Юшкова Орзу Османовна. Налогообложение субъектов малого предпринимательства : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 Москва, 2001 140 с. РГБ ОД, 61:02-8/2230-3

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава 1. Влияние налогообложения на развитие малого предпринимательства в России.

1. История малого предпринимательства в дореволюционной и дореформенной России. Мелкое промысловое и ремесленное производство в России

2. Малое предпринимательство за рубежом. 20

3. Государственное регулирование малого предпринимательства в Российской Федерации 43-59

Глава 2. Анализ действующей системы налогового законодательства для малого предпринимательства.

1. Налогообложение юридических лиц, являющихся субъектами малого предпринимательства.

2. Анализ применения упрощенной системы налогообложения субъектов малого предпринимательства.

3. Достоинства и недостатки вмененного дохода. 74-93

Глава 3. Налоговый контроль деятельности субъектов малого предпринимательства.

1. Основные проблемы и способы уклонения от налогов субъектов малого предпринимательства и методы их выявления . 93-106

2. Налоговый контроль за деятельностью субъектов малого предпринимательства 107-118

Заключение 118-125

Приложения 126-134

Список использованной литературы

**Введение к работе**

Становление и развитие современной налоговой системы обусловлено назревшей необходимостью, связанной с переходом к рыночной системе хозяйствования.

Переход экономики России на рыночные методы вызвал необходимость изменения финансовых отношений, и в частности, создания по сути новой налоговой системы, отвечающей современным требованиям.

Главные задачи, стоящие в настоящее время перед налоговой системой, включают в себя две, на первый взгляд противоречивые проблемы: повышение собираемости налогов и ослабление налогового бремени. К числу актуальных и коньюктурных проблем можно смело отнести упрощение изъятия налога: техники исчисления, учета сокращения количества инструктивного и методологического материала. Очевидно, что несмотря на постоянно изменяющееся законодательство, налоговая система не успевает за бурно развивающимися рыночными отношениями.

Как показывает опыт стран с развитой рыночной экономикой, а также некоторых восточно-европейских стран с переходной экономикой, развитие малого предпринимательства способствует расширению ряда важных для поступательно социально-экономического развития страны задач, таких как демонополизация, формирование рыночной структуры экономики и конкурентной среды; насыщение рынка товарами и услугами, занятость и самозанятость населения; экономический рост и увеличение налоговых поступлений (при стабильной налоговой системе); формирование среднего класса; укрепление деловой этики, в том числе и налоговой дисциплины.

Именно такие конечные цели изначально ставились при выработке государственного подхода в отношении поддержки развития малого бизнеса

в России. Однако, как показали результаты проведенного исследования, сектор малого предпринимательства пока весомой роли в России не играет. Задача развития данного сектора по-прежнему должна оставаться одним из приоритетов экономической политики государства. Однако ее решение невозможно в отрыве от других направлений реформирования экономики, в том числе в области налогообложения субъектов малого предпринимательства и без координации усилий федерального центра и региональных властей. Проводимая государственная политика в отношении субъектов малого предпринимательства, в том числе и в области налогообложения влияет на становление и развитие малого бизнеса

Совершенствование системы налогообложения субъектов малого предпринимательства в Российской Федерации является чрезвычайно актуальным, что определило цель и задачи диссертационной работы. Для развития численности субъектов малого предпринимательства чрезвычайно важно наличие научно-обоснованного, хорошо отработанного механизма налогообложения. В этих условиях крайне важное значение приобретает совершенствование и применение новых систем налогообложения, критическое обобщение отечественного и зарубежного опыта, объективная оценка и обоснованное улучшение всего механизма налогообложения субъектов малого предпринимательства, совершенствование практики налогового контроля.

*Цель*исследования заключается в анализе научного содержания, а также в обобщении практического опыта организации системы налогообложения субъектов малого предпринимательства в мировой и отечественной практике и выработке рекомендаций по совершенствованию действующей системы налогообложения субъектов малого предпринимательства на основе проведения автором изучения и анализа существующих концепций построения системы налогообложения.

В центре внимания - применение в налогообложении субъектов малого предпринимательства действующих в России Единого налога при упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности и Единого налога на вмененный доход с определенных видов деятельности, а также совершенствование и укрепление фискальной функции налогов.

