

СТАНОВЛЕНИЕ И РАЗВИТИЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА О НАЛОГОВОМ СТИМУЛИРОВАНИИ МАЛОГО БИЗНЕСА В РОССИИ

Исследуются вопросы становления и развития законодательства о налогообложении малого предпринимательства в России. Предлагается и раскрывается периодизация процессов зарождения и эволюции малых форм хозяйствования. Освещаются вопросы корреляции существования малого бизнеса и проводимой государственной налоговой политики в рамках определенных социально-экономических условий. Обосновывается целесообразность использования опыта законодательного регулирования в данной сфере в современных реалиях.

Ключевые слова: малое предпринимательство; налогообложение; законодательство; история; этапы.

При разработке и реализации правовой политики поддержки и стимулирования малого предпринимательства законодатель испытывает необходимость в определенном базисе, позволяющем сделать ее эффективной. Таким фундаментом, помимо достоверных и актуальных сведений о современном состоянии и потребностях субъектов малого предпринимательства, должны быть знание закономерностей эволюции объекта правового регулирования, а также опыт проведения государственных мероприятий в этой сфере.

В специальной юридической литературе отсутствует единство взглядов на момент начала законодательной регламентации и количество этапов существования малого предпринимательства – различные авторы выделяют от двух до семи периодов эволюции малых форм хозяйствования.

Одни из исследователей полагают возможным утверждать о становлении малого предпринимательства в нашей стране лишь со второй половины XX в. К примеру, В.А. Зевелев начинает рассмотрение истории основания малых форм хозяйствования с 1986–1987 гг. [1. С. 99]. Такой же точки зрения придерживаются С.А. Артемов и М.М. Бестаев [2. С. 32; 3. С. 16]. Другие авторы освещают вопросы становления малого предпринимательства и политику государства в этой области с гораздо более раннего времени – фактически с начала XVIII в. [4. С. 9].

На наш взгляд, в целях максимально полного раскрытия тенденции развития и, соответственно, характера малого предпринимательства анализ его становления и развития не должен ограничиваться временными рамками новейшей истории, а начинаться с появления этой экономической формы хозяйствования. При этом считаем обоснованным положить в основу периодизации такую существенную черту малого предпринимательства, как способность к быстрому его ответу на изменения экономической конъюнктуры, определяемой теми или иными факторами. Исходя из этого, полагаем возможным выделить следующие этапы развития малого предпринимательства и, соответственно, государственной налоговой политики в сфере оказания поддержки данной категории хозяйствующих субъектов.

Первый этап охватывает период с середины XVIII в. до октября 1917 г.

К малым предпринимателям начала той эпохи относились ремесленники, крестьяне (с их крестьянскими хозяйствами, кустарными промыслами и небольшими предприятиями всех отраслей производства). При этом характерной чертой мелкого хозяйствования была его семейственность, получающая проявление и в родственной преемственности дела.

Если до XVIII в. попытки оказать помощь малому предпринимательству, в том числе посредством изменения размера податей, были эпизодическими, не носили всеобъемлющего характера (например, освобождение пришлых крестьян от уплаты налогов на землю на срок до 15 лет), то с первой половины XVIII столетия государственные мероприятия в этой сфере стали приобретать свойство системности, позволяющее говорить о зарождении механизма правового регулирования малого предпринимательства.

Так, при Петре I изменились принципы таможенной политики в сторону осуществления протекционизма. Изменение сферы налогообложения охарактеризовалось послаблением налогового бремени для малого предпринимательства. По одному из основных на то время налогов – промысловому – было введено освобождение от его уплаты для некоторых категорий субъектов (например, мелкие кредитные учреждения, товарищества, артели с существенным на тот период капиталом в 10 тыс. руб.).

