



## Реформа упрощенной системы налогообложения для субъектов малого предпринимательства в Беларуси

### Резюме

Создание эффективной упрощенной системы налогообложения, адекватной белорусским условиям и создающей стимулы для развития малого предпринимательства, является важной задачей правительства. В настоящее время действующая упрощенная система налогообложения оказалась практически невостребованной. Несмотря на ее преимущества, заключающиеся в упрощении налогообложения, бухгалтерского учета и отчетности, данную систему использует лишь 1% индивидуальных предпринимателей и малых предприятий, имеющих на это право. Очевидно, малый бизнес считает упрощенную систему невыгодной и предпочитает использовать общую систему налогообложения. На наш взгляд, основными причинами этого являются: (1) высокая ставка налогообложения валовой выручки; (2) авансовый механизм уплаты налога; (3) освобождение от уплаты НДС при зачетном методе исчисления данного налога. Все это указывает на необходимость реформы действующей упрощенной системы налогообложения.

Исходя из этого, мы предлагаем следующее. Во-первых, необходимо снизить ставку налогообложения валовой выручки с 10 до 8%. Во-вторых, необходимо отменить авансовый механизм уплаты налога. Налог должен уплачиваться ежеквартально на основании фактических результатов деятельности предприятий, что позволит также перейти к заявительному принципу использования данной системы. В-третьих, необходимо разрешить субъектам малого предпринимательства добровольно уплачивать НДС. В этом случае они должны платить налог с валовой выручки по ставке 6%. По нашим оценкам, реализация этих мер позволит повысить привлекательность упрощенной системы налогообложения для малого бизнеса и сделает ее сопоставимой с общей системой с точки зрения налогового бремени. Кроме того, мы считаем необходимым расширить сферу действия упрощенной системы путем увеличения ограничения по среднемесячной численности работников до 25 человек и ограничения по валовой выручке до 30 000 базовых величин в год, а также разрешить ведение бухгалтерского учета без двойной записи для всех субъектов малого предпринимательства. В то же время мы полагаем, что в долгосрочном периоде недостатки налогообложения валовой выручки будут иметь весьма важное значение, так что альтернативным вариантом может стать переход к налогообложению доходов.

1. Введение .....	2
2. Действующая упрощенная система налогообложения для субъектов малого предпринимательства в Беларуси .....	2
3. Оценка действующей упрощенной системы налогообложения .....	4
4. Возможные варианты упрощенной системы налогообложения для малого бизнеса ...	6
4.1. Налогообложение потока денежных средств .....	6
4.2. Налогообложение валовой выручки .....	7
5. Политические рекомендации .....	7
Приложение 1. Специальные режимы налогообложения для малого бизнеса в странах с переходной экономикой .....	9

## 1. Введение

Специальные режимы налогообложения для малого бизнеса действуют во многих странах. Основная причина этого заключается в том, что существуют значительные различия в издержках уплаты налогов в зависимости от размера предприятия. Считается, что экономия на масштабе оказывает дискриминирующее воздействие на субъектов малого предпринимательства. Специальные режимы налогообложения позволяют снизить издержки малого бизнеса на уплату налогов и тем самым улучшают экономическую среду и создают стимулы для его развития. Это особенно важно, поскольку малый бизнес является важным сектором экономики. Малые предприятия являются более гибкими и быстрее приспосабливаются к изменению рыночной среды по сравнению с крупными предприятиями. Развитие малого бизнеса позволяет также увеличить уровень занятости в экономике и, как следствие, сократить государственные расходы на выплату пособий по безработице.

Выделяют два основных подхода к налогообложению малого бизнеса (см. приложение). Первый подход заключается в использовании пониженных ставок по отношению к налоговой базе, определяемой в соответствии с общими правилами. Данная мера зачастую дополняется различными инвестиционными льготами и налоговыми каникулами. Второй и более распространенный подход предполагает использование специальных режимов налогообложения. Один из вариантов – введение различных упрощенных способов определения налоговой базы на основе фактических результатов деятельности предприятий (например, налогообложение доходов или валовой выручки). Другой вариант – вмененное налогообложение, предполагающее косвенную оценку потенциального дохода налогоплательщика и введение фиксированного налога, заменяющего один или несколько налогов. Как правило, данный вариант используется для обеспечения гарантированных налоговых поступлений от тех видов деятельности, при осуществлении которых легче всего уклониться от налогообложения.