Исходя из поставленной цели, были определены следующие задачи:

проанализировать современную систему налогообложения субъектов малого предпринимательства и ее влияние на развитие малого бизнеса;

оценить перспективные направления в решении проблем налогообложения;

разработать и обосновать направления по эффективному применению российского налогового законодательства.;

применения российского налогового законодательства;

разработать предложения по совершенствованию налогового контроля за субъектами малого предпринимательства

*Предметом*исследования являются отношения между государством и субъектами малого предпринимательства, возникающие в процессе налогообложения.

*Объектом*исследования выступает система налогообложения  
субъектов малого предпринимательства, осуществляющих свою

деятельность.

*Теоретической и методологической основой*исследования являются научные труды по вопросам теории и практики налогообложения.

В основу исследования положены теоретические разработки по вопросам сущности налогов, налоговой системы, раскрытые в трудах зарубежных авторов, таких как Годме П., Питере Т., Уотермен Р., Шумпетер И, а также российских: Брызгал ина Б.М„ Букаева Г.И., Горского

**6**И.В., Кашина В.А, Князева В.Г., Павловой Л.П., Панскова В.Г, Поляка Г.Б., Пепеляева С.Г., Родионовой В.М., Тимофеевой О.Ф., Черника, Д.Г. Юткиной Т.Ф.,. и других.

*Информационной базой*исследования выступают законодательные и нормативные акты Российской Федерации по вопросам налогообложения, законодательные акты субъектов Федерации, материалы Госкомстата Российской Федерации и Министерства Российской Федерации по налогам и сборам, монографии и публикации в общероссийских периодических изданиях.

В процессе анализа фактического материала использовался диалектический подход, принципы исторического и системного анализа и синтеза, методы экономического анализа и статистических группировок, методы сравнения, методы формулирования общих выводов на основе обобщения налоговой практики.

*Новизной работы*являются .

1.В области теории налогообложения:

рассмотрена связь между ростом численности субъектов малого предпринимательства и ростом объемов их производства с действующим налоговым законодательством и государственным регулированием в области налогообложения и программами финансовой поддержки;

дано понятие малому предпринимательству;

разработаны направления совершенствования действующей системы налогообложения на уровне федеральных органов власти, в частности предложено:

внести изменения в закон "Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности": поднять лимит численности работающих с 15 до 50 человек

включить в перечень затрат, исключаемых из валовой выручки при  
определении совокупного дохода, определенный п.2 статьи 3 федерального  
закона "Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности" №  
222-ФЗ таких статей, как амортизация имущества и затраты на оплату  
труда; кроме того предложено конкретизировать затраты, относимые к  
эксплуатационным расходам.

2. В области практики налогообложения :

для объективного определения величины вмененного дохода предложено  
разработать систему показателей, отражающих реальные доходы  
налогоплательщика; минимальные и максимальные размеры дохода и иных  
значений, составляющих формул расчета ЕНВД по видам деятельности  
предложено устанавливать решениями Правительства РФ;

при расчете базовой доходности при обложении единым налогом предлагается производить корректировку с учетом подотраслевой рентабельности;

даны уточнения относительно механизма ускоренной амортизации основных фондов субъектов малого бизнеса;

уточнены сроки предоставления льгот субъектам малого предпринимательства;

предложены дополнительные льготы при налогообложении субъектов малого предпринимательства: освободить полностью от налогообложения вклады инвесторов и прибыль предприятий, направляемые на развитие производства, НИОКР; поставить в преимущественное положение малые предприятия, реально увеличивающие объемы производства, освобождая при этом часть прибыли, полученной от увеличения объема реализации продукции в сопоставимых ценах.

3. В области налогового контроля систематизированы основные причины и способы уклонения налогоплательщиков от уплаты налогов и методы их выявления налоговыми органами, предложена группировка

правонарушений в области налогового законодательства, проанализирована работа налоговых органов в области налогового контроля за субъектами малого предпринимательства, предложены мероприятия по совершенствованию налогового контроля.

