

Ключевые слова:

налоги, налогообложение, государственные финансы, малые и средние предприятия, критерии малого предприятия для целей налогообложения, государственная поддержка малого бизнеса

М. А. Данилькевич, аспирант кафедры «Государственные доходы» Академии бюджета и казначейства Минфина России
(e-mail: mywebs@mail.ru)

Малый бизнес: критерии и налоговые льготы

Считается, что малое предприятие — один из важнейших элементов экономики любой страны. О малых предприятиях говорят как на бытовом, так и на государственном уровне. Для их поддержки принимаются специальные законы. Но тем не менее даже определить, что такое малое предприятие, не всегда просто. При детальном рассмотрении оказывается, что определения данного понятия в разных странах значительно различаются, а в законодательстве каждой отдельной страны оно обычно имеет несколько значений.

В Российской Федерации на конец 2008 — начало 2009 гг. по данным статистики насчитывалось 1 млн 347,7 тыс. малых предприятий¹ из 4 млн 771,9 тыс. всех зарегистрированных², т. е. малые предприятия составляли около 28 % всех предприятий страны. Число работающих на них на конец 2008 г. достигло 10 млн 436,9 тыс. чел. из 70 млн 603 тыс. чел. занятого населения, т. е. около 15 % всех работающих. Мало это или много, можно определить, сравнив приведенные цифры с аналогичными показателями других государств. Во многих странах малые предприятия составляют до 90 % всех предприятий, и на них приходится примерно столько же процентов от всех работающих (например в Японии). В США в 2004 г. количество малых предприятий со штатом до 100 чел. составляло 25 млн 306 тыс. из 25 млн 409,5 тыс. предприятий³.

¹ Основные экономические показатели деятельности малых предприятий — юридических лиц (http://www.gks.ru/free_doc/new_site/business/inst-preob/pmu.htm).

² Россия в цифрах — 2009 г. (http://www.gks.ru/bgd/regl/b09_11/Main.htm).

³ US Census Bureau (<http://www.census.gov/epcd/www/smallbus.html>).

Очевидно, что в России малые предприятия пока не играют значительной роли во внутренней экономике и политике. Вместе с тем важным вопросом как для нашей, так и для других стран является вопрос определения малого предприятия, а именно: исходя из каких характеристик предприятие можно отнести к категории малых. При этом следует отметить, что во многих странах государственная поддержка малых предприятий осуществляется по двум направлениям: программы поддержки малого бизнеса и льготное налогообложение. Кроме того, наряду с государственной поддержкой также проводится статистическое наблюдение за данной группой предприятий.

Программы поддержки малого бизнеса представляют собой комплекс мер по стимулированию малого бизнеса. Их ядром обычно являются меры по упрощению доступа малых предприятий к источникам финансирования⁴. Помимо этого, в рамках данных программ может проводиться разъяснительная работа (консультации, брошюры, разъясняющие законы) и профессиональное обучение, предоставляться право упростить ведение учета и подачи отчетности и др. Налоговые льготы в них, как правило, не включаются. В данных программах термины «малое предприятие», «микropредприятие», а также термин «среднее предприятие» установлены законодательно, хотя могут иметь различные критерии в зависимости от отрасли (как в США). В программах поддержки сами критерии и их числовые показатели могут меняться.

Льготное налогообложение малого бизнеса подразумевает снижение налоговой нагрузки на малые предприятия, причем зачастую в данном случае законодательно понятие малого предприятия для целей налогообложения не вводится. Вместо этого предприятие, удовлетворяющее отдельным требованиям (ограничение на выручку, на штат, на прибыль), получает те налоговые льготы, требованиям к предоставлению которых оно удовлетворяет. Кроме того, при налогообложении могут применяться особые правила, когда размер льгот меняется в зависимости от изменения контрольных показателей. Именно поэтому введение законодательных определений малого бизнеса при большом количестве различных налоговых льгот невозможно. Вместе с тем налоговые службы большинства стран разрабатывают специальные брошюры для малых предприятий, публикуют информацию на своих сайтах в Интернете, где подробно описываются все налоговые льготы, которые малые предприятия имеют право получить. Специальные требования к налогообложению малых предприятий позволяют им снизить расходы на ведение учета, подготовку налоговых деклараций и, что также важно, уплачивать налоги по сниженным ставкам либо сокращать базу обложения по сравнению с более крупными предприятиями.