В Беларуси специальный режим налогообложения для малого бизнеса включает упрощенную систему налогообложения и вмененное налогообложение.<sup>1</sup> Однако ни один из этих подходов не привел к улучшению экономической среды и созданию стимулов для развития малого предпринимательства. Незначительное количество малых предприятий, небольшая доля занятых на этих предприятиях в сравнении с наиболее успешными странами с переходной экономикой, а также неудовлетворительная динамика объема выпуска указывают на относительную невыгодность положения малого бизнеса в белорусской экономике. Конечно, положение субъектов малого предпринимательства определяется не только налоговыми условиями. Но влияние налогообложения является существенным. Все это указывает на необходимость реформы системы налогообложения малого бизнеса в Беларуси. В данной работе рассматриваются основные направления реформы упрощенной системы налогообложения. В частности, в ней оценивается действующая упрощенная система налогообложения для субъектов малого предпринимательства, рассматриваются два возможных варианта упрощенного налогообложения и даются политические рекомендации.

## 2. Действующая упрощенная система налогообложения для субъектов малого предпринимательства в Беларуси

В соответствии с законом от 16.10.1996 г. №685 «О государственной поддержке малого предпринимательства в Республике Беларусь», к малому бизнесу относятся предприниматели, осуществляющие деятельность без образования юридического лица, (индивидуальные предприниматели) и юридические лица со среднесписочной численностью работников: (1) до 100 человек в промышленности и на транспорте; (2) до 60 человек в сельском хозяйстве и научно-технической сфере; (3) до 50 человек в строительстве и оптовой торговле; (4) до 30 человек в розничной торговле и бытовом обслуживании населения; (5) до 25 человек в других отраслях непромышленной сферы (малые предприятия).<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Вмененное налогообложение также относится к упрощенному налогообложению. Однако в Беларуси принято различать упрощенную систему налогообложения, при которой налоговая база определяется на основе фактических результатов деятельности предприятий, и вмененное налогообложение, при котором налог рассчитывается исходя из оценок прибыльности определенного вида деятельности. При этом вмененное налогообложение используется только в отношении индивидуальных предпринимателей, осуществляющих деятельность без образования юридического лица. Данная система налогообложения будет рассмотрена в одной из следующих аналитических записок.

<sup>2</sup> В соответствии с декретом президента от 27.01.2003 г. №4 «О едином налоге с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц и о некоторых мерах по регулированию предпринимательской деятельности», ин-

Однако, согласно закону от 31.12.1997 г. №121 «Об упрощенной системе налогообложения для субъектов малого предпринимательства», данную систему имеют право использовать только те индивидуальные предприниматели и малые предприятия, которые имеют среднемесячную численность работников до 15 человек (включая лиц, работающих по договорам подряда и в обособленных подразделениях) и ежеквартальную валовую выручку до 5 000 базовых величин<sup>3</sup> (около USD 45 000) (за исключением индивидуальных предпринимателей, осуществляющих виды деятельности, подлежащие вмененному налогообложению). Упрощенную систему налогообложения не вправе также использовать производители подакцизной продукции, а также организации, для которых установлен особый порядок ведения бухгалтерского учета и отчетности (например, кредитно-финансовые организации, страховые компании, инвестиционные фонды и некоторые другие).

Объектом обложения при упрощенной системе является валовая выручка. Ставка налога составляет 10%. Документом, удостоверяющим право использования данной системы, является патент, годовая стоимость которого зависит от вида деятельности. Платежи за патент вносятся налогоплательщиками ежемесячно в размере 1/12 его годовой стоимости. Уплата налога с валовой выручки производится ежеквартально по результатам хозяйственной деятельности. Если оплаченная стоимость патента превышает сумму исчисленного налога за соответствующий отчетный период, разница между указанными суммами учитывается при расчете налога за следующий период в пределах календарного года.

