Горлицын Валерий Борисович. Совершенствование налогообложения малых предприятий : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 : Москва, 2003 145 c. РГБ ОД, 61:04-8/243-X

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава 1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ

НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ МАЛЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ 9

1.1. Принципы налогообложения и их противоречивость в налоговых отношениях 9

1.2. Взаимосвязи уровня развития экономики и малых предприятий через совершенствование налоговых отношений 19

1.3. Оптимизация налогового бремени малых предприятий 32

Глава 2 ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ МАЛЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ 48

2.1. Снижение налогового бремени по разновидностям налогов 48

2.2. Упрощение учета и отчетности по налогооблагаемой базе и налоговым платежам 67

2.3. Направления дальнейшего улучшения налогообложения малых предприятий 85

2.4. Зарубежный опыт льготного налогообложения и его значение для совершенствования налогообложения малых предприятий в России 119

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 131

БИБЛИОГРАФИЯ

**Введение к работе**

**Актуальность темы.**

Малые предприятия играют возрастающую роль в рыночной экономике, оказывая положительное воздействие на рост валового внутреннего продукта, улучшение трудовой занятости, на объемы и структуру доходов семей и государственного бюджета, на эффективность крупных и средних предприятий в процессе взаимодействия с ними малых предприятий.

В Послании Президента РФ Федеральному собранию в апреле 2002 года выделяется специальный раздел, посвященный малым предприятиям, что свидетельствует об актуальности исследования проблем малого предпринимательства.

Президент РФ неоднократно подчеркивал за последние два года необходимость "совершенствования системы налогов" вообще, налогообложения малых предприятий в особенности. Проблема актуальна и потому, что в начале 90-х годов при разработке налоговой системы Российской Федерации был крайне мал опыт формирования малых предприятий и его научного обобщения и анализа.

Малые предприятия в российской экономике с середины 90-х годов не обнаруживают тенденции к расширению и развитию. Их доля в производстве валового внутреннего продукта остается, как и в первой половине 90-х годов, на уровне 8-9%. В рыночно развитых странах их объемы достигают 50-60% в производстве товаров и услуг, 30-35% в за-нятой части населения, 80-95% в общей численности предприятий. Раскрытие факторов развития малого предпринимательства занимает важное место в общей теории и практике устойчивого экономического роста.

**Степень разработанности темы.**Исследованиям проблем налогообложения в связи с новым этапом налогового реформирования посвящены многочисленные публикации как общего для всех налогоплатель-

4 щиков характера, так и применительно к проблемам малых предприятий. Среди них заслуживают внимания работы Бразгалина А.В., Бахрушина СВ., Заславского А.Б., Никитина СМ., Корнеевой М.В., Львова Д.С, Павловой Л.Н., Панскова В.Г., Петрова В.Г., Пенькова Б.Е., Рагозина Б.А., Черника Д.Г., Иванова Р.А. и др. Они опираются на фундаментальные труды Ф.Кенэ, В.Петти, А.Смита, Д.Рикардо, К.Маркса, А.Вагнера, А.Лаффера, М.Лоренца, других ученых и финансистов-практиков, предлагавших в свое время конкретные программы и концепции, с одной стороны, упорядочения государственных доходов через систему налогообложения.

В научных исследованиях и публикациях проблемы налогообложения рассматриваются в основном под углом зрения снижения налоговой нагрузки как фактора стимулирования малых предприятий и постепенного выхода значительной части их из теневой экономики. В то же время крайне недостаточно уделено внимание анализу общих принципов совершенствования налогообложения под углом зрения взаимосвязи интересов государственного бюджета с интересами экономики малых предприятий, а их вместе с интересами гражданского общества в процессе преодоления чрезмерной дифференциации в нем доходов граждан.

**Цели и задачи исследования.**

Нами избраны в качестве основной цели комплексный анализ совершенствования налогообложения малых предприятий, его оптимизации в системе взаимосвязи интересов государственного бюджета и экономики малых предприятий, стимулирующую расширение и развитие малых форм хозяйствования в процессе устойчивого экономического роста.

Цель исследования конкретизируется в решении следующих задач:

- конкретизировать теоретические принципы совершенствования налогообложения;

- определить взаимосвязи уровня развития экономики и численно  
сти малых предприятий в регионе;

раскрыть условия формирования налогового бремени малых предприятий и направлений смягчения противоречий, в их современной деятельности;

уточнить причины уклонения малых предприятий от налогообложения под воздействием макроэкономических и субъективно-личностных факторов хозяйствования;

предложить первоочередные меры по преодолению современных трудностей развития малых предприятий, усилению эффективности их деятельности через стимулирующую функцию налогообложения.