*Практическая значимость*результатов исследования заключается в  
том, что внедрение в практику разработанных предложений позволит  
усовершенствовать систему налогообложения малого бизнеса,  
предотвратить уклонение от уплаты налогов и расширить

налогооблагаемую базу l ,\_а *\_'~*тш

малого бизнеса. Материалы диссертации могут использоваться в преподавании курсов "Налоги и налогообложение", "Налоги предприятий и граждан" в ВУЗах

*Апробация результатов исследования.*Результаты исследования апробированы в деятельности частной коммерческой структуры «Вест-Торг» и в практической работе ЗАО «Аудиторская компания «КОНСУЛЬТАНТ»»

*Публикации.*Основные выводы и предложения по теме

диссертационного исследования нашли отражение в двух опубликованных

работах объемом 0,7 п.л.

## История малого предпринимательства в дореволюционной и дореформенной России. Мелкое промысловое и ремесленное производство в России

Малое предпринимательство не новое явление в истории России. Оно занимало определенное место в дореволюционной и дореформенной России.

В современных условиях полезным может оказаться обращение к отечественному опыту развития малого предпринимательства, так как он учитывает национальные черты и традиции нашей страны.

Основными источниками сведений о мелкой промышленности России в дореволюционный период, которыми мы располагаем, являются переписи промышленных заведений и обследования, проводимые статистическими отделами земских управлений царской России. Однако следует признать, что основной недостаток состоит в том, что эти обследования и переписи производились бессистемно, по разным программам, не охватывали всей территории страны, что, конечно же, значительно сужает базу данных о распространении малого предпринимательства и его формах.

Что касается статистических данных после переписи 1929 г., то они практически отсутствуют. Таким образом, отсутствие хорошо поставленной статистики, усеченность имеющихся сведений создают значительные трудности при проведении экономического анализа: и сопоставлении показателей, поэтому в нашем исследовании мы ограничимся имеющимися в нашем распоряжении статистическими данными.

Под малым предпринимательством в дореволюционной России мы понимаем кустарное и ремесленное производство, которые были самой распространенной формой организации трудовой деятельности в России.

Так, например, до первой мировой воины в 40 губерниях европейской части России насчитывалось 2044801 мелких сельских промыслов . Данные о численности мелких промыслов свидетельствуют о повсеместном их распространении, однако наибольшее их количество было сосредоточено в Вятской - 774,1 на 1000 сельского населения, Московской - 766,3, Вологодской - 712,8 и Владимирской губерниях - 6171.

В 1910 г. в России насчитывалось (по данным обследования 214 городов) 103469 ремесленных заведения Наибольшее их: количество было сосредоточено в Центрально-промышленном районе - 18472 заведения, Прибалтийском - 14017, Южном - 13809, на Кавказе - 11041 заведение2.

По данным обследования мелкой промышленности в 1925 г в России насчитывалось 1421329 заведений . Наибольшее количество мелких промышленных заведений отмечалось в Центрально-промышленном - 365376 единиц, на Украине - 422386 единиц, в Центрально-земледельческом - 162408, Волжско-Камском - 158500, Северо-Западном - 118506, Нижне-Волжском - 115349 единиц.

В 1926-1927 годах число лиц, занятых мелким промышленным производством увеличилось по сравнению с 1920 годом на 2400 тыс.человек.

## Налогообложение юридических лиц, являющихся субъектами малого предпринимательства

Малые предприятия сталкиваются с общими проблемами противоречия федеральных законов с постановлениями Правительства РФ, нормативными актами Госналогслужбы РФ (в настоящее время Министерства по налогам и сборам РФ).В качестве примера, можно привести некоторые:

Статья 8 Закона РФ "О дорожных фондах" от 18 октября 1991 года № 1759-1 ( с последующими изменениями и дополнениями) изложена в следующем виде: "Сумма налоговых платежей, указанных в статьях 5, 6, 7 настоящего Закона, включается предприятиями, учреждениями, объединениями и организациями в состав затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг).". Иными словами, сумма налога на приобретение автотранспортных средств включаются предприятиями, организациями, объединениями и учреждениями в состав затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг) аналогично налогу на пользователей автомобильных дорог и налогу с владельцев транспортных средств.