**Таблица 1. Упрощенная система налогообложения для субъектов малого предпринимательства в Беларуси**

<b>Налоги и неналоговые платежи</b>	<b>Индивидуальные предприниматели</b>	<b>Малые предприятия</b>
<b>Смешанные налоги и неналоговые платежи</b>		
Земельный налог	нет	нет
Налог за пользование природными ресурсами (в пределах установленных норм)	нет	нет
Чрезвычайный налог для ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС	–	нет
Отчисления в Государственный фонд содействия занятости	да	да
Отчисления в Фонд социальной защиты населения	да	да
<b>Прямые налоги и неналоговые платежи</b>		
Налог на недвижимость	нет	нет
Налог на прибыль	–	нет
Налог на доходы юридических лиц	–	да
Подоходный налог с физических лиц	нет	–
Налог за пользование природными ресурсами (сверх установленных норм)	да	да
Налог на приобретение автотранспортных средств	да	да
Государственные пошлины	да	да
Лицензионные и регистрационные сборы	да	да
Местные налоги и сборы	нет	нет
<b>Косвенные налоги и неналоговые платежи</b>		
Налог на добавленную стоимость	нет	нет
Отчисления в местные целевые бюджетные жилищно-инвестиционные фонды и целевой сбор на финансирование расходов, связанных с содержанием и ремонтом жилищного фонда	–	нет
Отчисления в Республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки и налог с пользователей автомобильных дорог	–	нет
Акцизы	да	да
Таможенные платежи	да	да
Местные налоги	нет	нет

Как показано в табл. 1, налог с валовой выручки заменяет главным образом подоходный налог с физических лиц (для индивидуальных предпринимателей), налог на прибыль (для малых предприятий) и некоторые смешанные и косвенные налоги. Другие налоги (включая налоги с фонда заработной платы) уплачиваются в соответствии с общими правилами.

Индивидуальные предприниматели, привлекающие для осуществления предпринимательской деятельности на договорной основе более трех физических лиц, обязаны зарегистрироваться в качестве юридического лица.

<sup>3</sup> По состоянию на май 2004 г. базовая величина равна BYR 19 000 (около USD 9).

Поскольку субъекты малого предпринимательства, использующие упрощенную систему налогообложения, не платят основные налоги, им нет необходимости рассчитывать разные налоговые базы и вести налоговые регистры. При этом отчетность представляется в налоговые органы один раз в квартал, в то время как отчетность по налогу на прибыль и НДС должна представляться ежемесячно. В то же время для них сохраняется действующий порядок ведения кассовых операций и представления статистической отчетности.

Упрощенная система налогообложения предусматривает также ведение бухгалтерского учета на основе использования сокращенной системы счетов, в рамках которой доходы и расходы учитываются лишь на основных главных счетах. Более того, некоторые малые предприятия непромышленной сферы могут вести учет доходов и расходов в Книге учета хозяйственных операций по упрощенной форме, в том числе без использования двойной записи и плана счетов. Таким образом, в отличие от общей системы налогообложения, данная система предполагает упрощение налогообложения, бухгалтерского учета и отчетности и, как следствие, позволяет снизить издержки малого бизнеса на уплату налогов.

### 3. Оценка действующей упрощенной системы налогообложения

Результаты опроса субъектов малого предпринимательства, проведенного Исследовательским центром Института приватизации и менеджмента в октябре 2002 г., показали, что действующая упрощенная система налогообложения не привела к улучшению экономической среды и созданию стимулов для развития малого бизнеса в Беларуси. Согласно данным опроса, налогообложение по-прежнему остается наиболее серьезной проблемой для субъектов малого предпринимательства. Среди общих проблем развития малого бизнеса, первое место занимает большое количество налогов, второе – частые изменения налогового законодательства и четвертое место – высокие налоговые ставки. Оценка непосредственно налоговых проблем малыми предприятиями по степени их важности представлена в табл. 2.

**Таблица 2. Оценка малым бизнесом проблем в области налогообложения по степени их важности**

<b>Проблема</b>	<b>Среднее значение</b>
Высокие ставки налогов	4,52
Реальное отсутствие постоянных правил	4,27
Высокие штрафные санкции за ошибки	4,26
Сложные и непонятные правила налогообложения и бухгалтерского учета	3,83
Возможность безакцептного списания денег или внесудебной конфискации активов	3,33
Определение, сколько вы должны будете оплатить налогов в будущем	3,32
Полная зависимость от желаний налоговых инспекторов, отсутствие к вам уважения как к налогоплательщику	3,15

*Примечание.* 5 – наиболее серьезная проблема, 1 – не является проблемой.