**Объектом**исследования избраны малые предприятия Московской области и города Москвы в процессе становления и развития малого бизнеса в современных условиях.

Предметом исследования являются экономические отношения малых предприятий и государства в системе налоговых платежей, их совершенствования в интересах развития сектора малого предпринимательства и наполняемости государственного бюджета в соответствие с общественными потребностями общества.

**Методологической основой работы**послужили труды В.Петти, Ф.Кенэ, А.Смита, Д.Рикардо, А.Вагнера, К.Маркса, современных зарубежных и отечественных ученых А.Лаффера, М.Лоренца, Д.Львова и других.

В качестве научного инструментария использованы системный подход к изучению процессов в налогообложении, методы абстрактно-логического, сравнительно-аналитического, экономико-статистического анализа и эмпирических наблюдений. Информационной основой послужили статистические материалы, нормативно-законодательные акты, социологические опросы СМИ и аналитических центров, авторские наблю-

дения и обобщения хозяйственно-экономических явлений и процессов в налоговой сфере отношений.

Новые научные результаты, полученные лично автором, состоят в следующем:

уточнены теоретические принципы совершенствования налогообложения под углом зрения взаимосвязи интересов наполняемости государственного бюджета, развития малых предприятий и смягчения дифференциации в доходах граждан;

конкретизирована социально-экономическая особенность налогообложения малых предприятий, проявляющаяся в развитии упрощенной системы налогообложения по мере роста их численности, собираемости налогов и общего состояния дел в экономике регионов;

—выявлено влияние несовершенного налогообложения малых предприятий в российской экономике на их кризисное состояние со второй половины 90-х годов;

раскрыто совершенствование налогообложения малых предприятий как сложного процесса, включающего современную классификацию методологических принципов, значимость которых предопределяется как характером этапа становления рыночной экономики, местоположением юридически-хозяйственной регистрации (город, село, регион), сферой ее деятельности (отрасль, производство товаров, услуг), а его содержательная основа состоит из оптимизации налоговой нагрузки через упрощение процедуры налогового учета и отчетности, минимизацию видов прямых и косвенных налоговых платежей, постепенный переход к единому налогу вместо многоканальное прямых видов налогообложения;

обосновано возрастающее воздействие упрощенной налоговой системы на эффективность малых предприятий во всех сферах и отраслях экономики и, особенно, в слабо развитых регионах и районах, действенность которых возрастает в сочетании с конкретными мерами по ог-

7 раничению всевозможных бессистемных проверок, форм учета и контроля малодейственных для госбюджета, но доставляющих много неприятностей финансам субъектам малых предприятий.

**Практическая значимость**выводов заключается в обосновании  
необходимости дальнейшего упрощения разрешительно-

регистрационных процедур и механизмов налогообложения малых предприятий; в необходимости углубления осознания объективных и субъективных противоречий в налоговой нагрузке малого предпринимательства в целях повышения собираемости налогов, уровня культуры и законопослушного поведения предпринимателей в системе налоговых отношений.

Совершенствование налогообложения малых предприятий предлагается раскрывать как сложный экономический процесс включающий:

-упрощение процедур регистрации малых предприятий;

уменьшение видов налоговых платежей;

снижение реальной налоговой нагрузки;

упорядочивание налоговых процедур в системе уплаты, учета **и**отчетности;

необходимое наполнение консолидированного бюджета страны.

Перечисленные основные направления призваны в процессе совершенствования обеспечивать активизацию предпринимательской деятельности и стимулирования перехода от малых форм предпринимательства к средним и крупным формам **и**общему эффективному хозяйствованию для всех субъектов налоговых отношений.

**Обоснованность сделанных**выводов и обобщений опирается на динамику статистических данных, их системный анализ, логику раскрытия взаимодействующих факторов, обобщения и выводы от общего к частному, от абстрактного к конкретному, эмпирическими наблюдениями в

8 процессе служебных контактов автора с субъектами малого предпринимательства.

**Апробация**обобщений и выводов осуществлена в выступлениях "за круглым столом" кафедры конкретной экономики и финансов РАГС, в 4-х публикациях, общим объемом 1,7 п.л., в оказании консалтинговых услуг фирмой "Агрорус-М".