Налоговая политика того времени также стала характеризоваться значительными смягчениями режима взимания обязательных платежей с представителей мелкого предпринимательства. Одним из важнейших нормативно-правовых актов, содержащих механизм нового налогового режима, стал Закон «О более равномерном обложении торговли и промышленности», полностью освободивший мелкие промыслы от уплаты налогов. 15 января 1885 г. был утвержден новый Закон – «Правила об обложении торговых и промышленных предприятий дополнительным сбором», который установил две формы налогообложения. Одна из них представляла собой налог на предпринимателей, соответствующий размерам торговых или промышленных оборотов их предприятий, величина которого была постоянной. Другая же изменялась в зависимости от годового дохода предпринимателя и составляла 5% от его размера. Кроме того, закон 1885 г. установил раскладочный сбор, общий размер которого определялся для каждой губернии на три года. Внутри губернии налог распределялся сначала между уездами, затем – по промышленным и торговым предприятиям с учетом их текущего финансового положения. Таким образом, создавалась возможность учета временных затруднений предпринимателя и соразмерного уменьшения его налогового бремени.

Начало января 1906 г. ознаменовалось принятием еще одного важного закона, предполагающего увеличение налогов с капиталов и ставок процентного сбора с прибыли предприятий, имевших официальную отчетность, а также увеличение процентного сбора с прибыли

ли предприятий, которые такой отчетности не вели. Для всех служащих предприятий первого типа вместо 2%-го налога с их жалования и вознаграждений вводилось прогрессивное налогообложение. Результатом действия этого закона стало исчисление налога с учетом доходности предприятий и прибыли от торговли, а также экономической конъюнктуры [5. С. 13–14].

Таким образом, зарождалась отличительная основа правовой, в том числе налоговой, политики, долгое время являвшаяся определяющей для нашей страны, – активное вмешательство государства в сферу предпринимательства, в том числе и мелкого, осуществление контроля за его деятельностью. Петр I издал указ 1722 г., согласно которому ремесленники должны были объединяться в цеха, назначался старейшина цеха, ответственный за качество продукции и соблюдение правил приема новых членов в цех, определялись сроки обучения ремеслу.

Второй этап развития малого предпринимательства, на наш взгляд, начинается с октября 1917 г., положившего начало коренным изменениям во всех сферах жизни общества, в том числе и в хозяйственной. Кардинальные преобразования экономического строя страны привели к полной централизации в руках государства всех экономических ресурсов, государственной монополизации производства, национализации всех предприятий, в том числе относящихся к малым формам хозяйствования, введению продразверстки.

Впоследствии именно малое предпринимательство наиболее активно отреагировало на правила ведения хозяйственной деятельности в рамках НЭП. Многие мелкие предприятия, подвергшиеся национализации, были возвращены их прежним владельцам. Частным лицам разрешалось также создавать заново предприятия с численностью работников не свыше 20 человек.

В начале функционирования НЭП налоговая политика Советского государства характеризовалась льготным режимом для малого предпринимательства. Так, до 60% промысловых кооперативов были освобождены в 1923–1924 гг. от уплаты промыслового налога, являвшегося в то время основным для хозяйственного общества. Последующее плавное отступление от направлений НЭП неизбежно сказалось и на налоговом регулировании. Н.В. Артемьев в связи с этим отмечает, что государство экономическими и административными рычагами стремилось сделать частную инициативу невыгодной. В 1926–1927 гг. «нэпманская» буржуазия платила в 2,5 раза больше налогов в процентном отношении к доходу, получаемому рабочими и служащими. С 1 октября 1929 г. ставки взимания промыслового налога с частных предприятий превышали ставки, по которым облагались государственные и кооперативные предприятия, в 1,5–2 раза [5. С. 18]. В результате в 1928–1929 гг. доля частной торговли в розничном товарообороте составляла всего 15,3% (государственная торговля занимала 17,3%, кооперативная – 67,4%) [6. С. 11].

В дальнейшем прогресс мелких форм хозяйствования в значительной степени осложнялся условиями сложившейся устойчивой плановой экономики Советского государства.