*Источник:* Данейко П., Пелипась И., Ракова Е. (ред.) (2003) *Белорусский бизнес: состояние, тенденции, перспективы*, Минск, Институт приватизации и менеджмента, 54.

По оценкам предпринимателей, наибольший импульс развитию их бизнеса может дать налоговая реформа, направленная на уменьшение количества налогов (так считают 32,5% респондентов). Среди первоочередных мер, которые должны быть приняты правительством, 80,4% респондентов указали снижение налогового бремени.

Таким образом, действующая в Беларуси упрощенная система налогообложения функционирует неэффективно. Несмотря на возможности упрощения налогообложения, бухгалтерского учета и отчетности, малый бизнес считает данную систему невыгодной и предпочитает использовать общую систему налогообложения (со всеми ее недостатками). Согласно данным Министерства статистики и анализа, упрощенную систему налогообложения использует лишь 1% индивидуальных предпринимателей и малых предприятий, имеющих на это право.<sup>4</sup> На наш взгляд, основными причинами этого являются:

(1) **Высокая ставка налогообложения валовой выручки.** Расчеты на основе данных Министерства статистики и анализа показывают, что эффективная налоговая ставка для

<sup>4</sup> В 2003 г. в Беларуси функционировало около 190 тыс. индивидуальных предпринимателей и 30 тыс. малых предприятий. По нашим оценкам, упрощенную систему налогообложения имели право использовать около 35% индивидуальных предпринимателей и 70% малых предприятий.

малых предприятий в рамках общей системы налогообложения составляет около 8% от валовой выручки. Следовательно, законодательно установленная ставка в 10% при упрощенной системе налогообложения является слишком высокой для малых предприятий, что делает невыгодным использование данной системы.

(2) **Авансовый механизм уплаты налога.** Субъекты малого предпринимательства оплачивают годовую стоимость патента ежемесячными авансовыми платежами, тогда как налог с валовой выручки платится ежеквартально. Если оплаченная стоимость патента превышает сумму исчисленного налога за соответствующий квартал, разница между ними учитывается при расчете налога за следующий квартал в пределах календарного года. Индивидуальные предприниматели и малые предприятия не могут перенести сумму излишне уплаченного налога на следующий календарный год. На практике это означает, что стоимость патента является минимальным налогом, не зависящим от фактических результатов деятельности предприятий. В результате это может привести к значительному увеличению налогового бремени на субъектов малого предпринимательства, в особенности на тех из них, которые только начинают свою деятельность.

(3) **Освобождение от уплаты НДС при зачетном методе исчисления данного налога.** Поскольку малые предприятия, использующие упрощенную систему налогообложения, не платят НДС, то другие предприятия, уплачивающие данный налог и покупающие продукцию у этих предприятий, не могут принять к зачету так называемый «входной» НДС и, следовательно, платят налог со всей суммы добавленной стоимости. В результате многие предприятия отказываются работать с субъектами малого предпринимательства, использующими упрощенную систему налогообложения.

Помимо указанных недостатков, обуславливающих непривлекательность упрощенной системы налогообложения для индивидуальных предпринимателей и малых предприятий, данная система имеет и ряд других недостатков, к которым относятся:

**Таблица 3. Ограничения по численности работников**

Отрасль	Закон о государственной поддержке малого предпринимательства	Закон об упрощенной системе налогообложения для субъектов малого предпринимательства	Фактическая средняя численность работников на малых предприятиях в 2002 г.
Промышленность	100	15	23,1
Сельское хозяйство	60	15	19,4
Строительство	50	15	16,8
Оптовая торговля	50	15	13,3
Розничная торговля	30	15	7,8
Бытовое обслуживание населения	30	15	14,0
Другие отрасли непроизводственной сферы	25	15	11,9

Источник: расчеты автора на основе данных Министерства статистики и анализа.