В соответствие с задачами исследования сформирована структура диссертационной работы, логика раскрытия поставленных проблем, направлений их решения и обоснования выводов и обобщений. Она включает введение, две главы, заключение, библиографию и приложения.

**9 Г л а в a 1**

## Принципы налогообложения и их противоречивость в налоговых отношениях

Налоговая политика государства и налогоплательщиков в лице юридических и физических лиц тесно охватывает экономические интересы, а вместе с ними и весь комплекс проблем жизнедеятельности предприятий, семей граждан, бюджетов федеральных, региональных, местных органов управления. Стержневой проблемой при этом на ранних этапах формирования рыночной экономики выступает фискальный интерес. Он предопределяет стремление государственных органов власти к максимизации налогового бремени.

Это обусловлено необходимостью мобилизации финансовых средств для нужд государства в целях проведения трансформации экономических структур из административно-командных регуляторов в преимущественно рыночные, а также в целях реструктуризации и выплаты финансовых обязательств по внешнему и внутреннему долгу параллельно с оптимизацией государственных трат на реформирование оборонных структур и содержании армии.

Решение этих проблем усложняется становлением новых органов налоговой службы, новых систем учета и отчетности, систем банковских операций и казначейства. Неотлаженность их на первых этапах позволяет многим налогоплательщикам безнаказанно уклоняться от налоговых платежей, что в свою очередь подталкивает государство к завышению роли фискальной функции налоговой системы.

Противоречивость здесь усугубляется и объективными, и субъективными факторами. На первых этапах реформирования экономического строя налогоплательщики также испытывают большие финансовые трудности в своей жизнедеятельности. Они объективно и субъективно стремятся к минимизации налоговых платежей, к уменьшению отчислений от своей финансовой собственности в доходы государственных бюджетов и муниципалитетов. Максимизация налоговых сборов со стороны государства, таким образом, наталкивается на минимизацию налоговых платежей со стороны налогоплательщиков. Это создает предпосылки к оптимизации налоговых нагрузок и налогового бремени.

В совершенствовании налоговых отношений российское государство опирается на многочисленные теоретические разработки принципов налогообложения за трехсотлетний период современной цивилизации. Нами осуществлена группировка принципов в трудах классиков экономической науки под углом зрения интересов субъектов налоговых отношений.

С исторических времен зарождения семьи, частной собственности и государства появилась объективная необходимость содержания органов государственной власти и ее функций за счет особых сборов и податей с подданного населения в интересах и общих и частных. Размеры и условия налоговых сборов устанавливались из поколения в поколения, закреплялись обычаем и традициями каждого народа.

По мере просвещения они закреплялись письменно на основе складывающихся принципов, формулируемых в трактатах и общениях мыслителей. Наиболее значимыми среди них в XVIII веке были так называемые физиократы, четко выделившие сельское хозяйство как основу воспроизводимого богатства страны и основу собираемых государством налогов и сборов.

## Взаимосвязи уровня развития экономики и малых предприятий через совершенствование налоговых отношений

Широко известная высокая степень участия малого и среднего бизнеса в экономике рыночно развитых стран мира: США, Японии, Европейского Союза, где его доля равна более половины валового внутреннего продукта. Высока она и в странах центрально-восточной Европы: Чехии, Венгрии, Польше, Словакии, Хорватии. При этом, как правило, велика доля малого и среднего бизнеса в этих странах во всех основных экономических показателях. Проявляется определенная закономерность взаимосвязи факторов: высокая развитость экономики, широкое участие малого (среднего) предпринимательства в решении экономических проблем, в налоговых платежах. Взаимно они благоприятно оказывают воздействие друг на друга на протяжении десятилетий.

П.Лукашевич и Т.Ващиньски на примере Польши проанализировали эти взаимосвязи в середине 90-х годов, выявив существенные различия развитости этих факторов в экономически развитых, средне развитых и слабо развитых воеводствах (регионах), районах и волостях1.

В регионах Российской Федерации, в городской, поселковой и сельской местностях малые предприятия по своей численности развиваются крайне неравномерно. Среди факторов неравномерности выделяются различия в степени промышленной развитости, интенсивности транс портной системы, производственной и рыночной инфраструктуры, плотности населения, природно-климатические особенности1.

Но важны при этом и развитость предпринимательского менталитета, традиции, хозяйственный микроклимат и инвестиционная среда. Влияют также правовые условия и общее экономическое состояние в регионах. Наиболее продвинутые по развитию малых предприятий Московская и Ленинградская области, г.Москва и Санкт-Петербург, Самарская, Новгородская и некоторые другие регионы. К среднеразвитым регионам относятся Воронежская, Волгоградская, Астраханская, Калининградская, Кировская области. И третью группу составляют так называемые кризисно-депрессивные регионы2.