Третий этап развития малого предпринимательства охватывает период с 1987 по 1992 г.

В мае 1987 г. вступил в силу Закон СССР «Об индивидуальной трудовой деятельности», снявший ограничения на занятия культурно-ремесленными промыслами, а также предусмотревший упрощение процедуры регистрации такой деятельности.

В конце 1987 г. был принят Закон СССР «О кооперации в СССР» [7], следствием чего стало активное развитие кооперативов. В последующие два года после принятия Закона число кооперативов увеличилось в 5,9 раза, за 1989–1990 гг. – в 2,6 раза. По состоянию на 1 января 1991 г. в кооперативах работало 134,6 тыс. чел. [8. С. 58]. Правда, в юридической литературе отмечаются и недостатки существовавшей тогда кооперации. Нестабильное положение новой кооперации, вызванное непоследовательной государственной политикой, непрерывным давлением социальных сил, приводило к возобладанию в кооперативном движении краткосрочных интересов в ущерб долгосрочным. Это, в свою очередь, привело к недовольству кооперацией у правительства и различных слоев населения [1. С. 106].

В качестве самостоятельной организационно-правовой формы малое предпринимательство стало существовать с 1989 г., когда Комиссия по совершенствованию хозяйственного механизма при Совете Министров СССР утвердила Положение об организации деятельности малых предприятий [9]. Предельная численность работников для них была закреплена в размере до 100 человек. Предприятиям была предоставлена полная самостоятельность в ведении хозяйственной деятельности, распоряжении прибылью, оставшейся после налогообложения и уплаты иных сборов обязательного характера, определялись формы и перечень уставных документов кооператива.

Необходимо отметить, что в последовавшем затем Законе РСФСР 1990 г. «О предприятиях и предпринимательской деятельности» уже не содержались понятия «кооператив» и «малое предприятие» [10], что существенным образом замедлило развитие малых форм хозяйствования в нашей стране.

Впервые после октября 1917 г. организационно-правовые условия развития малого предпринимательства, имевшие системный характер, появились (возобновились) в нашей стране после принятия в 1991 г. постановления Совета Министров РСФСР, утвердившего Положение «О мерах по поддержке и развитию малых предприятий в РСФСР» [11]. Им, в частности, была определена среднесписочная численность работников малых предприятий различных отраслей хозяйствования. Рассматриваемым положением предусматривалось льготное налогообложение малых предприятий в форме предоставления им льготы по налогу на прибыль с момента их государственной регистрации или перерегистрации в соответствии с Законом РСФСР «О предприятиях и предпринимательской деятельности».

Еще одной мерой поддержки налогового характера стала предоставляемая малым предприятиям возможность 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. Кроме того, предполагалось введение льготного налогообложения прибыли,

полученной банками при кредитовании малых предприятий, и использование для этих целей средств Фонда поддержки предпринимательства.

Помимо этого, органам исполнительной власти было предписано оказывать малым предприятиям и их союзам, ассоциациям и другим объединениям содействие в материально-техническом и информационном обеспечении, передаче, продаже и сдаче в аренду свободных производственных площадей, оборудования, нежилых помещений, законсервированных зданий и сооружений, объектов незавершенного строительства. Правда, допускающая неоднозначное юридическое толкование формулировка этой обязанности вкупе с отсутствием ответственности за ее неисполнение или ненадлежащее исполнение привели к неудовлетворительной реализации этого законоположения. Таким образом, можно утверждать, что несоблюдение правил законодательной техники в ходе принятия законов и подзаконных нормативных правовых актов существенно затруднило развитие данной формы предпринимательства.

