

М. М. ГАЗАЛИЕВ, В. А. ОСИПОВ

ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

МАЛОГО БИЗНЕСА



УЧЕБНОЕ ПОСОБИЕ

Малик Газалиев

**Особенности налогообложения
малого бизнеса**

«Дашков и К»

2014

УДК 336.2
ББК 65.26

Газалиев М. М.

Особенности налогообложения малого бизнеса /
М. М. Газалиев — «Дашков и К», 2014

В учебном пособии охарактеризовано место малого и среднего бизнеса в экономической системе общества, отражены меры по его государственной поддержке, подходы к налогообложению. Дана подробная характеристика специальных налоговых режимов, возможных для использования субъектами малого предпринимательства – упрощённой системы налогообложения, системы налогообложения в виде единого налога на вменённый доход для отдельных видов деятельности, патентной системы налогообложения.

Рассмотрены перспективы дальнейшего развития налогообложения и государственной поддержки малого бизнеса в России, а также опыт налогообложения и государственной поддержки малого бизнеса в государствах, входящих наряду с Российской Федерацией в Евразийский экономический союз. Для студентов бакалавриата, обучающихся по направлению подготовки «Экономика» преподавателей и научных работников.

УДК 336.2
ББК 65.26

© Газалиев М. М., 2014
© Дашков и К, 2014

Содержание

ВВЕДЕНИЕ	5
Раздел I. МАЛЫЙ БИЗНЕС И ОСНОВЫ ЕГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ	7
1. Критерии отнесения к субъектам малого и среднего предпринимательства	7
2. Место малого и среднего бизнеса в экономической системе общества	11
Конец ознакомительного фрагмента.	12

Газалиев М. М

Особенности налогообложения малого бизнеса. Учебное пособие

ВВЕДЕНИЕ

Уровень демократизации государства и открытости его экономики в значительной степени определяется степенью развития малого бизнеса и активностью предпринимателей. Такие важнейшие проблемы, как повышение уровня благосостояния населения и увеличение в процентном соотношении граждан со средним уровнем дохода, решаются во многом путём поддержки государством сегмента малого предпринимательства. Бюджет государства также в значительной степени пополняется за счёт налоговых поступлений от малого бизнеса. Помимо этого, малый бизнес оказывает существенное влияние на повышение среднего уровня социальной ответственности, экономической инициативы и осведомлённости граждан каждой страны.

Основным условием работы малых предприятий в государстве с рыночной экономикой является конкуренция, а благодаря конкуренции осуществляется сдерживание роста цен на товары и услуги, она заставляет предпринимателей работать над повышением качества продукции и внедрением новых технологий. Малый бизнес оказывает существенное влияние на снижение безработицы, особенно с учётом того, что в странах с развитой рыночной экономикой от 50 до 90 % граждан заняты именно в этой сфере.

Таким образом, трудно переоценить то место, которое занимает малый бизнес в рыночной экономической системе, с учётом того, что именно предпринимательство является конструктивной единицей и гарантией существования развитой рыночной экономики.

Особую роль призван играть малый бизнес в современных условиях глобального финансово-экономического кризиса, который затронул абсолютно все сферы деятельности и, безусловно, негативно отразился на развитии сферы малого предпринимательства всех без исключения государств мира. Однако любой кризис рано или поздно преодолевается, а между тем, преимущества малого бизнеса остаются неизменными как в масштабах экономического развития государств, так и касательно каждого отдельного человека.

Позволяя обрести долгожданную независимость и финансовую стабильность, малый бизнес в то же время не требует значительных капитальных вложений, человеческих ресурсов и затрат времени. В условиях стагнации и упадка промышленности малый бизнес становится наиболее перспективной сферой развития экономики, поскольку при распаде крупных предприятий-монополистов именно малое предпринимательство является главным рычагом поддержки экономики, резервом создания новых рабочих мест и источником пополнения государственного бюджета. Роль же государства состоит в том, чтобы с помощью различных антикризисных мероприятий и программ поддержки сохранить на плаву столь важный для экономики сегмент, построенный предприятиями малого бизнеса, который поможет стране справиться с кризисом и повысить общее благосостояние нации.

Принимая во внимание вышесказанное, все развитые в экономическом отношении страны, в том числе и Российская Федерация, активизируют разработку и осуществление комплекса мер по государственной поддержке формирования и развития сектора малого и среднего предпринимательства.

Среди мер государственной поддержки малого бизнеса важнейшая роль отводится мерам по оптимизации его налогообложения.

