Макарова Елена Александровна. Налогообложение малого бизнеса (Региональный аспект) : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 : Абакан, 2004 152 c. РГБ ОД, 61:04-8/3703

**Содержание к диссертации**

Введение

1. Сущность и особенности становления малого предпринимательства в Российской Федерации

1.1. Сущность и особенности малого предпринимательства 11

1.2. Становление системы малого предпринимательства в Российской Федерации 30

1.3. Развитие малого предпринимательства в Республике Хакасия 46

2. Особенности налогообложения субъектов малого предпринимательства в Российской Федерации

2.1. Специальные налоговые режимы для малого предпринимательства 62

2.2. Влияние реформирования налогообложения малого предпринимательства в Российской Федерации на доходы региональных бюджетов 87

3. Налогообложение малого предпринимательства в Республике Хакасия

3.1. Особенности применения налогового режима в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности. 108

3.2. Применение упрощенной системы налогообложения в Республике Хакасия. 124

Заключение 134

Библиография 143

**Введение к работе**

Актуальность темы исследования. Начиная с последнего десятилетия ХХ-го века, в России происходят социально-экономические и политические преобразования, имеющие исключительное значение для будущего развития российского государства и возвращения его на путь ускоренной интеграции в мировое экономическое пространство. Мировой опыт свидетельствует, что рыночная экономика возможна лишь при наличии многочисленного слоя предпринимателей. Для возникновения этого слоя необходима правовая основа и законодательное регулирование предпринимательской деятельности.

Развитие малого бизнеса представляет одно из приоритетных направлений государственной политики, направленной на рост российской экономики. Становление рыночных отношений в России протекает в условиях борьбы между старыми и новыми организационными формами хозяйственных субъектов и управления ими. Экономика страны проходит нелегкий путь к экономической системе нового типа, с изменившимися условиями и возможностями хозяйствования, согласования инвесторов и стратегии вывода экономики страны на траекторию стабильного роста. Малое предпринимательство постепенно превращается в магистральный путь развития экономики России, опору государства, а создаваемый с его помощью средний класс — в главную составляющую в поддержке его реформ.

Роль малого предпринимательства в экономике трудно переоценить. Оно призвано смягчить социальную напряженность в обществе, создать новые рабочие места, обеспечить стране необходимую насыщенность рынка, сформировать среду конкуренции и условия для стабилизации экономического развития. Абсолютное большинство

**4**развитых стран всемерно поощряет и поддерживает деятельность малого бизнеса.

Определяющим фактором развития малого предпринимательства  
является система налогообложения, учитывающая особенности  
существования малого бизнеса. В настоящее время субъекты малого  
предпринимательства применяют три основные системы

налогообложения: традиционную (общепринятую) систему

налогообложения, упрощенную систему и систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности. Необходимость появления специальных налоговых режимов обусловлена не только желанием со стороны государства увеличить собираемость налогов и упростить контроль за правильностью исчисления и полнотой уплаты налогов, но и негативным отношением налогоплательщиков к существовавшей традиционной системе налогообложения с непомерно высокой налоговой нагрузкой и большим числом налогов, уплачиваемых с различных налогооблагаемых баз. При этом если учесть недостаточную проработку законов, постоянное внесение изменений и дополнений, а также противоречивость законодательной базы, то понятно желание налогоплательщиков упросить учет и отчетность, свести до минимума количество уплачиваемых налогов. Все эти; факторы свидетельствуют о необходимости предложения на законодательном уровне налогоплательщикам, и особенно субъектам малого предпринимательства, альтернативных систем налогообложения.