Понятие «малое предприятие» используется также для целей статистики. Статистическое наблюдение необходимо для оценки развития малого бизнеса и влияния отдельных программ поддержки на этот процесс. По причине того, что статистические данные должны отражать функционирование тех субъектов экономики, которые получают поддержку государства, определение малого предприятия для целей статистики обычно совпадает с таким же определением в программах поддержки (налоговых и неналоговых). Оно является отправной точкой для разработки таких программ. Тем не менее критерии малого

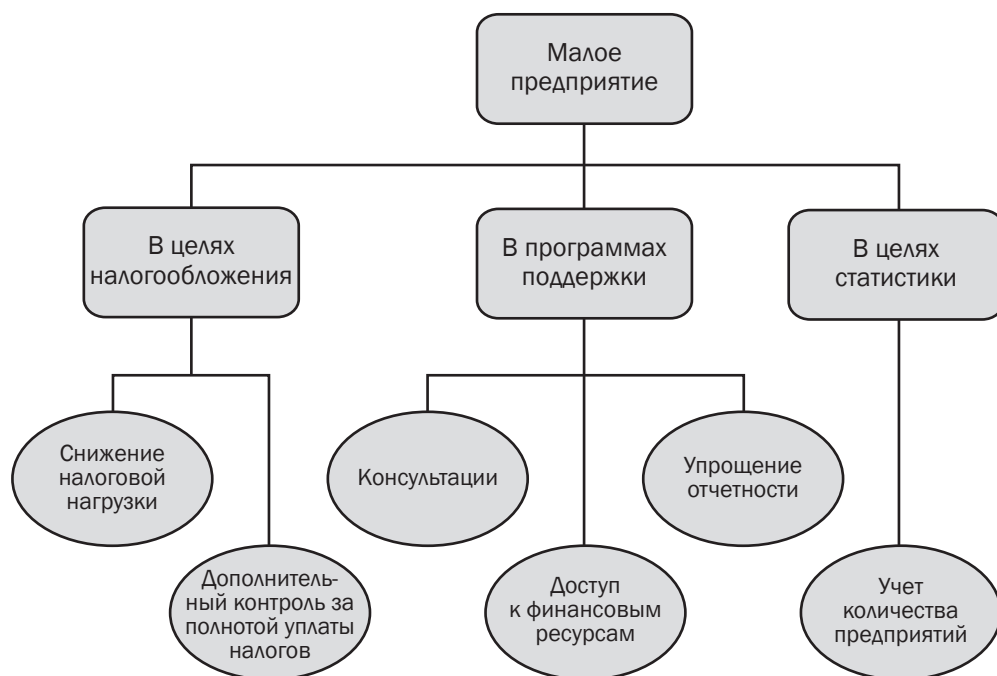
⁴ *US Small Business Administration* (<http://www.sba.gov/aboutsba/history/index.html>).

предприятия для целей статистики не всегда полностью соответствуют аналогичным критериям для целей налогообложения, поскольку последние очень разнообразны. Именно понятие малого предприятия в целях статистики имеет однозначное значение и обычно не изменяется в рамках отдельной страны.

Таким образом, понятие малого предприятия может использоваться для целей статистического анализа в различных программах поддержки малого бизнеса и при предоставлении налоговых льгот, в последнем случае обычно без законодательного утверждения самого понятия (законодательно утверждаются критерии).

Рисунок 1

Определение малого предприятия для трех целей



В Российской Федерации при отнесении субъектов предпринимательской деятельности к малым предприятиям руководствуются положениями Федерального закона от 24 июля 2007 г. № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» и постановлением Правительства Российской Федерации от 22 июля 2008 г. № 556 «О предельных значениях выручки от реализации товаров (работ, услуг)». В соответствии с законом к малым предприятиям относятся предприятия со штатом не более 100 чел. и выручкой от реализации товаров (работ, услуг) не более 400 млн руб. за год. Данный критерий используется прежде всего в программах финансовой поддержки малых предприятий через гарантии банкам, выдающим кредиты малым предприятиям, и в целях статистики. Примеры различных критериев отнесения к малым предприятиям в различных странах приведены в табл. 1.

**Классификация предприятий по размеру в ЕС, США и России
в целях статистики и в основных программах поддержки**

| Страны | Члены ЕС ⁵ | США ⁶ | Россия |
|---------------------|--|--|---|
| Микро-предприятие | Штат не более 10 чел., оборот или валюта баланса — до €2 млн | Не выделяются | До 15 чел. и выручка от реализации — до 60 млн руб.; доля участия государства и других компаний (кроме малых предприятий) — не более 25 % |
| Малое предприятие | Не более 50 чел., оборот или валюта баланса — до €10 млн | От 100 до 1500 чел. и/или оборот от \$0,75 млн до \$35 млн в зависимости от отрасли и вида бизнеса | До 100 чел. и выручка от реализации — до 400 млн руб.; доля участия государства и других компаний (кроме малых предприятий) — не более 25 % |
| Среднее предприятие | Не более 250 чел., оборот — до €50 млн или валюта баланса — до €43 млн | Не выделяются | До 250 чел. и выручка от реализации — до 1 млрд руб.; доля участия государства и других компаний (кроме малых предприятий) — не более 25 % |
| Крупное предприятие | Показатели выше | Показатели выше | Показатели выше |

Таблица составлена автором.