Задачей написания настоящего учебного пособия является дать студентам общее представление о малом бизнесе и системе его государственной поддержки, охарактеризовать особенности налогообложения малого бизнеса в нашей стране с использованием специальных налоговых режимов, отразить все последние изменения, происходящие сегодня в этой сфере, и перспективы дальнейшего развития, а также представить сравнительную характеристику подходов к государственной поддержке и налогообложению малого бизнеса в странах – партнёрах Российской Федерации по Евразийскому экономическому союзу.

Раздел I. МАЛЫЙ БИЗНЕС И ОСНОВЫ ЕГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

1. Критерии отнесения к субъектам малого и среднего предпринимательства

Как показывает мировая и отечественная практика, основным критериальным показателем, на основе которого предприятия (организации) различных организационно-правовых форм относятся к субъектам малого и среднего бизнеса, является в первую очередь средняя численность работников, занятых за отчетный период на предприятии (организации). В ряде научных работ под малым предпринимательством характеризуется деятельность, осуществляемая относительно небольшой группой лиц, или предприятие, управляемое одним собственником. В ряде стран также существуют определенные ограничения по обороту и/или выручке предприятия, а также по величине его активов (таблица 1).

Таблица 1. – Критерии отнесения предприятия к сектору малого и среднего бизнеса в отдельных зарубежных странах

Страна	Размер предприятия (число занятых): МСБ (микро, малые)	Оборот/выручка
Канада	<500	Выручка до 50 млн. долл.
Чехия	<250(<10, <50)	-
Словакия	<250(<10, <50)	Оборот до 50 млн. евро
Швейцария	<250(<10, <50)	-
Великобритания	<250(<10, <50)	-
Франция	<250(<10, <50)	Оборот до 50 млн. евро, балансовая стоимость активов до 43 млн. евро (2 млн. евро, 10 млн. евро)
Южная Корея	<300	-
США	<500(<10, <100)	-

Принцип отнесения предприятия к малому по численности работников был закреплён и в российском законодательстве. Так, в Федеральном законе от 14 июня 1995 года № 88-ФЗ «О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации» (утратившем силу с 1 января 2008 года) под субъектами малого предпринимательства понимались коммерческие организации, в уставном капитале которых доля участия Российской Федерации, общественных и религиозных организаций (объединений), благотворительных и иных фондов не превышала 25 %, доля, принадлежащая одному или нескольким юридическим лицам, не являющимся субъектами малого предпринимательства, не превышала 25 % и в которых средняя численность работников за отчетный период не превышала предельных уровней:

- в промышленности, в строительстве и на транспорте – 100 чел.;
- в сельском хозяйстве и научно-технической сфере – 60 чел.;
- в оптовой торговле – 50 чел.;
- в розничной торговле и бытовом обслуживании населения – 30 чел.;

- в остальных отраслях и при осуществлении других видов деятельности – 50 чел.

Вышеуказанным законом было установлено, что под субъектами малого предпринимательства понимаются также и физические лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица.

Вступивший в силу с 1 января 2008 года Федеральный закон от 24 июля 2007 г. № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» внёс некоторые изменения в понятие «малое предприятие». Кроме того, он впервые ввёл в оборот такие понятия, как «среднее предприятие» и «микропредприятие».

Важным новшеством нового закона по сравнению с Федеральным законом от 14 июня 1995 г. № 88-ФЗ «О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации» стало то, что он установил практически универсальные требования как к предприятиям, так и к индивидуальным предпринимателям, соблюдение которых позволяет отнести их к субъектам малого или среднего предпринимательства. Следует напомнить, что критерии, закрепленные ст. 3 Федерального закона от 14 июня 1995 г. № 88-ФЗ, применялись только к коммерческим организациям, а индивидуальные предприниматели относились к субъектам малого предпринимательства автоматически, вне зависимости от соответствия их указанным параметрам.

Таким образом, в настоящее время, согласно ст. 4 Федерального закона от 24 июля 2007 г. № 209-ФЗ, для отнесения индивидуальных предпринимателей и организаций к числу субъектов малого и среднего предпринимательства имеют значение следующие критерии:

1. Приобретение лицом статуса индивидуального предпринимателя, коммерческой организации (за исключением государственных и муниципальных унитарных предприятий), потребительского кооператива или крестьянского (фермерского) хозяйства.

