СПЕЦИАЛЬНЫЙ НАЛОГОВЫЙ РЕЖИМ –

УПРОЩЕННАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

**Содержание**

**Введение 3**

**1. Порядок и условия начала и прекращения применения упрощенной системы налогообложения 5**

**2. Объект налогообложения. Порядок определения доходов и расходов 7**

**3. Налоговая база. Порядок исчисления и уплаты налога 15**

**4. Порядок исчисления и уплаты минимального налога 17**

**5. Порядок переноса убытка или части убытка на следующие налоговые периоды 20**

**6. Особенности исчисления налоговой базы 21**

**Список использованной литературы 34**

**Введение**

С 1 января 2003 г. введена в действие гл. 26.2 "Упрощенная система налогообложения" НК РФ, а Федеральный закон "Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства" утратил силу. Таким образом, специальная система налогообложения для субъектов малого предпринимательства, применяемая практически без изменений с 1995 г., кардинально изменилась.

Ранее действовавший Федеральный закон N 222-ФЗ определял правовые основы введения и применения упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства - юридических лиц (организаций) и физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица (индивидуальных предпринимателей). При этом действие упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности распространялось только на субъекты малого предпринимательства, т.е. на индивидуальных предпринимателей и организации с предельной численностью работающих (включая работающих по договорам подряда и иным договорам гражданско-правового характера) до 15 человек независимо от вида осуществляемой ими деятельности. Причем предельная численность для организаций включала численность работающих в их филиалах и подразделениях.

Кроме того, Федеральным законом N 222-ФЗ было предусмотрено, что субъект малого предпринимательства имел право перейти в установленном порядке на упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, если в течение года, предшествующего кварталу, в котором произошла подача заявления на право применения упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности, совокупный размер валовой выручки данного налогоплательщика не превысил суммы стотысячекратного минимального размера оплаты труда, установленного законодательством Российской Федерации на первый день квартала, в котором произошла подача заявления.

**1. Порядок и условия начала и прекращения применения упрощенной системы налогообложения**

В соответствии со ст. 346.13 НК РФ организации и индивидуальные предприниматели, изъявившие желание перейти на упрощенную систему налогообложения, подают в период с 1 октября по 30 ноября года, предшествующего году, начиная с которого налогоплательщики переходят на упрощенную систему налогообложения, в налоговый орган по месту своего нахождения (месту жительства) заявление (форма N 26.2-1 "Заявление о переходе на упрощенную систему налогообложения", утв. Приказом МНС РФ от 19.09.02 N ВГ-3-22/495). При этом организации в заявлении о переходе на упрощенную систему налогообложения сообщают о размере доходов за девять месяцев текущего года.

Выбор объекта налогообложения осуществляется налогоплательщиком до начала налогового периода, в котором впервые применена упрощенная система налогообложения. В случае изменения избранного объекта налогообложения после подачи заявления о переходе на упрощенную систему налогообложения налогоплательщик обязан уведомить об этом налоговый орган до 20 декабря года, предшествующего году, в котором впервые применена упрощенная система налогообложения.

Вновь созданные организации и вновь зарегистрированные индивидуальные предприниматели, изъявившие желание перейти на упрощенную систему налогообложения, вправе подать заявление о переходе на упрощенную систему налогообложения одновременно с подачей заявления о постановке на учет в налоговых органах. В этом случае организации и индивидуальные предприниматели вправе применять упрощенную систему налогообложения в текущем календарном году с момента создания организации или с момента регистрации физического лица в качестве индивидуального предпринимателя.

По результатам рассмотрения поданных налогоплательщиками заявлений по форме N 26.2-1 налоговый орган в месячный срок со дня их регистрации (пп. 8.1.5 Типовой инструкции по делопроизводству в федеральных органах исполнительной власти, утвержденной Приказом Федеральной архивной службы России от 27.11.2000 N 68) в письменной форме уведомляет налогоплательщиков о возможности либо о невозможности применения упрощенной системы налогообложения (формы уведомлений NN 26.2-2 и 26.2-3, утв. Приказом МНС России от 19.09.02 N ВГ-3-22/495).