ВОЗМОЖНЫЕ КРИТЕРИИ ОПРЕДЕЛЕНИЯ МАЛОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

Из таблицы видно, что показатели размера предприятия в США, России и странах Европейского союза — это штат предприятия и финансовые показатели: оборот и выручка. Следует отметить, что оборот и выручка предприятия, а также такой показатель, как доход (валовой доход), могут быть аналогичными понятиями. Обычно в данном случае имеется в виду количество денег или иных благ, получаемых компанией за определенный период ее деятельности, в основном за счет продажи продуктов или услуг своим клиентам. Но также в зависимости от законодательства и правил бухгалтерского учета определенной страны это могут быть несколько отличающиеся между собой понятия. В таблице эти понятия приведены в том виде, в каком они присутствуют в официальных документах соответствующих стран и документах Евросоюза.

Кроме показателей количества работников и оборота (выручки) существуют и другие возможные критерии для классификации предприятий по размеру⁷:

- баланс предприятия (валюта баланса);
- форма собственности предприятия и наличие обособленных подразделений;
- размер капитала предприятия;
- стоимость основных средств;
- отрасль;
- дата создания предприятия (возраст предприятия);

⁵ The new SME definition: User guide and model declaration (http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/files/sme_definition/sme_user_guide_en.pdf).

⁶ US Small Business Administration, FAQ: Size Standards (<http://web.sba.gov/faqs/faqIndexAll.cfm?areaid=15>; http://www.sba.gov/idc/groups/public/documents/sba_homepage/serv_sstd_tablepdf.pdf).

⁷ Нужно отметить, что данные критерии в основном используются в программах поддержки малого бизнеса и в целях статистики. Для предоставления льгот при налогообложении малых предприятий к данным критериям прибавляются дополнительные показатели, прежде всего показатель налоговой базы.

— натуральные показатели деятельности (кол-во автомобилей, торговая площадь, количество магазинов и т. д.);

— доля участия в других компаниях и участие других предприятий в данной компании;

— участие в международном бизнесе.

Рассмотрим достоинства и недостатки различных критериев определения малого предприятия.

Оборот предприятия — стоимость отгруженных товаров собственного производства, работ и услуг, выполненных собственными силами, а также **выручка** от продажи приобретенных на стороне товаров (без налога на добавленную стоимость, акцизов и других аналогичных платежей)⁸. Т. е., как указано выше, это количество денег (**валовой доход**), полученных предприятием за определенный период своей деятельности. Показатель «**выручка**» (обычно от реализации товаров, например продукции предприятия), как правило, не сильно отличается от оборота предприятия и составляет основную часть последнего показателя. Эти показатели — достаточно точные критерии малого предприятия. Но есть определенные случаи, когда они могут дать ложное представление о размере предприятия, поскольку не учитывают натуральные показатели деятельности предприятия и его обязательства, а также обязательства третьих лиц перед ним.

Количество работников — это один из наиболее часто используемых показателей для малого предприятия. Его главное преимущество в том, что государственному органу его легко определить даже при слабом качестве ведения учета. Но у него есть и недостаток: число работников на высокоавтоматизированном производстве будет низким, хотя прибыль и будет высокой. Поэтому чаще всего этот показатель используется как дополнительный контролирующий признак малого предприятия совместно с другими показателями.

Баланс предприятия (валюта баланса) также представляет достаточно точный показатель размера предприятия, т. к. включает множество факторов. Валюта баланса — сумма (итог) по всем составляющим счетам бухгалтерского баланса. Эта сумма должна быть одинакова по активу и по пассиву баланса. Крупные предприятия, скорее всего, будут отличаться значительным собственным капиталом, высокой стоимостью основных средств, большим объемом привлеченных средств, а также дебиторской и кредиторской задолженности. Все эти факторы повышают показатель валюты баланса.