2. Для юридических лиц – суммарная доля участия Российской Федерации, субъектов Российской Федерации, муниципальных образований, иностранных юридических лиц, общественных и религиозных организаций (объединений), благотворительных и иных фондов в уставном (складочном) капитале (паевом фонде) указанных юридических лиц не должна превышать 25 % (за исключением активов акционерных инвестиционных фондов и закрытых паевых инвестиционных фондов), доля участия, принадлежащая одному или нескольким юридическим лицам, не являющимся субъектами малого и среднего предпринимательства, не должна превышать 25 %.

Критерий «доли участия» в первую очередь направлен против признания малыми предприятиями зависимых или дочерних обществ. Невозможно создать действительно конкурентную среду, стимулируя и поддерживая предприятия, которые формально обладают признаками малого предпринимательства, но подконтрольны предприятиям-монополистам.

В целом данный критерий практически полностью повторяет аналогичное положение ст. 3 Федерального закона от 14 июня 1995 г. № 88-ФЗ. Однако Федеральный закон от 24 июля 2007 г. № 209-ФЗ впервые ввёл в круг лиц, чья доля участия в капитале ограничивается, иностранных юридических лиц, что, очевидно, является отражением протекционистской политики российского государства.

3. Средняя численность работников за предшествующий календарный год, которая определяется с учетом всех его работников, в том числе работников, работающих по гражданско-правовым договорам или по совместительству с учетом реально отработанного времени, работников представительств, филиалов и других обособленных подразделений.

Аналогичный критерий был закреплен и в Федеральном законе от 14 июня 1995 г. № 88-ФЗ, как было описано выше. Однако согласно ст. 4 нового Закона численность работников учитывается вне зависимости от сферы предпринимательской деятельности хозяйствующих субъектов.

От отраслевых критериев было решено отказаться по двум причинам. Первая из них – стремление приблизиться к общеевропейской практике. Вторая причина связана с такой особенностью малого бизнеса, как многопрофильность.

Кроме того, значение средней численности работников является одним из критериев для разграничения субъектов малого и среднего предпринимательства на следующие категории:

- средние предприятия – от 101 до 250 человек включительно;
- малые предприятия – до 100 человек включительно, в том числе микропредприятия – до 15 человек включительно.

Согласно Федеральному закону от 24 июля 2007 г. № 209-ФЗ, общий критерий принадлежности предприятий к малому и среднему бизнесу идентичен общеевропейскому: это предприятия численностью до 250 человек. Но микропредприятиями в Европе считаются предприятия с численностью до 10 человек (см. таблицу 1), в России – не более 15 человек. И в этом нашла отражение российская специфика.

В результате исследования, проведенного по просьбе Министерства экономического развития РФ Торгово-промышленной палатой РФ, оказалось, что по многим критериям «переломный момент» наступает после того, как численность компании достигает именно 15 человек. Например, затраты на ведение бухучета и составление налоговой отчетности являются особенно обременительными для компаний с численностью до 15 человек.

Критерий малой компании в России установлен тоже выше, чем в Европе, – 100 человек (там – 50 человек). Было решено сохранить критерий, установленный Федеральным законом от 14 июня 1995 г. № 88-ФЗ, чтобы не лишать привычной поддержки предприятия с численностью от 50 до 100 человек, которые из разряда малых сразу могли бы перейти в разряд средних.

Для индивидуальных предпринимателей критерий тот же – количество работников. Кстати, в этом смысле в России в чем-то уникальная ситуация: в Европе практически нет индивидуальных предпринимателей с численностью занятых 100 человек. А вообще средневропейское количество работников в малом бизнесе – 4,2 человека на одно предприятие. Можно сказать, что в России слишком крупный по европейским меркам малый бизнес.

4. Выручка от реализации товаров (работ, услуг) без учета налога на добавленную стоимость или балансовая стоимость активов (остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов) за предшествующий календарный год не должна превышать предельные значения, установленные Правительством Российской Федерации для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства.

Предельные значения выручки от реализации товаров (работ, услуг) и балансовой стоимости активов устанавливаются Правительством Российской Федерации один раз в пять лет с учетом данных сплошных статистических наблюдений за деятельностью субъектов малого и среднего предпринимательства.

Следует отметить, что данный критерий отнесения хозяйствующих субъектов к субъектам малого и среднего предпринимательства отсутствовал в Федеральном законе от 14 июня 1995 г. № 88-ФЗ, но является экономически вполне обоснованным.

Правительство РФ Постановлением от 22 июля 2008 г. № 556 утвердило предельные значения выручки от реализации товаров для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства:

- для микропредприятий – 60 млн. руб.;
- для малых предприятий – 400 млн. руб.;
- для средних предприятий – 1 млрд. руб.