**Таблица 4. Ограничения по валовой выручке**

Отрасль	Закон об упрощенной системе налогообложения для субъектов малого предпринимательства		Фактическая средняя валовая выручка на малых предприятиях в 2002 г., BYR млн
	Базовых величин	BYR млн <sup>1</sup>	
Промышленность	20 000	283,5	386
Сельское хозяйство	20 000	283,5	144
Строительство	20 000	283,5	210
Оптовая торговля	20 000	283,5	412
Розничная торговля	20 000	283,5	597
Бытовое обслуживание населения	20 000	283,5	59
Другие отрасли непроизводственной сферы	20 000	283,5	-

<sup>1</sup> В 2002 г. среднемесячная базовая величина равнялась BYR 14 175.

Источник: расчеты автора на основе данных Министерства статистики и анализа.

(4) **Слишком жесткие критерии доступа к упрощенной системе налогообложения.** Существующие критерии относительно среднемесячной численности работников и ежеквартальной валовой выручки сужают круг субъектов малого предпринимательства, кото-

рые могут использовать упрощенную систему налогообложения. Данные критерии являются адекватными для малых предприятий, занимающихся розничной торговлей, общественным питанием, бытовым обслуживанием населения и т.д. Но малые предприятия производственного сектора экономики этим критериям не отвечают (см. табл. 3 и 4). Тем самым, упрощенная система налогообложения создает благоприятные условия главным образом для непромышленного сектора экономики.

Указанные критерии являются также непропорциональными: ограничение по среднемесячной численности работников является более жестким (притом, что учитываются лица, работающие по договорам подряда и в обособленных подразделениях). Это ограничивает рост занятости на малых предприятиях, использующих упрощенную систему налогообложения, и вынуждает эти предприятия скрывать реальное количество занятых.

Кроме того, потенциальной проблемой является то, что ограничение по валовой выручке является квартальным. Но индивидуальные предприниматели и малые предприятия не всегда работают достаточно ритмично и имеют одинаковую валовую выручку в пределах календарного года. Тем самым, в случае сезонных колебаний деловой активности данные субъекты малого предпринимательства могут лишиться права использовать упрощенную систему налогообложения.

**(5) Ограничение возможностей ведения бухгалтерского учета без двойной записи.** Ведение бухгалтерского учета без двойной записи и плана счетов разрешено только для малых предприятий непромышленной сферы. Остальные малые предприятия имеют право вести бухгалтерский учет на основе использования сокращенной системы счетов. Тем самым, эффективность упрощенной системы налогообложения для этих предприятий снижается. Но ведение бухгалтерского учета с двойной записью в рамках упрощенной системы налогообложения является излишним, поскольку для расчета суммы налога используется только величина валовой выручки, полученной за отчетный период.

#### **4. Возможные варианты упрощенной системы налогообложения для малого бизнеса**

Прежде чем определить основные направления реформы действующей упрощенной системы налогообложения для субъектов малого предпринимательства, рассмотрим два возможных варианта упрощенного налогообложения, которые обсуждаются в литературе и действуют во многих странах – налогообложение потока денежных средств и налогообложение валовой выручки. Оба варианта позволяют значительно упростить налогообложение, бухгалтерский учет и отчетность для малого бизнеса.

##### **4.1. Налобложение потока денежных средств**

При налогообложении потока денежных средств налоговой базой является чистая выручка, то есть доход предприятия. Выделяют два основных вида налогов на поток денежных средств в зависимости от налоговой базы – R-налоги и RF-налоги. В случае **R-налогов** налоговой базой является разница между выручкой от реализации продукции и стоимостью используемых в производстве факторов, то есть чистый поток реальных транзакций в денежном выражении, за исключением финансовых транзакций. **RF-налоги** отличаются от налогов на чистый поток реальных транзакций тем, что в их базу включается также разница между полученными и выплаченными кредитами и разность между полученными и выплаченными процентами, то есть чистый финансовый поток денежных средств.