На основании этого закона Госналогслужба РФ издала Инструкцию от 15 мая 1995 года № 30 "О порядке исчисления и уплаты налогов, поступающих в дорожные фонды" (зарегистрировано в Минюсте РФ 25 мая 1995 года № 859) п.58 которой предусматривает аналогичную норму:" Суммы платежей по налогу на приобретение автотранспортных средств включаются плательщиками в состав затрат по производству и реализации продукции, выполненных работ и предоставленных услуг (предпринимателями - в состав расходов декларации о доходах). Одновременно в абзаце 2 п.58.1 этой же инструкции отражено, что начисление взносов налога на приобретение автотранспортных средств отражается по дебету счета 08 "Капитальные вложения" и кредиту счета 67, зачисление на основные средства 61 кредит счета 08 и дебет счета 01 "Основные средства", включение в состав затрат - кредит счета 02 "Износ основных средств" и дебет счета 20 "Основное производство". На деле это означает, что сумма уплаченного налога на приобретение автотранспортных средств увеличивает первоначальную стоимость основных средств и погашается через износ (начисленную амортизацию). А поскольку начисление амортизации производится равными долями в течении нормативного срока эксплуатации основных средств, то и сумма уплаченного налога списывается в эти же сроки. Иными словами, Инструкция вышла за рамки федерального закона, так как по общему смыслу статьи Федерального закона "О дорожных фондах "..сумма уплаченного налога на приобретение автотранспортных средств должна списываться на затраты аналогично налогу на пользователей автомобильных дорог и налогу на владельцев транспортных средств, а Госналогслужба истолковала это по-своему, причем провела это через Минюст РФ.

Пунктом 7 Постановления Совета Министров РСФСР от 18 июля 1991 года № 406"О мерах по поддержке и развитию малых предприятий в РСФСР" было предусмотрено, что малые предприятия в первый год эксплуатации могут списывать дополнительно как амортизационные отчисления до 50% первоначальной стоимости основных фондов со сроком службы свыше трех лет, а также производить ускоренную амортизацию активной части производственных фондов.

Пункт 7 Постановления Правительства РФ от 19 августа 1994 г. N 967 "Об использовании механизма ускоренной амортизации и переоценке основных средств" (в ред. Постановлений Правительства РФ от 31.12.97 N 1672, от 24.06.98 N 627) с момента издания подменено основное положение: "В целях стимулирования обновления машин и оборудования малым предприятиям в первый год их функционирования предоставить право наряду с применением механизма ускоренной амортизации списывать дополнительно как амортизационные отчисления до 50 процентов первоначальной стоимости основных фондов со сроком службы свыше трех лет". Госналогслужба РФ письмом от 30 августа 1996 года № ВГ-6-13/616 "По отдельным вопросам учета и отчетности для целей налогообложения "в ответе на вопрос 21." Какой порядок начисления ускоренной амортизации по основным фондам производственного назначения малых предприятий?" в частности отвечает:" Как Постановлением Совета Министров РСФСР от 18 июня 1991 г. N 406 "О мерах по поддержке и развитию малых предприятий в РСФСР", так и Постановлением от 19 августа 1994 г. N 967 малым предприятиям предоставлено право дополнительного начисления амортизационных отчислений в первый год работы предприятия, начиная со дня его регистрации (разъяснение Минфина России от 30 августа 1995 г. N 16-00-17-114)". Письмо в Минюсте России не зарегистрировано. Применяется до настоящего времени, хотя уже в статье 10 Федерального закона от 14 мая 1995 года № 88-ФЗ "О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации снято это ограничение, и данная льгота изложена в следующем виде: "Наряду с применением механизма ускоренной амортизации субъекты малого предпринимательства могут списывать дополнительно как амортизационные отчисления до 50 процентов первоначальной стоимости основных фондов со сроком службы более трех лет. В случае прекращения деятельности малого предприятия до истечения одного года с момента ввода его в действие суммы дополнительно начисленной амортизации подлежат восстановлению за счет увеличения балансовой прибыли указанного малого предприятия".