Постановлением от 9 февраля 2013 г. № 101 Правительством РФ были вновь утверждены те же предельные значения выручки.

Эти критерии близки к европейским. Более строгие критерии могли бы затормозить развитие сектора и привести к еще большему его уходу в тень.

Как указывается в п. 3 ст. 4 Федерального закона от 24 июля 2007 г. № 209-ФЗ, категория субъекта малого или среднего предпринимательства определяется в соответствии с наибольшим значением двух последних из перечисленных показателей. В то же время необходимо отметить, что предельные значения балансовой стоимости активов (остаточной стоимости основных средств и нематериальных активов) для субъектов малого и среднего предпринимательства Правительством РФ до сих пор не утверждены.

Согласно п. 4 той же статьи, категория субъекта малого или среднего предпринимательства изменяется только в случае, если предельные значения выше или ниже предельных значений, установленных для соответствующих категорий, в течение двух календарных лет, следующих один за другим.

Разработчики закона при этом руководствовались европейской практикой. Там потеря соответствующего статуса происходит, если превышение критериев сохраняется в течение двух лет. Ведь малый бизнес характеризуется сезонностью и вообще непредсказуемостью. В какой-то период выручка может неожиданно упасть, а в какой-то – наоборот, резко вырасти. К сожалению, российское налоговое законодательство в этой части очень категорично: при превышении критериев переход со специального режима налогообложения, применение которого возможно (как будет показано ниже) для малого предприятия, на общий режим налогообложения происходит сразу, что, с нашей точки зрения, неправильно.

Необходимо отметить, что помимо специального законодательства, критерии отнесения хозяйствующих субъектов к числу субъектов малого предпринимательства устанавливают и иные нормативно-правовые акты. Так, в соответствии со ст. 59 Трудового кодекса Российской Федерации предприятие считается малым, если численность его работников не превышает 35 человек, а в организациях розничной торговли и бытового обслуживания – 20 человек.

Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ), закрепляя в гл. 26.2 упрощенную систему налогообложения (УСН), предусмотренную для малых форм предпринимательской деятельности, также устанавливает собственные критерии определения малого предпринимательства. Так, согласно п. 2.1 ст. 346.12 НК РФ организация имеет право перейти на УСН, если по итогам девяти месяцев того года, в котором организация подает заявление о переходе на УСН, доходы, определяемые в соответствии со статьей 248 НК РФ, не превысили 45 млн. руб. Не вправе применять УСН индивидуальные предприниматели и организации, средняя численность работников которых за налоговый (отчетный) период превышает 100 человек, организации, у которых остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов превышает 100 млн. руб., а также иные организации и индивидуальные предприниматели, указанные в п. 3 ст. 346.12 НК РФ.

Различные трактовки понятия «субъект малого предпринимательства» порождают многочисленные проблемы в практической деятельности предпринимателей. Как было справедливо отмечено в научной литературе, для оптимизации правоприменения, обеспечения эффективной поддержки малых предприятий необходимо унифицировать критерии отнесения субъектов предпринимательства к малым предприятиям, приведя в соответствие гражданское и налоговое законодательство.

2. Место малого и среднего бизнеса в экономической системе общества¹

Малое и среднее предпринимательство традиционно находятся в центре внимания как ученых, так и практических деятелей, поскольку именно оно призвано поддерживать здоровую конкурентную среду и препятствовать монополизации рынка. Общеизвестно, что именно коммерческие структуры, относящиеся к малому и среднему бизнесу, способны и должны стать локомотивом развития экономики страны, обеспечить её посткризисный рост и стабильное социальное положение граждан.

¹ При написании данного параграфа использовались материалы исследования «Малый и средний бизнес в 2012 году: международный опыт регулирования и финансирования», подготовленного Аналитическим центром открытого акционерного общества «Российский Банк поддержки малого и среднего предпринимательства» (ОАО «МСП Банк») в апреле 2013 года

Конец ознакомительного фрагмента.

Текст предоставлен ООО «ЛитРес».

Прочитайте эту книгу целиком, [купив полную легальную версию](#) на ЛитРес.

Безопасно оплатить книгу можно банковской картой Visa, MasterCard, Maestro, со счета мобильного телефона, с платежного терминала, в салоне МТС или Связной, через PayPal, WebMoney, Яндекс.Деньги, QIWI Кошелек, бонусными картами или другим удобным Вам способом.