Перед органами законодательной власти стоит двоякая задача в решении вопросов о направлении реформирования налогообложения малого бизнеса: с одной стороны, для? малого бизнеса необходимо обеспечить сокращение числа налогов и сборов, отмену неэффективных и оказывающих негативное влияние на экономическую деятельность хозяйствующих субъектов налогов (прежде всего «оборотных» налогов), обеспечить общее снижение налоговой нагрузки, особенно на

**5**производственный сектор; провести упрощение налогообложения и придание налоговому законодательству большей четкости и «прозрачности», не оставляющей места для неоднозначного толкования налоговых норм. С другой стороны, необходимо обеспечить стабильные налоговые поступления от предпринимательствующих субъектов в бюджеты различных уровней, и особенно - в региональные *т*местные бюджеты, что возможно благодаря, прежде всего, закреплению тех или иных налоговых платежей за: различными уровнями бюджетов и установлению жесткого оперативного контроля за соблюдением налогового законодательства, пресечению «теневых» экономических операций^ повышению ответственности предпринимателей и организаций за уклонение от налогов.

Проводя последовательное реформирование налоговой системы, а особенно реформирование налогообложения субъектов малого предпринимательства, необходимо соблюсти интересы не только налогоплательщиков, но и: государства, в связи с чем в настоящее время основной1 целью налоговой реформы является достижение оптимального соотношения между стимулирующей и фискальной ролью налогов.

**Цель и задачи исследования.**Целью настоящего исследования является обоснование теоретических положений и разработка практических рекомендаций по реформированию системы налогообложения малого бизнеса в Российской Федерации.

Для достижения данной цели поставлены следующие задачи: исследовать сущность и особенности- малого предпринимательства, критерии отнесения предпринимательств к малым;

исследовать этапы и оценить условия становления системы малого предпринимательства в России;

проанализировать статистические данные по развитию малого предпринимательства в Российской Федерации и Республике Хакасия;

выявить проблемы развития, предпринимательства в Республике Хакасия и предложить пути их решения на муниципальном уровне;

рассмотреть становление специальных налоговых режимов для малого бизнеса и выявить отрицательные *и*положительные стороны их практического применения;

оценить влияние реформирования- налогообложения малого предпринимательства на доходы региональных бюджетов, проанализировать изменения налоговых поступлений в региональные бюджеты от субъектов малого бизнеса и выявить причины данных изменений;

- определить особенности применения специальных налоговых режимов  
для субъектов малого предпринимательства в Республике Хакасия;

**Теоретическая и методологическая основа, эмпирическая**база **исследования.**Теоретическую и методологическую основу исследования составили труды, ведущих российских и зарубежных специалистов, в области финансов, налогообложения и предпринимательства.

Эмпирическая база диссертационного исследования представлена статистическими; данными Комитета Российской Федерации по статистике, материалами справочников и ежегодников, издаваемых финансовыми органами страны, а также данными ежегодных сборников и текущими справочными материалами по Республике Хакасия. Значительная часть эмпирического материала: по Республике Хакасия впервые вовлечена в научный оборот, изучена, обобщена и экономически интерпретирована в данном исследовании;

**Степень разработанности темы.**Поскольку малое

предпринимательство в России представляет собой новый, малоизученный институт, возникает необходимость разработки7 теоретических и методологических проблем изучения. его развития. Данное диссертационное исследование основано на теоретических разработках проблем налогообложения в трудах отечественных и зарубежных ученых.

**7**При реализации имеющихся и выработке новых инициатив в области развития и государственной поддержке Российского малого предпринимательства немалую роль играет опыт стран с рыночной экономикой. Изучение такого опыта в немалой степени способствует правовому, организационному и институциональному оформлению российской политики в отношении ималого бизнеса,как на федеральном, так и на региональном уровне. Однако во многих своих компонентах опыт развитых стран обусловлен совершенно иными экономическими и социально-институциональными факторами, в следствии чего возможности его практической адаптации к российским реалиям ограничены. До настоящего времени остаются неразработанными в теоретическом плане многие основополагающие аспекты стратегий развития малого предпринимательства и государственного регулирования *\*этого процесса.