Налогоплательщики, применяющие упрощенную систему налогообложения, не вправе до окончания налогового периода перейти на общий режим налогообложения. Однако если по итогам налогового (отчетного) периода доход налогоплательщика превысит 15 млн. руб. или остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов, определяемая в соответствии с законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, превысит 100 млн. руб., такой налогоплательщик считается перешедшим на общий режим налогообложения с начала того квартала, в котором было допущено это превышение. При этом суммы налогов, подлежащих уплате при использовании общего режима налогообложения, исчисляются и уплачиваются в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации о налогах и сборах для вновь созданных организаций или вновь зарегистрированных индивидуальных предпринимателей. Указанные налогоплательщики не уплачивают пени и штрафы за несвоевременную уплату ежемесячных платежей в течение того квартала, в котором эти налогоплательщики перешли на общий режим налогообложения.

Налогоплательщик обязан сообщить в налоговый орган о переходе на общий режим налогообложения в течение 15 дней по истечении отчетного (налогового) периода, в котором его доход превысил ограничения, установленные п. 4 ст. 346.13 НК РФ.

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, вправе перейти на общий режим налогообложения с начала календарного года, уведомив об этом налоговый орган не позднее 15 января года, в котором они предполагают перейти на общий режим налогообложения. О своем переходе на общий режим налогообложения налогоплательщик уведомляет налоговый орган в письменной форме (рекомендованная форма уведомления N 26.2-4, утв. Приказом МНС России от 19.09.02 N ВГ-3-22/495).

Налоговым кодексом Российской Федерации установлено, что налогоплательщик, перешедший с упрощенной системы налогообложения на общий режим налогообложения, вправе вновь перейти на упрощенную систему налогообложения не ранее чем через один год после того, как он утратил право на применение упрощенной системы налогообложения.

**2. Объект налогообложения. Порядок определения доходов и расходов**

Федеральным законом N 222-ФЗ было предусмотрено, что объектом налогообложения при применении упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности индивидуальными предпринимателями является доход от предпринимательской деятельности. Ст. 3 Федерального закона N 222-ФЗ определяла в качестве объекта обложения единым налогом организаций, применяющих упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, совокупный доход, полученный за отчетный период (квартал), или валовую выручку, полученную за отчетный период.

Совокупный доход исчислялся как разница между валовой выручкой и стоимостью использованных в процессе производства товаров (работ, услуг), сырья, материалов, комплектующих изделий, приобретенных товаров, топлива, эксплуатационных расходов, текущего ремонта, затрат на аренду помещений, используемых для производственной и коммерческой деятельности, затрат на аренду транспортных средств, расходов на уплату процентов за пользование кредитными ресурсами банков (в пределах действующей ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации плюс 3%), оказанных услуг, а также сумм налога на добавленную стоимость, уплаченных поставщикам, налога на приобретение автотранспортных средств, отчислений в государственные социальные внебюджетные фонды, уплаченных таможенных платежей, государственных пошлин и лицензионных сборов.

Валовая выручка исчислялась как сумма выручки, полученная от реализации товаров (работ, услуг), продажной цены имущества, реализованного за отчетный период, и внереализационных доходов.

При этом выбор объекта налогообложения осуществлялся органом государственной власти субъекта Российской Федерации.

Например, в соответствии с действовавшим Законом Московской области "Об упрощенной системе налогообложения субъектов малого предпринимательства в Московской области" от 13.02.98 N 6/98-ОЗ (Законом Московской области от 15.11.02 N 128/2002-ОЗ названный Закон признан утратившим силу с 01.01.03) выбор объекта обложения единым налогом организаций зависел от того, к какой категории по виду деятельности относится данная организация.

Так, в качестве объекта налогообложения единым налогом организаций устанавливался совокупный доход, если организация осуществляла свою деятельность в следующих отраслях:

- производство и переработка сельскохозяйственной продукции;

- производство продовольственных товаров;

- производство товаров народного потребления;

- производство лекарственных и других медицинских препаратов, медицинских изделий и техники;

- оказание бытовых услуг населению;

- природоохранная деятельность;

- оказание туристских и экскурсионных услуг на территории Московской области;

- строительство, реконструкция, капитальный ремонт и эксплуатация объектов жилищного фонда и культурно-бытового назначения; благоустройство, обращение с отходами (кроме образования отходов);

- транспортная деятельность по перевозке пассажиров и грузов на территории Московской области;

- наука и научное обслуживание;

- здравоохранение, физическая культура, социальное обеспечение;

- информационно-вычислительное обслуживание;

- образование, культура, искусство;

- оказание услуг связи; ремонт и техническое обслуживание сельскохозяйственных машин.