Форма собственности является одним из самых распространенных показателей, влияющих на получение поддержки от государства. Обычно максимальную поддержку могут получить индивидуальные предприниматели без образования юридического лица⁹. Поддержка обычно предполагает снижение требований к отчетности, консультации, льготный доступ к источникам финансирования и налоговые льготы. Форма собственности не определяет напрямую размер предприятия и влияет главным образом на то, отвечает ли собственник предприятия своим имуществом по долгам предприятия, а также ограничивает количество собственников. Тем не менее, этот показатель широко используется, т. к. он удобен для государства ввиду того, что форма собственности предприятия подвержена меньшим изменениям, чем показатели деятельности, и всегда известна. Кроме того, по определенным причинам формы собственности, предполагающие ответственность имуществом собственника предприятия и ограничивающие количество собственников, не характерны для средних и крупных предприятий. В случае если форма собственности предполагает возможность наличия обособленных подразделений и такие подразделения образованы, вероятно, предприятие относится к крупным.

⁸ Федеральная служба государственной статистики (http://www.gks.ru/free_doc/new_site/metod/prom/met_oborot-org.htm).

⁹ В разных странах формы собственности значительно различаются, во многих кроме индивидуальных предпринимателей схожую поддержку получают и другие формы собственности (например товарищества).

Размер капитала предприятия входит в показатель пассива баланса и дает определенное представление о величине бизнеса. В данный показатель включаются собственный капитал предприятия, привлеченные средства от выпуска акций и займы. Для капиталоемких отраслей этот показатель будет вполне адекватно отражать размер бизнеса, но в других отраслях может оказаться недостаточным.

Стоимость основных средств входит в показатель актива баланса и дает определенное представление о величине бизнеса. Для промышленных предприятий, где требуются большие инвестиции в оборудование для производства продукции, этот показатель будет адекватно отражать размер предприятия. Но он может оказаться неадекватным при определении размеров деятельности в области услуг.

Отрасль, в которой работает предприятие, может служить косвенным показателем размера этого предприятия. В определенных отраслях экономики и видах бизнеса, как правило, заняты либо крупные, либо, наоборот, преимущественно мелкие фирмы. Так, в банковском деле высокие требования к капиталу однозначно определяют банк как крупное предприятие. А с другой стороны, занятие репетиторством, переводами, искусством обычно не требует высоких капиталов, и поэтому эта сфера представлена преимущественно малыми предприятиями. Тем не менее в любой отрасли происходит появление и рост предприятий, поэтому без дополнительного исследования неверно относить все ее предприятия к малым или крупным. Кроме того, отрасль может оказывать влияние на значения других показателей, используемых при классификации предприятий по размеру. В табл. 1 показано, что в США в одних отраслях малым может считаться предприятие со штатом до 100, а в других — до 1500 чел.

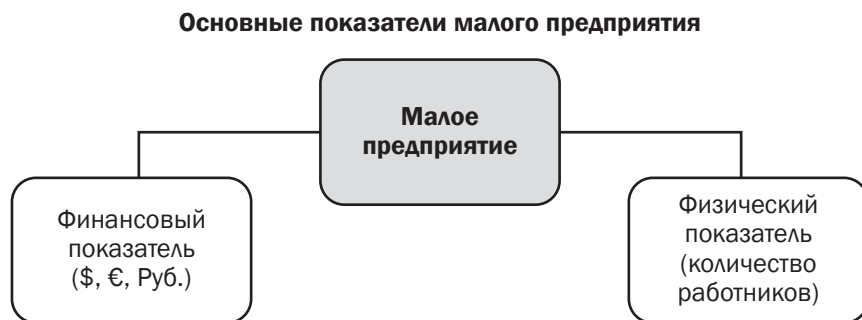
Дата создания может также быть фактором, определяющим размер предприятия. Вновь образованные предприятия во многих странах получают дополнительную государственную поддержку. При учете данного фактора особенно важно учитывать и другие факторы, т. к. наряду с малыми образуются и предприятия больших размеров.

Натуральные показатели деятельности широко используются для оценки размера предприятия в тех случаях, когда нет возможности оценить размер бизнеса иначе. Натуральный показатель — это показатель экономической деятельности, выраженный в физических единицах: количестве, весе, длине, площади, объеме выпускаемой продукции. Вместе с тем оценка по ним наиболее сложна, т. к. каждый вид бизнеса оценивается по своим натуральным показателям. С другой стороны, крайне сложно дать адекватную оценку размера бизнеса, используя один или два натуральных показателя. Такие показатели широко используются в странах, где финансовая система слабо развита и нет возможности применять финансовые показатели.

Участие других организаций в данной организации и участие данной организации в других организациях является неточным показателем для оценки малого предприятия так же, как и форма собственности, т. к. это не экономические показатели. А **показатель участия в международном бизнесе** по мере глобализации экономики больше не является привилегией крупного бизнеса. Но так же, как и форма собственности, состав собственников компании и участие компании в других организациях — это такие показатели, которые налоговым ведомствам относительно легко проконтролировать. Поэтому их не следует отбрасывать, если используется несколько критериев для отнесения к малому предприятию.