В этот период происходило постепенное отмирание такой формы хозяйственной деятельности, как кооперация, что явилось следствием сразу нескольких, имеющих различную природу обстоятельств. К ним следует отнести прежде всего отсутствие законодательной базы: и в упоминавшемся выше Законе РСФСР 1990 г. «О предприятиях и предпринимательской деятельности», и в Законе РСФСР «О собственности» [12] понятия кооперации и кооператива отсутствовали. Последний признал только такие формы собственности, как частная, государственная, муниципальная, а также собственность общественных объединений (организаций). О кооперативной форме собственности Закон, таким образом, умолчал.

Другой причиной явилось принятие ряда законодательных актов, официально разрешивших ведение предпринимательской деятельности, основанной на частных началах, что вызвало массовую перерегистрацию кооперативов.

Законодательство о приватизации также не предусматривало приватизацию в форме кооперативов [13].

Четвертый этап эволюции малого предпринимательства в России, на наш взгляд, начался с 1992 г. и продолжается по сегодняшний день. После окончательного распада СССР и отмены административно-командной модели государственного управления был упразднен централизованный контроль над ценами, организована широкомасштабная приватизация.

Предприятия с численностью работников до 200 человек и стоимостью основных фондов до 1 млн руб. (малые предприятия) должны были в обязательном порядке продаваться через аукционы или на конкурсной основе выставляться на торгах, что, по замыслу законодателя, позволяло бы узнать их реальную рыночную стоимость. Кроме того, государственное или муниципальное предприятие могло быть выкуплено коллективом его работников.

Положительно можно охарактеризовать корреляцию критериев малого предприятия, установленных Законом о приватизации и ранее принятым Советом министров РСФСР Положением «О мерах по под-

держке и развитию малых предприятий в РСФСР». Это свидетельствует о преемственности государственной политики в области поддержки малых предприятий путем обеспечения сопоставимости требований, предъявляемых к предприятиям малой формы хозяйствования. В настоящее время законодательство, к сожалению, не всегда характеризуется унификацией понятия «малое предпринимательство» в различных своих отраслях и нормативных правовых актах; отраслевое законодательство не позволяет говорить об унификации понятия «малое предпринимательство», что создает определенные трудности для хозяйствования.

Еще одним нормативным актом, направленным на реализацию политики поддержки малого предпринимательства, являлся Указ Президента РФ «Об организационных мерах по развитию малого и среднего бизнеса в Российской Федерации» [14]. Данным Указом Правительству Российской Федерации с участием органов исполнительной власти субъектов было предписано в двухмесячный срок подготовить для внесения на рассмотрение Верховного Совета Российской Федерации проекты законодательных актов, регламентирующих создание благоприятных условий развития малого и среднего бизнеса, в том числе путем внесения изменений в налоговое законодательство, организации сети специализированных банков и т.д.

Общим недостатком нормативной базы первой половины 1990-х гг., в том числе и в сфере поддержки малого предпринимательства, являлся явный декларативный характер закрепленных положений в силу недостаточности бюджетных средств, получающий выражение в неопределенности конкретных исполнительных, а также отсутствию юридической ответственности за неисполнение законов.

Вторая половина 1990-х гг. характеризуется спадом темпов производства, инвестиционным кризисом и прочими негативными явлениями в хозяйственной жизни страны. Все это не могло не сказаться на малом предпринимательстве, его основных характеристиках развития. Правда, резкое уменьшение числа малых предприятий можно объяснить и субъективными причинами. В частности, в середине 1990-х гг. произошла перерегистрация малых предприятий в связи с введением в действие Гражданского кодекса РФ. Так, малые предприятия, имевшие форму товариществ, должны были переоформить свои учредительные документы путем изменения хозяйственной формы на одну из предусмотренных в ГК РФ. Кроме того, были ликвидированы малые предприятия, фактически не осуществлявшие свою деятельность.

Как отмечает Ф.Ф. Хамидуллин, главными причинами заметного снижения прироста численности малых предприятий с середины 1994 г. стали, во-первых, резкое сужение границ сфер, характеризовавшихся легко достигаемой высокой доходностью; во-вторых, исчерпание психологических ожиданий беспредельных финансовых возможностей самостоятельной предпринимательской деятельности [15. С. 41].