**Предмет и объект исследования.**Предметом исследования выступают налоговые отношения в сфере функционирования: малого бизнеса. Объектом исследования является сфера малого предпринимательства России ив особенности Республики Хакасия:

**Научная новизна результатов исследования.**Новизна результатов проведенного исследования заключается в обосновании комплекса мер по гармонизации интересов государства, местных органов власти, малого бизнеса посредством использования специальных налоговых режимов в Российской Федерации. Положения научной новизны сводятся к следующим:

- показано, что критерии отнесения предприятий к субъектам малого  
предпринимательства могут существенно различаться в зависимости от  
характера решения задач государством, органами местного

самоуправления в финансовой, инвестиционной, социальной и других сферах общества в конкретный период времени;

- обоснованы предложения об отнесении налогов на малый бизнес к  
группе местных налогов;

предложен механизм регулирования налогового давления на налогоплательщиков малого бизнеса путем установления дифференцированных ставок налогового бремени в зависимости от вида деятельности малых предприятий;

обоснованы предложения о предоставлении предприятиям и предпринимателям, перешедшим на упрощенную систему налогообложения, возможности перечисления НДС с зачетом уплаченных сумм в счет единого налога;

обоснованы предложения по предоставлению субъектам Российской Федерации права определения видов деятельности, подлежащих обложению единым налогом на вмененный доход;

- сформулированы предложения по уточнению состава расходов и  
доходов, определенных Налоговым кодексом РФ, для  
налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему  
налогообложения.

Апробация результатов исследования. Результаты исследования получили апробацию в обосновании и принятии нормативных документов по установлению методики расчета налогооблогаемой базы по единому *и*налогу на вмененный доход для отдельных видов деятельности в Республике Хакасия.

Важной формой апробации концептуальных положений диссертации явились выступления автора на заседаниях Координационного совета Фонда финансовой поддержки малого предпринимательства Респубика Хакасия и круглых столах, посвященных проблематики взаимоотношений власти и малого бизнеса (г. Абакан — октябрь 2003 г., г. Красноярск -ноябрь 2003 г.).

По заказу Государственного комитета промышленности и предпринимательства РХ при Правительстве Республики Хакасия автором

**9**было разработано и- выпущено методическое пособие для глав муниципальных образований республики «Развитие малого предпринимательятва на муниципальном уровне», в котором также нашли отражение многие положения диссертации.

Основные положения диссертационного исследования опубликованы в пяти научных статьях.

Структура и логика работы отражает процесс решения поставленных задач. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения и списка литературы.

В первой главе, названной «Сущность и особенности становления малого предпринимательства в Российской Федерации» рассмотрены системы критериев отнесения предпринимательств к малым, показана трансформация понятия субъектов малого предпринимательства в Российской Федерации с 1991 года до наших дней, выделены этапы становления системы малого предпринимательства в России и выявлены особенности становления и развития малого бизнеса, приведены статистические данные по некоторым показателям развития малого предпринимательства и дан анализ этих данных, рассмотрено развитие малого предпринимательства в Республике Хакасия за период с 1992 года по настоящее время, вычленены проблемы развития субъектов малого бизнеса на муниципальном уровне и даны рекомендации по разрешению ряда проблем.

Во второй главе диссертационного исследования «Особенности налогообложения малого бизнеса в Российской Федерации» рассмотрено становление специальных режимов: налогообложения субъектов малого предпринимательства, реформирование этих режимов, их положительные и отрицательные стороны для налогоплательщиков и государства, дана оценка влияния реформирования налогообложения малого бизнеса на доходы региональных бюджетов.

**10**В третьей главе « Налогообложение малого предпринимательства в Республике Хакасия» рассмотрены особенности применения налогового режима в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности и упрощенной системы налогообложения, а также дан анализ влияния реформирования специальных налоговых режимов на доходы республиканского и муниципальных бюджетов.