В свою очередь, организации, осуществлявшие свою деятельность в таких отраслях, как торговля и общественное питание, общая коммерческая деятельность по обеспечению функционирования рынка, и других отраслях, в качестве объекта налогообложения единым налогом применяли валовую выручку. Вид деятельности организации определялся по тому виду деятельности, доля выручки от которого составляет не менее 70% в сумме валовой выручки.

В настоящее время в соответствии со ст. 346.14 НК РФ объектом налогообложения признаются:

- доходы;

- доходы, уменьшенные на величину расходов.

Начиная с 1 января 2003 г. для всех налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения, предусмотренную гл. 26.2 Налогового кодекса Российской Федерации, объектом налогообложения признается доход, уменьшенный на величину расходов (ст. 6 Федерального закона N 104-ФЗ).

Выбор объекта налогообложения осуществляется самим налогоплательщиком. Причем объект налогообложения не может меняться налогоплательщиком в течение всего срока применения упрощенной системы налогообложения.

Ст. 346.20 НК РФ установлено, что в случае, если объектом налогообложения являются доходы, налоговая ставка устанавливается в размере 6%. А в случае если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов, налоговая ставка устанавливается в размере 15%.

Организации при определении объекта налогообложения учитывают следующие доходы:

- доходы от реализации товаров (работ, услуг), реализации имущества и имущественных прав, определяемые в соответствии со ст. 249 НК РФ;

- внереализационные доходы, определяемые в соответствии со ст. 250 НК РФ.

При определении объекта налогообложения организациями не учитываются доходы, предусмотренные ст. 251 НК РФ.

Индивидуальные предприниматели при определении объекта налогообложения учитывают доходы, полученные от предпринимательской деятельности. При этом следует иметь в виду, что в составе доходов от предпринимательской деятельности налогоплательщики - индивидуальные предприниматели учитывают все поступления как в денежной, так и в натуральной форме от реализации товаров (работ, услуг), реализации имущества, используемого в процессе осуществления предпринимательской деятельности, стоимость такого имущества, полученного на безвозмездной основе, а также иные доходы от предпринимательской деятельности, аналогичные доходам, установленным ст. 250 НК РФ.

Налоговым кодексом Российской Федерации установлен перечень расходов, на сумму которых налогоплательщик может уменьшить полученные доходы при определении объекта налогообложения:

1) расходы на приобретение основных средств. Однако такие расходы принимаются в следующем порядке:

- в отношении основных средств, приобретенных в период применения упрощенной системы налогообложения, - в момент ввода этих основных средств в эксплуатацию;

- в отношении основных средств, приобретенных налогоплательщиком до перехода на упрощенную систему налогообложения, стоимость основных средств включается в расходы на приобретение основных средств в следующем порядке:

a) в отношении основных средств со сроком полезного использования до трех лет включительно - в течение одного года применения упрощенной системы налогообложения;

b) в отношении основных средств со сроком полезного использования от трех до 15 лет включительно: в течение первого года применения упрощенной системы налогообложения - 50% стоимости, второго года - 30% стоимости и третьего года - 20% стоимости;

c) в отношении основных средств со сроком полезного использования свыше 15 лет - в течение 10 лет применения упрощенной системы налогообложения равными долями от стоимости основных средств.

При этом в течение налогового периода расходы принимаются по отчетным периодам равными долями. Стоимость основных средств принимается равной остаточной стоимости этого имущества на момент перехода на упрощенную систему налогообложения.

При определении сроков полезного использования основных средств следует руководствоваться Классификацией основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденной Правительством Российской Федерации в соответствии со ст. 258 НК РФ. Для тех видов основных средств, которые не указаны в этой Классификации, сроки их полезного использования устанавливаются налогоплательщиком в соответствии с техническими условиями и рекомендациями организаций-изготовителей.