Таким образом, можно сделать общий вывод, что для определения малого предприятия можно применять различные критерии. Одновременно можно с уверенностью заявить, что универсального критерия в этом вопросе нет, т. к. все они имеют те или иные недостатки. Отчасти эти недостатки связаны с возможным желанием компаний искусственно классифицироваться как малые предприятия и получить преимущества, которые им на самом деле не положены.

Наилучшим выходом из данной проблемы является возможность использования группы критериев, составленной по определенным правилам. Представляется, что наиболее оптимальным набором показателей являются относительно независимые между собой физический показатель деятельности предприятия (количество работников) и финансовый показатель (оборот предприятия или валюта баланса).



Возвращаясь к табл. 1, можно отметить, что все представленные примеры показателей малого предприятия (среднего и микропредприятия) используют как минимум два критерия. Данные комплексные определения малого предприятия позволяют стимулировать рост малых предприятий и защищают бюджет государства от неоправданного снижения доходов.

Вместе с тем, анализируя табл. 1, можно отметить, что в США и России используется дополнительный третий критерий определения размера предприятий. В России этот критерий — доля участия в капитале предприятия, ограничивающая участие крупных компаний и государства размером в 25 %. В США это принадлежность к определенному виду бизнеса, определяющая корректирующие коэффициенты первых двух показателей — финансового и физического. Третий показатель позволяет увеличить точность определения размера предприятия.

СПЕЦИФИКА ОПРЕДЕЛЕНИЯ МАЛОГО ПРЕДПРИЯТИЯ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Следует отметить, что, как правило, для целей налогообложения используются дополнительные критерии, отличные от основного, применяемого в той или иной стране для отнесения предприятия к категории малого предприятия в целях статистики и используемого в программах поддержки малого бизнеса. Это связано с тем, что налоговое законодательство более строго осуществляет отбор предприятий для предоставления соответствующих налоговых льгот. Также можно отметить, что налоговые льготы часто предоставляются именно по тем налогам, по которым налоговая база за определенный период показывает, что данное предприятие относится к категории малого. Поэтому оно может иметь налоговые льготы как малое предприятие по одним налогам, а другие налоги уплачивать в полном объеме по высоким ставкам. Соответственно, критериями малого предприятия оказываются показатели, определяющие базу для исчисления соответствующих налогов. Напомним, что сумма налога рассчитывается как произведение базы налогообложения и ставки налога.

В налоговом законодательстве РФ отсутствует понятие малого предприятия. Но тем не менее Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ) предоставляет специальные преимущества для компаний и индивидуальных предпринимателей с показателями ниже определенных установленных значений. Наиболее очевидный пример таких преимуществ для малых предприятий — возможность перехода на специальный налоговый режим «Упрощенная система налогообложения» (УСН). Также индивидуальный предприниматель может перейти на особый вид УСН — УСН на основе патента. Возможность применения патентной системы налогообложения ограничена штатом малого предприятия — не более 5 чел. (при обычном УСН — не более 100 чел.). Кроме того, возможность применения патентной системы налогообложения на территории субъекта РФ определяется каждым субъектом самостоятельно. Оба режима УСН автоматически освобождают налогоплательщика от уплаты НДС.

В табл. 2 приведены основные налоговые льготы для малых предприятий, предоставляемые в соответствии с НК РФ.

Таблица 2

Малый бизнес в целях налогообложения в РФ

| Льгота для малого предприятия | Ограничение на размер предприятия |
|---|--|
| Добровольное освобождение от НДС | Выручка за 3 мес. не более 2 млн руб. |
| Возможность использовать кассовый метод учета | Выручка в среднем за предыдущие четыре квартала не превысила 1 млн руб. за каждый квартал ¹⁰ |
| Добровольный переход на УСН | Доходы за 9 мес. не более 45 млн руб., штат до 100 чел. |
| Добровольный переход на УСН на основе патента | Возможно только для индивидуального предпринимателя, доходы за 9 мес. не более 45 млн руб., штат до 5 чел. |

Можно отметить, что критерии перехода на УСН имеют много общего с показателями малого предприятия из закона «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации». В обоих случаях преимущества полагаются предприятиям с численностью работников до 100 чел. и долей участия других организаций не более 25 %. Различие наблюдается при определении финансового показателя. В соответствии с законом «О развитии малого и среднего предпринимательства...» выручка от реализации определяется в порядке, установленном НК РФ. Доходы предприятия включают «доходы от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав (доходы от реализации)» и «внереализационные доходы». Соответственно, даже если предприятие имеет выручку от реализации 40 млн руб. за 9 мес., то оно, возможно, являясь малым предприятием по закону № 209-ФЗ, может не иметь права перейти на УСН, если внереализационные доходы превысили 5 млн руб. (т. е. доходы превысили 45 млн руб.). Кроме того, остаточная стоимость основных средств при переходе на УСН не должна превышать 100 млн руб.