В отличие от налогообложения прибыли, при исчислении налогов на поток денежных средств из налоговой базы вычитаются не только текущие операционные расходы (в частности, материальные затраты, расходы на оплату труда, арендные платежи и т.д.), но также и стоимость приобретенных основных средств и нематериальных активов (единовременный вычет), что позволяет субъектам малого предпринимательства не осуществлять начисление амортизации. В этом случае они получают возможность переноса убытков на будущие периоды. Все это означает, что для целей налогообложения нет необходимости в ведении полноценного бухгалтерского учета с использованием принципа двойной записи, плана счетов и соблюдением иных требований, предусмотренных действующим законодательством. Учет доходов и расходов может осуществляться сплошным методом в Книге учета хозяйственных операций.

Основным преимуществом налогов на поток денежных средств является то, что налогообложению подлежит прибыль, то есть добавленная стоимость. Данная система налогообложения является достаточно справедливой, поскольку сумма налогов зависит от фактических финансовых результатов деятельности предприятий, и, следовательно, не оказывает негативного воздействия на их функционирование. Более того, она оказывает стимулирующее воздействие на инвестиции, что является особенно важным для индивидуальных предпринимателей и малых предприятий, только начинающих свою деятельность. Одним из недостатков налогов на поток денежных средств является нестабильность налоговых поступлений. Правительство сталкивается с высокими рисками злоупотреблений при неограниченном вычете приобретенных основных средств и нематериальных активов и переносе убытков на будущие периоды. Некоторые предприниматели могут сознательно показать убытки с тем, чтобы снизить свое налоговое бремя. По этой причине должны быть разработаны адекватные правила вычета расходов и переноса убытков на будущие периоды. Одним из вариантов может стать использование упрощенных правил начисления амортизации<sup>5</sup>, как это имеет место во многих западных странах, или же введение минимального налога.

#### **4.2. Налогообложение валовой выручки**

В отличие от налогов на поток денежных средств, база налогов с валовой выручки является более простой для исчисления, поскольку нет необходимости оценивать стоимость факторов производства. Кроме того, налоговые поступления являются более стабильными, поскольку налоговая база не зависит от фактических финансовых результатов деятельности предприятий. Основным недостатком этих налогов является то, что налогообложению подлежит валовая выручка, а не добавленная стоимость. Введение единого налога с валовой выручки может привести к созданию неравных условий для предприятий, работающих в разных отраслях и отличающихся долей прибыли в валовой выручке. Это поднимает вопрос о необходимости дифференциации налоговых ставок. Но в этом случае налоговые органы столкнутся со сложными проблемами определения центра экономической активности. Например, малые предприятия производственного сектора могут также осуществлять торговую деятельность и, следовательно, претендовать на более низкую налоговую ставку в отношении этого вида деятельности. Таким образом, существует определенный выбор между упрощением налогообложения с одной стороны и достижением справедливости и экономической эффективности налогообложения с другой, в том смысле, что более простые правила зачастую ведут к неравенству налогообложения и искажению экономических процессов.

#### **5. Политические рекомендации**

Создание эффективной упрощенной системы налогообложения, адекватной белорусским условиям и создающей стимулы для развития малого предпринимательства, является важной задачей правительства. Исходя из этого, мы прежде всего предлагаем реформировать действующую упрощенную систему налогообложения следующим образом:

**Во-первых**, необходимо снизить ставку налогообложения валовой выручки с 10 до 8%, что позволит обеспечить сопоставимость упрощенной и общей систем налогообложения с точки зрения налогового бремени.

**Во-вторых**, необходимо отменить авансовый механизм уплаты налога. Налог должен уплачиваться ежеквартально на основании фактических результатов деятельности предприятий, что позволит избежать значительного увеличения налогового бремени на те из них, которые имеют низкую величину валовой выручки. Кроме того, данная мера позволит перейти к заявительному принципу использования упрощенной системы налогообложения.

**В-третьих**, необходимо разрешить субъектам малого предпринимательства, использующим упрощенную систему, добровольно вести учет, определять и уплачивать НДС по общим правилам. В этом случае они должны платить налог с валовой выручки по ставке 6%. При этом база налогообложения должна уменьшаться на сумму НДС, исчисленного в уста-

---

<sup>5</sup> Например, основные средства со сроком использования до 5 лет включительно списываются в течение одного года; со сроком использования от 5 до 15 лет включительно: в течение первого года – 50% стоимости, второго года – 30% стоимости, третьего года – оставшиеся 20% стоимости; со сроком использования свыше 15 лет – в течение 10 лет равными долями.