В случае реализации (передачи) основных средств, приобретенных после перехода на упрощенную систему налогообложения, до истечения трех лет с момента их приобретения (в отношении основных средств со сроком полезного использования свыше 15 лет - до истечения 10 лет с момента их приобретения) налогоплательщик обязан пересчитать налоговую базу за весь период пользования такими основными средствами с момента их приобретения до даты реализации (передачи) с учетом положений гл. 25 НК РФ и уплатить дополнительную сумму налога и пени;

2) расходы на приобретение нематериальных активов;

3) расходы на ремонт основных средств (в том числе арендованных);

4) арендные (в том числе лизинговые) платежи за арендуемое (в том числе принятое в лизинг) имущество;

5) материальные расходы;

6) расходы на оплату труда, выплату пособий по временной нетрудоспособности в соответствии с законодательством Российской Федерации;

7) расходы на обязательное страхование работников и имущества, включая страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, производимые в соответствии с законодательством Российской Федерации;

8) суммы налога на добавленную стоимость по приобретаемым товарам (работам и услугам);

9) проценты, уплачиваемые за предоставление в пользование денежных средств (кредитов, займов), а также расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;

10) расходы на обеспечение пожарной безопасности налогоплательщика в соответствии с законодательством Российской Федерации, расходы на услуги по охране имущества, обслуживанию охранно-пожарной сигнализации, расходы на приобретение услуг пожарной охраны и иных услуг охранной деятельности;

11) суммы таможенных платежей, уплаченные при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации и не подлежащие возврату налогоплательщику в соответствии с таможенным законодательством Российской Федерации;

12) расходы на содержание служебного транспорта, а также расходы на компенсацию за использование для служебных поездок личных легковых автомобилей и мотоциклов в пределах норм, установленных Правительством Российской Федерации;

13) расходы на командировки, в частности на проезд работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы:

- наем жилого помещения. По этой статье расходов подлежат возмещению также расходы работника на оплату дополнительных услуг, оказываемых в гостиницах (за исключением расходов на обслуживание в барах и ресторанах, расходов на обслуживание в номере, расходов за пользование рекреационно-оздоровительными объектами);

- суточные или полевое довольствие в пределах норм, утверждаемых Правительством Российской Федерации;

- оформление и выдачу виз, паспортов, ваучеров, приглашений и иных аналогичных документов;

- консульские, аэродромные сборы, сборы за право въезда, прохода, транзита автомобильного и иного транспорта, за пользование морскими каналами, другими подобными сооружениями и иные аналогичные платежи и сборы;

14) плата государственному и (или) частному нотариусу за нотариальное оформление документов. При этом такие расходы принимаются в пределах тарифов, утвержденных в установленном порядке;

15) расходы на аудиторские услуги;

16) расходы на публикацию бухгалтерской отчетности, а также на публикацию и иное раскрытие другой информации, если законодательством Российской Федерации на налогоплательщика возложена обязанность осуществлять их публикацию (раскрытие);

17) расходы на канцелярские товары;

18) расходы на почтовые, телефонные, телеграфные и другие подобные услуги, расходы на оплату услуг связи;

19) расходы, связанные с приобретением права на использование программ для ЭВМ и баз данных по договорам с правообладателем (по лицензионным соглашениям). К указанным расходам относятся также расходы на обновление программ для ЭВМ и баз данных;

20) расходы на рекламу производимых (приобретенных) и (или) реализуемых товаров (работ, услуг), товарного знака и знака обслуживания;

21) расходы на подготовку и освоение новых производств, цехов и агрегатов;

22) суммы налогов и сборов, уплаченные в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах;

23) расходы по оплате стоимости товаров, приобретенных для дальнейшей реализации (уменьшенные на сумму налога на добавленную стоимость по приобретаемым товарам (работам и услугам)).

Вышеназванные расходы принимаются при условии их соответствия критериям, указанным в п. 1 ст. 252 НК РФ.

Расходы, перечисленные в п. п. 5, 6, 7, 9 - 21, принимаются применительно к порядку, предусмотренному для исчисления налога на прибыль организаций ст. 254, 255, 263, 264, 268 и 269 НК РФ.

Датой получения доходов признается день поступления средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав (кассовый метод).

Расходами налогоплательщиков признаются затраты после их фактической оплаты. Расходы на приобретение основных средств отражаются в последний день отчетного (налогового) периода.

**3. Налоговая база. Порядок исчисления и уплаты налога**

Если налогоплательщик в качестве объекта налогообложения выбрал доходы, то в качестве налоговой базы признается денежное выражение доходов организации или индивидуального предпринимателя. А в том случае, если объектом налогообложения являются доходы организации или предпринимателя, уменьшенные на величину расходов, налоговой базой признается денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов. При определении налоговой базы доходы и расходы определяются нарастающим итогом с начала налогового периода.