Из вышесказанного можно сделать вывод, что при определении возможности перехода на УСН учитывается большее количество критериев, применяются более жесткие ограничения контрольных финансовых показателей, чем при отнесении к малому предприятию в соответствии с законом № 209-ФЗ. Это показывает, что для государства большую важность представляют налоговые поступления, чем ведение статистического учета и предоставление гарантий по займам малых предприятий. Само отнесение предприятия к малому не имеет значительных последствий для бюджета государства, а разрешение на применение УСН для определенного числа предприятий (а также предоставление других налоговых льгот), напротив, может иметь такие последствия.

Также нужно отметить, что в России есть еще один специальный налоговый режим, связанный с малым бизнесом, — единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД). Переход на этот режим обязателен в установленных законом случаях. Одно из условий перехода на него — штат не более 100 чел. Данный налог уплачивается отдельными видами бизнеса, которые могут быть отнесены к категории труднооблагаемых налогоплательщиков¹¹. Он уплачивается при оказании бытовых, ветеринарных услуг, услуг по ремонту и мойке автомобилей, при перевозке пассажиров

¹⁰ НК РФ, ст. 273.

¹¹ Труднооблагаемый налогоплательщик — та часть населения и предприятий, к которой система сбора налогов трудно применима или ее применение неэффективно.

и грузов, при организации платных стоянок, при размещении рекламы на транспортных средствах и рекламных конструкциях, при организации точек общественного питания или розничной торговли (зал не более 150 м²)¹². Решение о введении ЕНВД на отдельный вид или на несколько видов деятельности принимается представительными органами муниципальных районов, городских округов, законодательными органами государственной власти Москвы и Санкт-Петербурга. Поэтому данный налог введен не на всей территории России; а там, где он введен, правила его уплаты могут различаться в разных районах в пределах, указанных в НК РФ.

Для сравнения рассмотрим, как определяются малые предприятия в целях налогообложения в США и во Франции. В табл. 3 и 4 приведены основные положения налогового законодательства, связанные с малыми предприятиями¹³. Существуют и другие налоговые льготы для малых предприятий, не перечисленные в данной таблице. При анализе табл. 3 нужно учесть, что в США существует особая форма собственности — S-корпорация, аналога которой нет в России. Если S-корпорации соответствуют российским акционерным обществам и облагаются налогом на прибыль, то S-корпорации облагаются налогом на доходы физических лиц — собственников компании (поэтому собственниками могут быть только физические лица). Подобным образом в России облагаются налогом индивидуальные предприниматели. S-корпорации в остальном обладают теми же особенностями, что и C-корпорации: выпускают акции и имеют ограниченную ответственность¹⁴.

Таблица 3

Малый бизнес в целях налогообложения в США

| Налоги и методы учета | Ограничение на размер предприятия | Преимущество |
|--|--|---|
| Налог на корпорации для C-корпораций ¹⁵ | Прибыль: \$0–50 000 | Ставка 15 % |
| | Прибыль: \$50 000–75 000 | Ставка 25 % |
| Все налоги | S-корпорации (акционеров не более 100 чел.) | Налоги корпорации уплачиваются в виде налогов с акционеров |
| Минимальный альтернативный налог (Alternative Minimum Tax, AMT) | Годовой валовой доход не более \$7 000 000 для S-корпорации или S-корпорации с любым валовым доходом | Освобождение от AMT |
| Метод учета | S-корпорация без складов или S-корпорация со складами со среднегодовым валовым доходом не более \$10 млн за 3 года | Возможность использовать кассовый метод учета |
| Налог на корпорации. Налог на доходы акционеров для S-корпораций | Расходы на оборудование для компании в первый год работы не более \$800 000 | Возможность снизить налоговую базу на сумму расходов на оборудование для компании, но не более чем на \$250 000 |

¹² НК РФ, гл. 26.3., ст. 346.26.

¹³ Barbara Weltman. *JK Lasser's Small Business Taxes 2009: Your Complete Guide to a Better Bottom Line.* — John Wiley & Sons: Hoboken, 2009. — P. 326.

¹⁴ Ограниченная ответственность — принцип, согласно которому участники юридического лица с ограниченной ответственностью отвечают по его обязательствам лишь в размере своей доли в его капитале.

¹⁵ Налог имеет прогрессивную налоговую ставку, перечислены ставки, имеющие отношение к малому бизнесу.