В 2001 году в Московской области было завершено сплошное обследование малых предприятий. Была получена информация от 30,4 тыс. предприятий, что составило 65,8% от числа предприятий, подлежащих обследованию. Среди не отчитавшихся - 29,4% было не найдено по регистрационному адресу, 3% - ликвидированных, 14% - осуществляли деятельность за пределами области, 53,6% - не вели предпринимательской деятельности в 2000 году.

## Снижение налогового бремени по разновидностям налогов

В первые годы возникновения малых форм хозяйствования в Российской Федерации их налоговые обязанности регулировались общими принципами налоговой системы с учетом соответствующих положений законов "О кооперации в СССР", "Об индивидуальной трудовой деятельности", "О крестьянском (фермерском) хозяйстве", рядом других нормативных актов федерального и регионального уровней.

Согласно Федеральному закону "О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации" в качестве критерия малого предприятия была установлена численность работающих в:

- промышленности, строительстве, на транспорте - до 100;

- сельском хозяйстве и научно-технической сфере — до 90;

- в оптовой торговле - до 60;

- в розничной торговле и бытовом обслуживании - до 30;

- в остальных отраслях - до 50.

При многоотраслевом характере деятельности в качестве критерия определения статуса принята наивысшая доля выручки от реализации продукции конкретного вида деятельности. Тем самым стимулировалась многопрофильность малого предпринимательства по данному критерию. Это был крупный шаг в структурировании малых форм хозяйствования. С попыткой введения упрощенной системы налогообложения в 1996 году в качестве критерия малого бизнеса было принято среднесписочное число не более 14. Кроме того, в уставном их капитале доля иных юридических лиц не должна была превышать 25%. Малые формы предпринимательства изначально пользовались государственными и муниципальными льготами разного характера, в т.ч. и в системе налогообложения. Наиболее значительная льгота общего характера заключалась в ежеквартальности отчета и уплаты налогов. В 1994 году были отменены авансовые платежи по налогу на прибыль и НДС, а практическая уплата за квартал рассчитывалась, исходя из фактических результатов. По меньшей мере, это означало предоставление малым предприятиям беспроцентного налогового кредита в течение 1,5 месяцев.

Федеральным законодательством малым предприятиям было разрешено использовать до 50% прибыли на развитие производства в части инвестиций вместо 10% для прочих предприятий. Эта льгота действовала до 2002 года. Налоговые каникулы имели место по налогу на прибыль в первые годы деятельности при:

- производстве и переработке продукции сельского хозяйства;

- производстве товаров народного потребления;

- строительстве;

- производстве техники и лекарств, изделий медицинского назначения.

Льготы обусловлены были следующими параметрами:

- в первые два года полностью освобождается от налога прибыль малого предприятия;

- на третий - 25%;

- на четвертый — 50% от основной налоговой ставки.

Другой параметр связан с долей выручки от льготируемого производства:

- первые два года более 70%;

- третий - более 90%.

Льготные профили могли суммироваться. При несоблюдении условий льготируемые суммы подлежали уплате в федеральный бюджет и в бюджеты субъектов. Важную статью льгот, связанной с налогом на прибыль, представляла ускоренная амортизация. Она увеличивала отчетную себестоимость, снижала сумму прибыли и, следовательно, сумму налога на прибыль. Ускоренная амортизация существенно позволяла сократить сроки окупаемости инвестиций в основной капитал, стимулируя к расширению малого предпринимательства.

В 1996 году Федеральный закон "Об упрощенной системе налогообложения", учета и отчетности субъектов малого предпринимательства" значительно облегчал все аспекты налоговых отношений: учет, отчетность, расчеты и уплату налоговых платежей, а вместе с тем и контроль со стороны налоговых инспекций за деятельностью малых предприятий. Принципы перехода были добровольны, ибо не устранялась прежняя система, действуя параллельно. Были конкретизированы критерии малого предприятия для упрощенной системы:

- число работающих до 15;

- сумма выручки не более 100000-кратного минимального размера оплаты труда.

Не могли действовать на упрощенной системе предприятия с долгами перед бюджетом, созданные на базе ликвидированных структурных подразделений, кредитно-финансовые учреждения, подакцизные производства.