Доходы и расходы, выраженные в иностранной валюте, учитываются в совокупности с доходами, выраженными в рублях. При этом доходы и расходы, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по официальному курсу Центрального банка Российской Федерации, установленному соответственно на дату получения доходов и (или) дату осуществления расходов. Доходы, полученные в натуральной форме, учитываются по рыночным ценам.

В соответствии со ст. 346.19 НК РФ налоговым периодом признается календарный год. Отчетными периодами признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Налог исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. Сумма налога по итогам налогового периода определяется налогоплательщиком самостоятельно.

Налогоплательщики, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы, по итогам каждого отчетного периода исчисляют сумму квартального авансового платежа по налогу, исходя из ставки налога и фактически полученных доходов, рассчитанных нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответственно первого квартала, полугодия, девяти месяцев с учетом ранее уплаченных сумм квартальных авансовых платежей по налогу.

Сумма налога (квартальных авансовых платежей по налогу), исчисленная за налоговый (отчетный) период, уменьшается указанными налогоплательщиками на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, уплачиваемых за этот же период времени в соответствии с законодательством Российской Федерации, а также на сумму выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности. При этом сумма налога (квартальных авансовых платежей по налогу) не может быть уменьшена более чем на 50% по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование.

Налогоплательщики, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, по итогам каждого отчетного периода исчисляют сумму квартального авансового платежа по налогу, исходя из ставки налога и фактически полученных доходов, уменьшенных на величину расходов, рассчитанных нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответственно первого квартала, полугодия, девяти месяцев с учетом ранее уплаченных сумм квартальных авансовых платежей по налогу.

Уплата налога и квартальных авансовых платежей по налогу производится по месту нахождения организации (месту жительства индивидуального предпринимателя).

Уплаченные авансовые платежи по налогу засчитываются в счет уплаты налога по итогам налогового периода.

Налог, подлежащий уплате по истечении налогового периода, уплачивается не позднее срока, установленного для подачи налоговых деклараций за соответствующий налоговый период п. 1 ст. 346.23 НК РФ. Квартальные авансовые платежи по налогу уплачиваются не позднее 25-го числа первого месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

**4. Порядок исчисления и уплаты минимального налога**

П. 6 ст. 346.18 НК РФ предусмотрена уплата налогоплательщиками, выбравшими в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, минимального налога в размере 1% налоговой базы, которой являются доходы, определяемые в соответствии со ст. 346.15 НК РФ.

Минимальный налог уплачивается налогоплательщиками по итогам налогового периода.

Уплата минимального налога осуществляется только в тех случаях, когда сумма исчисленного в установленном порядке единого налога по итогам налогового периода оказывается меньше суммы исчисленного минимального налога либо когда отсутствует налоговая база для исчисления единого налога по итогам налогового периода (налогоплательщиком получены убытки).

Пример 1. По итогам 2003 г. налогоплательщиком получены доходы в сумме 350000 руб., а также понесены расходы в сумме 340000 руб.

Сумма единого налога составит:

(350000 - 340000) x 15 / 100 = 1500 руб.

Сумма минимального налога составит:

350000 x 1 / 100 = 3500 руб.

Учитывая, что сумма исчисленного в общем порядке единого налога оказалась меньше суммы исчисленного минимального налога, налогоплательщик осуществляет уплату минимального налога в сумме 3500 руб.

Пример 2. Налогоплательщиком по итогам 2003 г. получены доходы в сумме 300000 руб., а также понесены расходы в сумме 370000 руб.

Таким образом, по итогам налогового периода налогоплательщиком получены убытки в сумме 70000 руб. (300000 - 370000).

Налоговая база для исчисления единого налога в данном случае отсутствует.

В этой связи налогоплательщик обязан исчислить и уплатить минимальный налог.

Сумма минимального налога в этом случае составит:

300000 x 1 / 100 = 3000 руб.

Налогоплательщики, уплатившие за налоговый период минимальный налог, вправе в следующие налоговые периоды включить сумму разницы между уплаченной суммой минимального налога и суммой исчисленного в общем порядке единого налога в расходы при исчислении налоговой базы за последующие налоговые периоды либо увеличить сумму полученных убытков, переносимых на будущие налоговые периоды.