Малый бизнес в целях налогообложения во Франции

| Налоги и налоговые режимы | Ограничение на размер предприятия | Преимущество |
|---|--|---|
| НДС | Оборот до €80 300 за год для предприятий торговли, оборот до €20 300 за год для предприятий в сфере услуг | Освобождение от НДС |
| Упрощенный режим (régime réel simplifié d'imposition, RSI) | Оборот до €231 000 за год для предприятий торговли, оборот до €766 000 за год для предприятий в сфере услуг | Упрощение отчетности: сдают только баланс и отчет о прибылях и убытках; упрощенная уплата НДС |
| Налог на организации (прогрессивная ставка) | Прибыль за год от €0 до €38 120 | Ставка 15 % |
| | Прибыль за год от €38 120 до €7 630 000 | Ставка растет от 15 до 33,1/3 % |
| Налог на организации (освобождение вновь созданных предприятий) | Вновь созданные предприятия, в зонах, где проводится стимулирование вновь созданных предприятий | Освобождение от налога на прибыль полностью на два года и частично еще на три года |
| Режим микропредприятия (régime des micro-entreprises) | Для индивидуальных предпринимателей или партнеров товарищества (exploitant individual, associé d'une société de personnes); определенные виды бизнеса (продажа товаров, аренда оборудования, транспортных средств, гостиницы, рестораны, транспорт, промышленная переработка, добыча, обработка, ремесло); доходы до €32 000 в сфере услуг и до €80 000 в торговле | Доход от торговой и промышленной деятельности уплачивается как часть подоходного налога. Возможность рассчитывать подоходный налог по упрощенной схеме: налоговой базой считается 71 % от выручки для торговли и 50 % для сферы услуг |

Единого определения понятия «малое предприятие» для целей налогообложения не существует ни во Франции, ни в США, ни в России. Это комплексное понятие, которое объединяет различные нормы налоговых законодательств. За счет этого достигается более гибкая поддержка того или иного круга малых предприятий, важных для той или иной страны, без значительного падения доходов для бюджета. В США и во Франции применяется прогрессивная ставка налога на прибыль, а в РФ вместо этого есть специальный налоговый режим для малых предприятий с пониженной ставкой налога. Особое преимущество для создаваемого предприятия в США и во Франции — возможность использовать особый статус предприятия, когда его налоги уплачиваются как часть подоходного налога его акционеров (партнеров, учредителей), как это происходит при создании S-корпораций в США и при выборе режима микропредприятия во Франции. Это может быть удобно для вновь организованных предприятий, т. к. должно снижать расходы на ведение учета для целей расчета налога на прибыль и, возможно, других налогов. Кроме того, это снимает проблему двойного налогообложения дохода акционеров, когда они вынуждены уплатить сначала налог на прибыль, а затем налог на доходы с полученных дивидендов. В России так уплачивают налоги только индивидуальные предприниматели, но они несут ответственность своим имуществом, и им сложно привлечь финансирование, в отличие от S-корпораций.

Из рассмотренного материала можно сделать вывод, что критерии малого предприятия, при соответствии которым оно имеет право получать льготы и поддержку от государства, могут значительно различаться. При этом часто условия предоставления

льгот и оказания поддержки со стороны государства включают не просто соответствие предприятия малому предприятию по размеру, но и дополнительные условия. Единое определение малого предприятия непосредственно нужно для статистических целей и как исходный пункт для разработки мер содействия малому бизнесу внутри национальной экономики. Сами же меры не обязаны абсолютно следовать национальному определению малого бизнеса, главная задача государства в данном вопросе — помогать (и главным образом не вредить) наиболее важным группам предприятий малого и среднего бизнеса. Такими группами могут быть микропредприятия, фермеры, семейные, инновационные или другие предприятия в зависимости от уровня и специфики развития экономики. Поэтому объективно необходимым становится появление нескольких критериев малых предприятий, в зависимости от того, какие цели преследует государство: статистический учет, разработка программ содействия развитию малого бизнеса (прежде всего через гарантии по кредитам малым предприятиям) или налогообложение.

Критерии для выделения малых предприятий в разных случаях могут использоваться различные, но есть и нечто общее — все они должны учитывать особенности бизнеса и его стремление искусственно снизить налоги и получить дополнительные финансовые ресурсы. Поэтому наилучшим критерием малого предприятия является комплекс критериев, учитывающих как показатели финансовой деятельности, так и натуральный показатель количества работников в штате предприятия. Натуральный показатель является важным вспомогательным фактором, так как трудно искусственно манипулировать им или его исказить, что защищает государство от недобросовестных действий предприятий.