## Сущность и особенности малого предпринимательства

В Российской Федерации к быстрому росту предпринимательств, особенно малых, привели многие как объективные, так и субъективные причины. Наиболее гибкой формой организации предпринимательства является его небольшой размер, иначе малое предпринимательство. Со времени признания частного предпринимательства в России в качестве нового экономического института, в научную литературу прочно вошли такие термины как «малый бизнес», «малое предпринимательство», «малые предприятия» и т.п. В настоящей работе автор исходит из того, что все вышеприведенные термины не содержат в себе каких-либо существенных смысловых противоречий.

Вообще, проблема определения размера предпринимательства при его учреждении становится одной из важнейших. Малое предпринимательство по своей сущности представляет собой одну из основных предпосылок экономического и социального развития России. Оно вовлекает в позитивную деятельность наиболее инициативную, творческую часть граждан.

Малое предпринимательство не существует само по себе, а связано через рынок производственных факторов с народным хозяйством в целом и, с другой стороны, с иными хозяйственными единицами, в смысле кооперации. Поэтому изучая малое предпринимательство, его динамику и тенденции в развитии, исследуется одновременно отношения отдельных предпринимательств с другими хозяйствующими субъектами и с рынком вообще. Всякое предпринимательство, в том числе и малое, функционирует в определенной внешней среде, которая оказывает влияние на всю его деятельность, определяя тем самым динамику, направление и темпы развития предпринимательства. Влияние внешней среды на динамику развития малого предпринимательства оказывается через формирование экономической ситуации, выражающейся в уровне доходов и покупательной способности населения, величины безработицы и занятости, степени хозяйственной свободы предпринимателей, возможности и наличия источников и доступности к ресурсам капитала и другим производственным факторам.

Развитие малого бизнеса является одним из приоритетных направлений государственной политики, направленной на рост российской экономики. Это связано с тем, что в России, с ее изначально высокомонополизированным производством, малый бизнес играет особую роль. Малое предпринимательство по накопленному в нем человеческому потенциалу, по неисчерпаемому запасу идей, по масштабам рынка, который ему предстоит освоить, призвано стать важнейшим фактором ускорения рыночных преобразований и обеспечения достойных условий; жизни миллионов граждан.

Особо отметим следующие социальные факторы этого сектора;.

Во-первых, развитие малого предпринимательства способствует постепенному созданию широкого слоя мелких собственников, чье благосостояние и достойный уровень жизни являются основой социально-экономических реформ, гарантом политической стабильности и демократического развития общества.

Во-вторых, малый бизнес - не только источник средств существования, но и способ раскрытия внутреннего потенциала личности.

В-третьих, объективно расширяющая реструктуризация средних и крупных предприятий вынуждает все большее число граждан заняться самостоятельной предпринимательской деятельностью. В-четвертых, сектор малого предпринимательства способен создавать новые рабочие места, а потому может обеспечить снижение уровня безработицы и социальной напряженности в стране.

В-пятых, массовое развитие малого предпринимательства способствует изменению общественной установки и жизненных ориентиров основной массы населения, является единственной альтернативой люмпенской психологии и социальному иждивенчеству.

Малое предпринимательство есть вполне самостоятельная и наиболее типичная форма организации экономической жизни общества со своими отличительными особенностями, преимуществами и недостатками, закономерностями развития. Функционирование на локальном рынке, быстрое реагирование на изменение конъюнктуры этого рынка, непосредственная связь с потребителем, узкая специализация на определенном сегменте рынка труда и услуг, возможность начать собственное дело с относительно малым стартовым капиталом - все эти черты малого предпринимательства являются его достоинствами, повышающими устойчивость на внутреннем рынке.

Малое предпринимательство за последние годы стало важнейшим сектором народного хозяйства, который образует разветвленную сеть предприятий, действующих в основном на местных рынках и непосредственно связанных с массовым потреблением товаров и услуг.