Пример 3. Налогоплательщиком по итогам 2003 г. получены доходы в сумме 450000 рублей, расходы за указанный налоговый период составили 430000 руб.

Сумма единого налога за 2003 г. составила:

(450000 - 430000) x 15 / 100 = 3000 руб.

Сумма минимального налога за 2003 г. составила:

450000 x 1 / 100 = 4500 руб.

Учитывая, что сумма исчисленного минимального налога превышает сумму исчисленного в общем порядке единого налога, налогоплательщиком осуществлена уплата минимального налога в сумме 4500 руб.

Разница между суммой уплаченного минимального налога и суммой единого налога, исчисленного в общем порядке, составила 1500 руб. (4500 - 3000). Данная сумма разницы подлежит включению в расходы, учитываемые при исчислении налоговой базы по единому налогу за 2004 г.

Пример 4. Налогоплательщиком по итогам 2003 г. получены доходы в сумме 450000 руб., расходы за указанный налоговый период составили 475000 руб.

Таким образом, за 2003 г. налогоплательщиком получены убытки в сумме 25000 руб. (450000 - 475000).

Налоговая база для исчисления единого налога в данном случае отсутствует.

Сумма подлежащего уплате минимального налога составляет:

450000 x 1 / 100 = 4500 руб.

В связи с отсутствием налоговой базы для исчисления единого налога сумма разницы между уплаченной суммой минимального налога и суммой исчисленного в общем порядке единого налога составляет 4500 руб. (4500 - 0).

Данная сумма разницы подлежит включению в сумму убытков, переносимых на следующие налоговые периоды, в порядке, предусмотренном п. 7 ст. 346.18 НК РФ.

**5. Порядок переноса убытка или части убытка на следующие налоговые периоды**

Налогоплательщик, использующий в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, вправе уменьшить налоговую базу на сумму убытка, полученного по итогам предыдущих налоговых периодов, в которых налогоплательщик применял упрощенную систему налогообложения и использовал в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов. При этом под убытком понимается превышение расходов, определяемых в соответствии со ст. 346.16 НК РФ, над доходами, определяемыми в соответствии со ст. 346.15 НК РФ.

Указанный убыток не может уменьшать налоговую базу более чем на 30%. При этом оставшаяся часть убытка может быть перенесена на следующие налоговые периоды, но не более чем на 10 налоговых периодов.

Налогоплательщик обязан хранить документы, подтверждающие объем понесенного убытка и сумму, на которую была уменьшена налоговая база по каждому налоговому периоду, в течение всего срока использования права на уменьшение налоговой базы на сумму убытка.

Убыток, полученный налогоплательщиком при применении общего режима налогообложения, не принимается при переходе на упрощенную систему налогообложения. Убыток, полученный налогоплательщиком при применении упрощенной системы налогообложения, не принимается при переходе на общий режим налогообложения.

Налогоплательщики-организации по истечении налогового (отчетного) периода представляют налоговые декларации в налоговые органы по месту своего нахождения. Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются налогоплательщиками-организациями не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом. Налоговые декларации по итогам отчетного периода представляются не позднее 25 дней со дня окончания соответствующего отчетного периода.

Налогоплательщики - индивидуальные предприниматели по истечении налогового периода представляют налоговые декларации в налоговые органы по месту своего жительства не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом. Налоговые декларации по итогам отчетного периода представляются не позднее 25 дней со дня окончания соответствующего отчетного периода.

Форма налоговых деклараций и порядок их заполнения утверждаются Министерством РФ по налогам и сборам.

Налогоплательщики обязаны вести налоговый учет показателей своей деятельности, необходимых для исчисления налоговой базы и суммы налога, на основании книги учета доходов и расходов.

Форма книги учета доходов и расходов и порядок отражения в ней хозяйственных операций организациями и индивидуальными предпринимателями, применяющими упрощенную систему налогообложения, утверждаются Министерством РФ по налогам и сборам по согласованию с Министерством финансов РФ.

**6. Особенности исчисления налоговой базы**

Организации, ранее применявшие общий режим налогообложения с использованием метода начислений, при переходе на упрощенную систему налогообложения выполняют следующие правила:

1) на дату перехода на упрощенную систему налогообложения в налоговую базу включаются суммы денежных средств, полученные в период применения общего режима налогообложения в оплату по договорам, исполнение которых налогоплательщик осуществляет после перехода на упрощенную систему налогообложения;

2) на дату перехода на упрощенную систему налогообложения в налоговом учете отражается остаточная стоимость основных средств, приобретенных и оплаченных в период применения общего режима налогообложения, в виде разницы между ценой приобретения и суммой начисленной амортизации в соответствии с требованиями гл. 25 НК РФ.

