использования всех видов ресурсов: трудовых, материальных и основных фондов, т. е. $1 = B_i + m_{отдi} + A_{отдi}$ или $B_i = 1 - (m_{отдi} + A_{отдi})$. Однако в части от-

дачи живого труда в отличие от овеществлённого в предметы и средства труда, т. е. производительности труда, создаваемый ею прибавочный продукт должен быть обложен налогом на прибыль, поэтому в формуле единица корректируется на сомножитель $T \cdot z_i/НП_i$, элементы которого при дальнейшей детализации взаимно сокращаются, однако в предложенном детализированном варианте данная формула позволяет оценить влияние изменения ставки налога на прибыль на изменение уровня производительности труда при производстве единицы продукции i -вида. Важно, что в данной формуле отражается показатель структуры цены продукции с определением в ней доли налога на прибыль — $z_i/НП_i$, так как высокая доля налогов в цене продукции отечественных предприятий — до 60 % является одной из причин снижения её конкурентоспособности и составляет одну из серьёзных проблем российской экономики, а при использовании данной формулы для факторного анализа можно оценить влияние структуры цены продукции и доли налога на прибыль в ней на уровень изменения производительности труда.

Ко всему изложенному добавим, что в соответствии с предлагаемым нами дифференцированным методом налогообложения прибыли предприятий при условии реинвестирования прибыли в развитие производства в размере 50 % уровень ставки налога на прибыль может быть снижен на 50 %, т. е. при $T = 1/2 m'$ льготный уровень ставки налога на прибыль составит $T = 1/4 m'$.

Дифференцированный метод налогообложения прибыли, учитывающий необходимость стимулирования роста производительности труда, позволит больше средств оставлять в распоряжении предприятия, что будет способствовать повышению эффективности производства, стабилизации экономики и экономическому росту, а также, учитывая пищевую направленность рыбной отрасли, регулированию государством одного из главных провалов российской рыночной экономики — поляризации населения по уровню доходов, характеризуемой в настоящее время

более, чем 16-кратным уровнем децильного коэффициента [8]. Считаем, что использование рассчитанных по предлагаемым формулам резервов увеличения прибыли за счёт роста производительности труда, роста производительности труда за счёт изменения ставки налогообложения прибыли в условиях дифференцированного метода налогообложения прибыли, соблюдение соответствия каждым отраслевым предприятием необходимых параметров классификации позволит переходить ему в нужную группу, а системе налогообложения прибыли, основанной на данном подходе, функционировать в автоматическом режиме.

Библиографический список

1. Послание Президента РФ Федеральному Собранию // Российская газета. 2019. 21 февр.
2. Васильев А. Налогообложение в рыболовстве: результаты эволюции, направления совершенствования // Вопросы экономики. 2010. № 9. С. 150—154.
3. Дубкова В.Б. Анализ экономической взаимосвязи отрасли промышленности и территории в условиях регионального хозрасчёта: автореф. дис. ... канд. экон. наук. СПб., 1991.
4. Маркс К. Капитал // Собрание соч.: в 4 т. М., 1978. Т. 3, кн. 3, ч. 1.
5. Маршалл А. Принципы экономической науки: в 3 т. М., 1993. Т. 3.
6. Паспорт национального проекта (программы) «Производительность труда и поддержка занятости». URL: <http://government.ru/info/35567/>.
7. Российский статистический ежегодник, 2009: стат. сб. М., 2009.
8. Российский статистический ежегодник, 2019: стат. сб. М., 2019.
9. Ставропольский край в цифрах. 2019: краткий стат. сб. Ставрополь, 2019.
10. Стиглиц Дж. Ю. Экономика государственного сектора. М., 1987.