Финансовый кризис августа 1998 г., с одной стороны, негативно сказался на развитии малых форм предпринимательской деятельности, а с другой – имел и

положительные стороны, на что указывают некоторые исследователи. Так, А.А. Кураков справедливо отмечает, что кризис 1998 г. создал малому бизнесу возможности «для вхождения на рынок и занятия ниш, которые остались после выхода с рынка более крупных производителей» [16. С. 47–48]. Кроме того, значительно упали ставки по банковским кредитам, снизились отдельные расходы (например, подешевел труд, так как работники стали более терпимо относиться к уменьшению заработной платы и задержкам ее выплаты). Помимо этого, кризисные явления заставили предпринимателей разработать новые подходы к управле-

нию своим делом и дали опыт быстрого реагирования на резко меняющиеся рыночные условия.

Подводя итог, отметим, что использование результатов историко-правового анализа государственного управления в данной области, на наш взгляд, позволило бы снизить число нормативных правовых актов, в которых наличествуют внесистемные меры стимулирования малых предпринимателей, исключить рассогласованность межотраслевых связей понятийного аппарата и заимствовать для целей развития современного малого предпринимательства опыт существования его отдельных организационно-правовых форм.

ЛИТЕРАТУРА

1. Зевелев В.А. Малый бизнес – большая проблема России. М., 1994.
2. Артемов С.А. Проблемы и опыт государственного регулирования малого предпринимательства в Российской Федерации. Калининград, 2002.
3. Бестаев М.М. Региональный механизм содействия малому бизнесу. Владикавказ, 2000.
4. Дятченко Л.Я., Ляшенко В.И., Павлов К.В. Малое предпринимательство в странах СНГ. М., 2007.
5. Артемьев Н.В. Организационно-экономические условия развития малого предпринимательства в России. М., 2004.
6. Творцы кооперации : сб. / сост. Д.А. Самсонов. М., 1991.
7. О кооперации в СССР: Закон СССР от 26.05.1988 г. № 8998-ХI // Ведомости Верховного Совета СССР. 1988. № 22. Ст. 355.
8. Народное хозяйство СССР в 1990 г. : стат. ежегодник. М., 1990.
9. О направлении Положения об организации деятельности малых предприятий: письмо Минобразования РСФСР от 25.12.1989 № 09-14/897 // Информационный сборник Минобразования РСФСР. 1990. № 19.
10. О предприятиях и предпринимательской деятельности: Закон РСФСР от 25.12.1990 № 445-1 // Ведомости СНД и ВС РСФСР. 1990. № 30. Ст. 418.
11. О мерах по поддержке и развитию малых предприятий в РСФСР: Постановление Совета министров РСФСР от 18.07.1991 № 406 // КонсультантПлюсРегион [Электронный ресурс]: справочная правовая система. URL: <http://www.consultant.ru>
12. О собственности на территории РСФСР: Закон РСФСР от 14.07.1990 // Ведомости СНД и ВС РСФСР. 1990. № 7. Ст. 101.
13. О приватизации государственных и муниципальных предприятий в Российской Федерации: Закон РФ от 03.07.1991 № 1531-1 // Ведомости СНД и ВС РСФСР. 1991. № 27. Ст. 927.
14. Об организационных мерах по развитию малого и среднего бизнеса в Российской Федерации: Указ Президента РФ от 30.11.1992 № 1485 // Ведомости Съезда народных депутатов и Верховного Совета Российской Федерации. 1992. № 49. Ст. 2934.
15. Хамидуллин Ф.Ф. Малый бизнес в трансформируемой экономике: тенденции и перспективы развития. Казань, 2006.
16. Кураков А.А. Малый бизнес в системе социально-экономических отношений. М., 2003.

Статья представлена научной редакцией «Право» 1 июня 2012 г.