В отношении основных средств, числящихся у налогоплательщика, оплата которых будет осуществлена после перехода на упрощенную систему налогообложения, остаточная стоимость, определяемая в соответствии с настоящим пунктом, учитывается начиная с месяца, следующего за месяцем, в котором была осуществлена оплата такого объекта основных средств;

3) не включаются в налоговую базу денежные средства, полученные после перехода на упрощенную систему налогообложения, если по правилам налогового учета по методу начислений указанные суммы были включены в доходы при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций при применении общего режима налогообложения;

4) расходы, осуществленные налогоплательщиком после перехода на упрощенную систему налогообложения, признаются расходами, вычитаемыми из налоговой базы, на дату их осуществления, если оплата таких расходов была осуществлена в течение периода применения общего режима налогообложения, либо на дату оплаты, если оплата была осуществлена после перехода организации на упрощенную систему налогообложения;

5) не вычитаются из налоговой базы денежные средства, уплаченные после перехода на упрощенную систему налогообложения в оплату расходов налогоплательщика, если до перехода на упрощенную систему налогообложения такие расходы были учтены при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций в соответствии с гл. 25 НК РФ.

Организации, применявшие упрощенную систему налогообложения, при переходе на общий режим налогообложения с использованием метода начислений выполняют следующие правила:

1) не включаются в налоговую базу денежные средства, полученные после перехода на общий режим налогообложения, если по правилам налогового учета указанные суммы были включены в доходы при исчислении налоговой базы при применении упрощенной системы налогообложения;

2) расходы, осуществленные налогоплательщиком в период после перехода на общий режим налогообложения, признаются расходами, вычитаемыми из налоговой базы, на дату их осуществления независимо от даты оплаты таких расходов.

При переходе на общий режим налогообложения в налоговом учете на дату указанного перехода отражается остаточная стоимость основных средств, определяемая исходя из их первоначальной стоимости за вычетом сумм амортизации, исчисленной за период применения упрощенной системы налогообложения в порядке, предусмотренном гл. 25 НК РФ. При этом суммы расходов на приобретение основных средств, принятых при исчислении налоговой базы за этот период в соответствии с настоящей главой, если они превысили суммы амортизации, исчисленные в соответствии с гл. 25 НК РФ, не уменьшают остаточную стоимость основных средств на дату перехода налогоплательщика на общий режим налогообложения, а полученная разница признается доходом при переходе на общий режим налогообложения.

**Выводы**

Начиная с 1 января 2003 г., в соответствии со ст. 346.12, для целей гл. 26.2 "Упрощенная система налогообложения" НК РФ налогоплательщиками признаются организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на упрощенную систему налогообложения и применяющие ее в установленном порядке. При этом НК РФ установлено, что организация имеет право перейти на упрощенную систему налогообложения, если по итогам девяти месяцев того года, в котором организация подает заявление о переходе на упрощенную систему налогообложения, доход от реализации, определяемый в соответствии со ст. 249 НК РФ, не превысил 11 млн. руб. (без учета налога на добавленную стоимость и налога с продаж). Для индивидуальных предпринимателей ограничение по доходам, полученным от предпринимательской деятельности, для перехода на упрощенную систему налогообложения не установлено. Таким образом, при соблюдении иных условий, установленных ст. 346.12 и 346.13 НК РФ, индивидуальные предприниматели вправе перейти на упрощенную систему налогообложения независимо от размера полученных ими доходов от предпринимательской деятельности за указанный период.

Также изменения коснулись и перечня лиц, которые не вправе применять упрощенную систему налогообложения. По сравнению с Федеральным законом N 222-ФЗ он значительно расширен. Кроме ранее предусмотренных, не могут перейти на упрощенную систему налогообложения:

- организации, имеющие филиалы и (или) представительства. При этом следует учитывать, что в соответствии со ст. 55 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - ГК РФ) представительством является обособленное подразделение юридического лица, расположенное вне места его нахождения, которое представляет интересы юридического лица и осуществляет их защиту.