Но,, учитывая тот фактор, что малые предпринимательства не в состоянии конкурировать со средними и крупными компаниями, государство должно быть заинтересовано в поддержке определенных групп предпринимательств, которые объективно важны для общества. С этой целью необходимо разграничить понятия крупного, среднего и малого бизнеса. Для этого, прежде всего, нужно указать на критерии отнесения предпринимательств к малым.

Для того, чтобы понять систему критериев отнесения предпринимательств к малым, средним или крупным, необходимо изучить, что положено в их основу: численность занятых, величина, валовой выручки, организационно-правовая форма, объем произведенной продукции или оказанных услуг (выполненных работ).

В большинстве; стран применяется как весь комплекс критериев в целом, так и его отдельные составляющие. Например, в США согласно Закону о малом предпринимательстве (1953 год) в отношении малых предпринимательств различают отраслевой, правовой или количественный подходы. Единоличное предпринимательство (правовая форма) считаются наименьшими, если; численность занятых в них не превышает 25 человек, включая владельца. К малым- предпринимательствам относятся предпринимательства с числом занятых от 26 до 99 человек. Предприятия оптовой торговли: (отраслевой подход) попадают в категорию малого предпринимательства, если его оборот находится в пределах 18 млн. долларов в год. В розничной;торговле и сфере обслуживания этот предел равен 5 млн. долларов США.

## Специальные налоговые режимы для малого предпринимательства

Современная налоговая система в Российской Федерации начала формироваться и совершенствоваться только с конца 1991 года. Отечественная налоговая система первой половины 1990-х годов может быть охарактеризована как структура с неоправданно большим количеством налоговых льгот, высокими базовыми ставками, низкой собираемостью налогов, безответственностью налогоплательщиков, сложными отношениями между «центром» и регионами.1

В период с конца 1991 по 1995 год в налоговом законодательстве не было предусмотрено никаких отдельных налоговых режимов для малого предпринимательства, и существовала только один налоговый режим общепринятый или, как называют его сейчас, традиционный. При данном режиме налогообложения существовал ряд льгот для малых предприятий, которые стимулировали производственную направленность их деятельности. Так, в первые два года деятельности, не уплачивали налог на прибыль малые предприятия, осуществляющие производство и одновременно переработку сельскохозяйственной продукции; производство продовольственных товаров, товаров народного потребления, строительных материалов, медицинской техники, лекарственных средств и изделий, медицинского назначения; строительство объектов жилищного, производственного, социального и природоохранного назначения (включая ремонтно-строительные работы), если выручка от указанных видов деятельности превышала 70% общей суммы выручки от реализации продукции (работ, услуг). В третий и четвертый год деятельности, указанные малые предприятия уплачивали налог на прибыль в размере соответственно 25% и 50% установленной ставки налога на прибыль, если выручка от реализации от указанных видов деятельности составляла свыше 90% общей суммы выручки от реализации товаров (работ, услуг). На наш взгляд, более успешным было бы применение льгот по налогу на прибыль малыми предприятиями при соблюдении следующих условий:

Во-первых, моментом начала льготного налогообложения следовало считать дату начала хозяйственной деятельности, а не дату регистрации предприятия.

Во-вторых, на льготное налогообложение должны были иметь право все без исключения малые предпринимательства, включая и те, которые были созданы на базе реорганизованных или возобновленных после процедуры банкротства другими учредителями.

В-третьих, необходимо было отменить регламентацию среднесписочной численности занятых на предприятии на период предоставления налоговых льгот. В этой связи государству самому надо заботиться об увеличении численности занятых, а не ставить налоговые препятствия на данном пути.

## Особенности применения налогового режима в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности

Единый налог на вмененный доход впервые был введен на территории Республики Хакасия 25.05.1999 года Законом Республики Хакасия № 56 «О едином налоге на вмененный доход для определенных видов деятельности». Данный Закон вводил обязательность перехода налогоплательщиков на ЕНВД в случае, если их вид деятельности попадал под действие названного Закона.