## Основные проблемы и способы уклонения от налогов субъектов малого предпринимательства и методы их выявления

Нарушения налогового законодательства обычно связаны с порядком исчисления и уплаты налога на прибыль - 43% от общего числа налоговых преступлений, налога на добавленную стоимость 28,4%, налогов, уплачиваемых в дорожные фонды - 6,75%, подоходного налога - 3,7%, акцизов - 1,2%1. Налоговые правонарушения совершаются на различных предприятиях независимо от форм собственности, вместе с тем, на предприятиях, основывающихся на частной форме собственности выявляется около 80% таких правонарушений. Распределение выявленных налоговых правонарушений в зависимости от организационно-правовых форм хозяйствующих предприятий выглядит следующим образом: на долю акционерных обществ и товариществ приходится 69,8% правонарушений, государственных и муниципальных предприятий -12,8%, индивидуально-частных - 3,9%. Определенный интерес представляет также распределение нарушений налогового

1 Старченков П. "Налоговая преступность в России катастрофически растет 7/"Независимая газета". 2000г. 24 мая. законодательства по сферам деятельности предприятий. На долю предприятий, осуществляющих торговлю продуктами питания приходится 24% правонарушений, торгующих товарами народного потребления - 16%, занимающихся оказанием услуг - 12%, осуществляющих финансово-кредитные операции - 9%, торгующих недвижимостью - 8%, производящих продукцию машиностроения и металлообработки (по субподрядным договорам) - 8%, реализующих продукцию нефтедобычи и нефтепереработки - 6% . Таким образом, приведенные данные позволяют сделать вывод о том, что подавляющее число налоговых правонарушений совершается в торговой сфере. Предприятия торговли стремятся получать оплату наличными деньгами за реализуемые ими товары, что позволяет им использовать денежную наличность во внебанковском обороте, что в свою очередь, значительно затрудняет осуществление налогового контроля и способствует сокрытию указанных средств от налогообложения.

В конце 1991 года в России в условиях социально-экономических преобразований была осуществлена реформа системы налогообложения, принят ряд новых законов, регламентирующих порядок и условия уплаты налогов. Сложившаяся в результате проведенной реформы система налогообложения хотя и не лишена недостатков, но в целом соответствует современным экономическим условиям, учитывает многообразие существующих форм собственности и в определенной степени обеспечивает поступление налогов в государственный бюджет.

Вместе с тем собрать налоги в полном объеме пока не удается. По различным оценкам в результате массового уклонения от уплаты налогов государство ежегодно недополучает около 30% причитающихся к уплате платежей.1. Так, по данным ФСНП России, в

Киперман Г.Я, Тимофеева О.Ф. Налоги в рыночной экономике. Москва. 2001 1993 году возбуждено 617 уголовных дел по фактам нарушения налогового законодательства, в 1994г.- 2.684, в 1995г.- 3.793, в 1996 -4.987, в 1997г. - 5.718, в 1998 г.- 6418, 1999 - 7211, 2000- 8314.

По сравнению с относительной урегулированноетыо порядка налогообложения, нормы, устанавливающие ответственность за нарушение налогового законодательства, содержат понятия (уклонение, сокрытие, занижение) , не имеющие точного законодательного определения. Указанное обстоятельство позволяет органам налогового контроля истолковывать эти понятия по своему усмотрению и исходя из этого привлекать налогоплательщиков к ответственности. Безусловно, это не способствует формированию должной правоприменительной практики и часто приводит к наложению необоснованных административных штрафов и финансовых санкций. Однако основной причиной налоговой преступности все же является нравственно-психологическое состояние налогоплательщиков, характеризующееся негативным отношением к существующей налоговой системе, низким уровнем правовой культуры, а также корыстной мотивацией. По мнению большинства российских предпринимателей, существующая налоговая система блокирует инвестиции, увеличивает инфляцию, препятствует структурным изменениям, побуждает к уклонению от уплаты налогов. Кроме того, российская налоговая система в более или менее цивилизованном виде сформировалась лишь в конце 1991 года, тогда как в большинстве зарубежных стран институт налогообложения существует сотни лет. В этих странах налогоплательщика хорошо знают, на какие цели расходуются уплаченные ими налоги, осведомлены о порядке уплаты налогов и мерах ответственности за нарушение налоговых обязательств.