Программы поддержки малого бизнеса имеют большое значение, однако еще важнее для данных предприятий налоговое стимулирование. Оно защищает малый бизнес от избыточного налогового бремени. По этой причине налоговому стимулированию отводится особая роль, и в развитых странах создается комплекс мер по предоставлению налоговых льгот. Эти льготы положены малым предприятиям при выполнении требований к отдельным показателям деятельности предприятия. Хотя в налоговом законодательстве может содержаться множество вариантов и условий получения льгот, которые трудно обнаружить неподготовленному человеку, обычно информация о льготах в области налогообложения доводится до представителей малого бизнеса в простой и понятной форме в виде брошюр и информации на сайтах в Интернете (со ссылками на соответствующие законодательные акты).

Если рассматривать политику Российской Федерации в области поддержки малого бизнеса, можно отметить, что в основе она соответствует практике развитых стран. Кроме того, ряд норм, таких как УСН на основе патента и ЕНВД, заимствованных из рекомендаций международных организаций и практики развивающихся стран, позволяет предоставить налоговые льготы и обеспечить минимальную уплату налогов представителями малых и микропредприятий. Сложности для предприятий малого бизнеса заключаются в отдельных аспектах налогового законодательства и в отсутствии возможности выбора: переход на УСН влечет утрату возможности платить НДС (это единственный способ для малых предприятий снизить налогообложение прибыли), при использовании общего режима налогообложения уплачивается единый сравнительно высокий налог на прибыль (в США и Франции есть прогрессивная ставка налога на прибыль), а уплачивать налог на доходы вместо налога на прибыль имеют право только индивидуальные предприниматели (в США это право имеют и S-корпорации).

В России действуют не только налоговые инструменты стимулирования малого бизнеса. Общегосударственная программа поддержки малого бизнеса через систему гарантий по кредитам была запущена недавно, в 2008 г. после принятия закона № 209-ФЗ, и ее старт совпал со сложным периодом экономического кризиса. Тем не менее определенные положительные результаты есть и в данном направлении. В 2009 г. Фондом содействия кредитованию малого бизнеса Москвы было заключено 1183 договора поручительства (по кредитным договорам) на общую сумму 3,79 млрд руб., что позволило привлечь в сферу малого бизнеса кредитные ресурсы в объеме 7,88 млрд руб.¹⁶

В нашей стране разработана комплексная программа поддержки малых предприятий, включающая широкий перечень льгот для них. Критерии предоставления малым предприятиям налоговых льгот и прочих вариантов поддержки значительно отличаются. Данная практика встречается не только в России, но и в большинстве развитых стран. Такая политика стимулирования позволяет добиваться развития малого бизнеса при минимальных издержках для государств благодаря дифференцированному подходу при налогообложении, предоставлении гарантий по кредитам и оказании других видов помощи в зависимости от особенностей отдельных групп предприятий. Поэтому можно утверждать, что в большинстве стран, в том числе и в России, существует три группы критериев малого предприятия: в целях налогообложения, в целях статистики и для целей программ поддержки малых предприятий.

Библиография

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (действующая редакция).
2. Федеральный закон Российской Федерации от 24 июля 2007 г. № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации».
3. Постановление Правительства Российской Федерации от 22 июля 2008 г. № 556 «О предельных значениях выручки от реализации товаров (работ, услуг) для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства».
4. Федеральная служба государственной статистики [Электронный ресурс]. — Режим доступа: http://www.gks.ru/free_doc/new_site/metod/prom/met_oborot-org.htm.
5. Российский статистический ежегодник. 2007: Стат.сб./Росстат. — М., 2007. — 825 с.
6. US Small Business Administration, FAQ: Size Standards [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://web.sba.gov/faqs/faqIndexAll.cfm?areaid=15>.
7. US Census Bureau [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.census.gov/epcd/www/smallbus.html>.
8. The European Commission [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://ec.europa.eu/>.
9. Barbara Weltman. JK Lasser's Small Business Taxes 2009: Your Complete Guide to a Better Bottom Line. — John Wiley & Sons: Hoboken, 2009.
10. The new SME definition: User guide and model declaration [Электронный ресурс]. — Режим доступа: http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/files/sme_definition/sme_user_guide_en.pdf.
11. Фонд содействия кредитованию малого бизнеса Москвы [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://fs-credit.mbm.ru/viewer.aspx?si=0&obj=container&ri=139&url=http%3a%2f%2ffs-credit.mbm.ru%2fdefault3.aspx%3f%3d0%26p%3d91>.

¹⁶ Фонд содействия кредитованию малого бизнеса Москвы (<http://fs-credit.mbm.ru/viewer.aspx?si=0&obj=container&ri=139&url=http%3a%2f%2ffs-credit.mbm.ru%2fdefault3.aspx%3f%3d0%26p%3d91>).