Плательщиками налога являлись юридические и физические лица, осуществляющие деятельность в следующих сферах:

Бытового обслуживания: оказания физическим лицам услуг по ремонту автомобилей, оказания физическим лицам услуг по сервисному обслуживанию автомобилей, оказания парикмахерских и косметологических услуг (без хирургического вмешательства) и оказание бытовых услуг населению по ремонту обуви, ремонту часов, ремонту бытовой радиоэлектронной аппаратуры, бытовых машин и бытовых приборов;

Медицинского обслуживания, в том числе оказание стоматологических услуг и косметических услуг с хирургическим вмешательством;

Розничной торговли: осуществляемой через объекты стационарной торговой сети с численностью работающих до 30 человек; осуществляемой через объекты нестационарной торговой сети и торговля горюче-смазочными материалами на автозаправочных станциях;

Оказание услуг по предоставлению автомобильных стоянок и гаражей;

Оказание автотранспортных услуг предпринимателями, численность работающих у которых составляет до 100 человек;

Общественное питание (с численностью работающих до 50 человек). Таким образом, далеко не все виды деятельности, которые в рамках

федерального закона могли бы быть переведены на уплату единого налога на вмененный доход, были переведены в Республике Хакасия на уплату данного налога. Республиканский Закон, в отличие от Федерального, даже позволял некоторым налогоплательщикам добровольно решать вопрос о переводе на уплату единого налога. Например, общественные организации инвалидов, их региональные и территориальные организации; уставный капитал которых полностью состоял из вклада общественных организаций инвалидов, а также предприятия и учреждения, единственным собственником имущества которых являлись общественные организации инвалидов, могли по своему усмотрению перейти на уплату единого налога на вмененный доход или же сохранять существовавший порядок уплаты налогов.1

Для расчета единого налога, годовая базовая доходность для отдельных видов деятельности и корректирующие коэффициенты устанавливались не республиканскими властями Законом Республики Хакасия №56 «О едином налоге на вмененный доход для определенных видов деятельности» от 25.05.1999 года, а местными органами власти в издаваемых ими Решениях и Постановлениях. Так, для плательщиков, единого налога на вмененный доход Абаканским городским советом: депутатов было принято Решение от 15 июня; 1999 года № 19 «О применении закона «О едином налоге на вмененный доход для определенных видов деятельности» на территории города Абакана», в котором устанавливалась базовая доходность для расчета единого налога и поправочные (корректирующие коэффициенты): коэффициент месторасположения точки ведения предпринимательской деятельности (К 2 ) (значения устанавливались от 0,6 до 1,5) , коэффициент ассортиментности реализуемых товаров (К2 )(значения устанавливались от 0,6 до 1,5) и коэффициент покупательской способности населения (КЗ) (значения устанавливались от 0,8 до 1,2).

Предприниматели и организации, переведенные, ш в некоторых случаях перешедшие добровольно на уплату единого налога на вмененный доход, самостоятельно не могли определять для расчета налога корректирующие коэффициенты и даже базовую доходность. Для определения базовой доходности и корректирующих коэффициентов для конкретного налогоплательщика, ему необходимо было обращаться в отдел потребительского рынка муниципального образования, где ему выдавали свидетельство, в котором находили отражение как базовая доходность, так и коэффициенты. Подобная практика выдачи свидетельств, применялась практически во всех районах и городах Республики Хакасия.

С одной стороны, для предпринимателей и организаций это было не совсем удобно: необходимость получения такого свидетельства не предусматривалась ни Федеральным, ни Республиканским законом «О едином налоге на вмененный; доход для; определенных видов деятельности» и это являлось еще одной бюрократической ступенькой, которую необходимо преодолевать. Кроме того, при изменении показателей, влияющих на базовую доходность (например, площади: торгового зала или штатных единиц медицинского персонала), плательщики должны были получать новые свидетельства.