новленном порядке. Это позволит создать равные условия для индивидуальных предпринимателей и малых предприятий, использующих упрощенную и общую системы налогообложения.

**В-четвертых,** необходимо расширить сферу действия упрощенной системы налогообложения путем увеличения ограничения по среднемесячной численности работников до 25 человек (на 67%) и ограничения по валовой выручке до 30 000 базовых величин в год (около USD 270 000) (на 50%), что позволит перейти на использование данной системы малым предприятиям производственного сектора экономики и, кроме того, обеспечит пропорциональность этих ограничений.

**В-пятых,** необходимо разрешить ведение бухгалтерского учета без двойной записи на основе Книги учета хозяйственных операций для всех индивидуальных предпринимателей и малых предприятий, использующих упрощенную систему налогообложения. Однако упрощенный учет не должен предполагать освобождения налогоплательщиков от обязанностей хранить счета-фактуры, квитанции и другую учетную документацию, необходимую для осуществления проверок налоговыми органами. Наличие адекватной документации должно требоваться в качестве обязательного условия использования упрощенного учета. Выбор между учетом на основе двойной записи и упрощенной системой, предназначенной для малого бизнеса, должен осуществляться самими налогоплательщиками. Все это позволит реально упростить не только налогообложение и отчетность, но и бухгалтерский учет, что сделает упрощенную систему налогообложения более эффективной.

По нашим оценкам, реализация этих мер значительно улучшит экономическую среду и создаст стимулы для развития малого бизнеса. В то же время мы полагаем, что в долгосрочном периоде недостатки налогообложения валовой выручки будут иметь весьма важное значение, так что альтернативным вариантом может стать переход к налогообложению доходов (потока денежных средств). Налогообложение доходов позволит избежать увеличения налогового бремени на субъектов малого предпринимательства, имеющих небольшую прибыль или же несущих убытки. Данный «страховой эффект» может перевесить большую нестабильность налоговых поступлений, поскольку в случае малых предприятий, в особенности в странах с переходной экономикой, риски и неопределенность являются намного более высокими.

Юрий Валевиц, Стефан Бах, Александр Чубрик (рецензент)

Минск, май 2004 г.



**Специальные режимы налогообложения для малого бизнеса  
в странах с переходной экономикой**

Страна	Налоговые льготы	Упрощенное налогообложение		
		Вмененный налог	Налог с дохода	Налог с валовой выручки
Азербайджан	нет	нет	нет	2% <sup>1</sup>
Албания	нет	да <sup>2</sup>	нет	4% <sup>3</sup>
Армения	нет	да <sup>4</sup>	нет	нет
<b>Беларусь</b>	<b>нет</b>	<b>да</b>	<b>нет</b>	<b>10%</b>
Болгария	да <sup>5</sup>	да <sup>6</sup>	нет	нет
Босния и Герцеговина (респ.)	нет	нет	нет	нет
Босния и Герцеговина (фед.)	нет	нет	нет	нет
Венгрия	да <sup>7</sup>	нет	нет	нет
Грузия	нет	да <sup>8</sup>	нет	нет
Казахстан	нет	да	нет	4-11% и 5-13% <sup>9</sup>
Кыргызстан	нет	нет	нет	5-10% <sup>10</sup>
Латвия	да <sup>11</sup>	нет	нет	нет
Литва	да <sup>12</sup>	да <sup>13</sup>	нет	нет
Македония	нет	да	нет	нет
Молдова	да <sup>14</sup>	да <sup>15</sup>	нет	нет
Польша	нет	да	нет	нет
Россия	нет	да	6% <sup>16</sup>	15% <sup>16</sup>
Румыния	да <sup>17</sup>	нет	нет	да <sup>18</sup>
Сербия и Черногория (Сербия)	да <sup>19</sup>	нет	нет	нет
Сербия и Черногория (Черногория)	–	–	–	–
Словакия	нет	да	нет	нет
Словения	нет	нет	нет	нет
Таджикистан	–	нет	нет	5% <sup>20</sup>
Туркменистан	да <sup>21</sup>	да <sup>22</sup>	нет	нет
Узбекистан	нет	да <sup>23</sup>	нет	10 и 25% <sup>24</sup>
Украина	нет	да	нет	6 и 10% <sup>25</sup>
Хорватия	нет	да	нет	нет
Чехия	нет	да	нет	нет
Эстония	нет	нет	нет	нет

<sup>1</sup> Для микропредприятий с годовой валовой выручкой менее 300 минимальных заработных плат (USD 3 600).

<sup>2</sup> Для микропредприятий с годовой валовой выручкой менее ALL 2 млн (USD 19 000).

<sup>3</sup> Для малых предприятий с годовой валовой выручкой в размере ALL 2-8 млн (USD 19 000-75 000).

<sup>4</sup> Для небольших по масштабам видов деятельности, таких как оказание парикмахерских услуг, заправка автомобилей, коммерческое рыболовство и торговля в магазинах с торговой площадью менее 30 квадратных метров.

<sup>5</sup> Льгота по налогу на прибыль для малых предприятий с налогооблагаемой прибылью менее BGN 50 000 (USD 32 000).

<sup>6</sup> Для физических лиц, занимающихся торговой деятельностью.

<sup>7</sup> Льгота по налогу на прибыль в размере процентов по кредитам, направленных на инвестиции.

<sup>8</sup> Для малых предприятий с годовой валовой выручкой менее GEL 24 000 (USD 12 000).

<sup>9</sup> 4-11% – для индивидуальных предпринимателей, осуществляющих деятельность без образования юридического лица, 5-13% – для малых предприятий.

<sup>10</sup> Для малых предприятий с годовой валовой выручкой менее KGS 3 млн (USD 72 000).

<sup>11</sup> Льгота по налогу на прибыль для малых предприятий, отвечающих по меньшей мере двум из следующих трех критериев: балансовая стоимость имущества – LVL 70 000 (USD 37 000), годовая валовая выручка – LVL 200 000 (USD 107 000), средняя численность работников – 25 человек.

<sup>12</sup> Льгота по налогу на прибыль для малых предприятий с годовой валовой выручкой менее LTL 500 000 (USD 180 000) и не более 11 работниками.

<sup>13</sup> Для малых предприятий с годовой валовой выручкой менее LTL 100 000 (USD 36 000).

<sup>14</sup> Льгота по налогу на прибыль в размере 35% на период в два года.

<sup>15</sup> Для индивидуальных предпринимателей, осуществляющих деятельность без образования юридического лица.

<sup>16</sup> Для малых предприятий с годовой валовой выручкой менее RUR 14,7 млн (USD 530 000) и не более 100 работниками.

<sup>17</sup> Льгота по налогу на прибыль в размере реинвестируемой прибыли.

<sup>18</sup> Для микропредприятий с годовой валовой выручкой менее EUR 100 000 и не более 10 работниками.

<sup>19</sup> Льгота по налогу на прибыль в размере 30% новых инвестиций.

<sup>20</sup> Для малых предприятий, не являющихся плательщиками НДС.

<sup>21</sup> Льгота по налогу на прибыль для малых предприятий с годовой валовой выручкой менее TMM 72 млн (USD 14 000) и не более 50 работниками в отраслях производственной сферы, 10 работниками в торговле и 25 работниками во всех других отраслях.

<sup>22</sup> Для индивидуальных предпринимателей с годовой валовой выручкой менее TMM 72 млн (USD 14 000).

<sup>23</sup> Для индивидуальных предпринимателей, осуществляющих деятельность без образования юридического лица.

<sup>24</sup> 10% – для малых производственных предприятий, 25% – для малых торговых предприятий.

<sup>25</sup> Для малых предприятий с годовой валовой выручкой менее UAH 1 млн (USD 190 000) и не более 50 работниками. Ставка налога в 6% действует для малых предприятий, добровольно уплачивающих НДС.

*Примечание.* В различных странах налог с дохода или валовой выручки заменяет разные налоги.

*Источник:* Mitra, P., Stern, N. (2002) *Tax Systems in Transition*, Washington, World Bank, 31-32.