Филиалом является обособленное подразделение юридического лица, расположенное вне места его нахождения и осуществляющее все его функции или их часть, в том числе функции представительства.

Представительства и филиалы наделяются имуществом создавшим их юридическим лицом и действуют на основании утвержденных им положений.

Представительства и филиалы должны быть указаны в учредительных документах создавшего их юридического лица.

Согласно ст. 11 НК РФ обособленным подразделением организации признается любое территориально обособленное от нее подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места (на срок более одного месяца).

Таким образом, право перехода на упрощенную систему налогообложения не предоставляется только тем организациям, которые имеют обособленные подразделения, являющиеся филиалами и представительствами и указанные в качестве таковых в учредительных документах создавших их организаций. Организации, имеющие иные обособленные подразделения, вправе применять упрощенную систему налогообложения на общих основаниях:

1. Негосударственные пенсионные фонды. Негосударственный пенсионный фонд (далее - фонд) - особая организационно-правовая форма некоммерческой организации социального обеспечения, исключительными видами деятельности которой являются:

- деятельность по негосударственному пенсионному обеспечению участников фонда в соответствии с договорами негосударственного пенсионного обеспечения;

- деятельность в качестве страховщика по обязательному пенсионному страхованию в соответствии с Федеральным законом "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации" от 15 декабря 2001 г. N 167-ФЗ и договорами об обязательном пенсионном страховании;

- деятельность в качестве страховщика по профессиональному пенсионному страхованию в соответствии с федеральным законом и договорами о создании профессиональных пенсионных систем.

2. Ломбарды. Под деятельностью ломбарда понимается деятельность по принятию от граждан в залог в целях выдачи краткосрочных кредитов и (или) на хранение движимого имущества, предназначенного для личного потребления, и по реализации невыкупленного или невостребованного имущества в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.

Действующая на сегодняшний день редакция Федерального закона "О лицензировании отдельных видов деятельности" от 08.08.2001 N 128-ФЗ в перечне видов деятельности, на осуществление которых требуются лицензии, не содержит деятельности ломбардов. Но в соответствии с п. 1 ст. 358 ГК РФ залог вещей в ломбарде (принятие от граждан в залог движимого имущества, предназначенного для личного потребления) в обеспечение краткосрочных кредитов может осуществляться в качестве предпринимательской деятельности специализированными организациями-ломбардами, имеющими на это лицензию.

3. Организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся добычей и реализацией полезных ископаемых, за исключением общераспространенных полезных ископаемых. К полезным ископаемым относится продукция горнодобывающей промышленности и разработки карьеров (если иное не предусмотрено п. 3 ст. 337 НК РФ), содержащаяся в фактически добытом (извлеченном) из недр (отходов, потерь) минеральном сырье, первая по своему качеству соответствующая государственному стандарту Российской Федерации, стандарту отрасли, региональному стандарту, международному стандарту, а в случае отсутствия указанных стандартов для отдельно добытого полезного ископаемого - стандарту организации (предприятия).

К общераспространенным полезным ископаемым относятся полезные ископаемые, включенные в региональные перечни общераспространенных полезных ископаемых, определяемые органами государственной власти Российской Федерации в сфере регулирования отношений недропользования (МПР России) совместно с субъектами Российской Федерации (Закон Российской Федерации "О недрах" от 21.02.92 N 2395-1).

4. Нотариусы, занимающиеся частной практикой. На должность нотариуса в Российской Федерации назначается в порядке, установленном Основами законодательства Российской Федерации о нотариате, гражданин Российской Федерации, имеющий высшее юридическое образование, прошедший стажировку сроком не менее одного года в государственной нотариальной конторе или у нотариуса, занимающегося частной практикой, сдавший квалификационный экзамен, имеющий лицензию на право нотариальной деятельности (ст. 2 Основ законодательства Российской Федерации о нотариате, утвержденных ВС РФ от 11.02.93 N 4462-1).

Нотариус, занимающийся частной практикой, должен быть членом нотариальной палаты. Кроме того, нотариальная деятельность подлежит лицензированию.

5. Организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся участниками соглашений о разделе продукции. При применении данного положения следует иметь в виду, что в соответствии со ст. 2 Федерального закона "О соглашениях о разделе продукции" от 30.12.95 N 225-ФЗ соглашение о разделе продукции является договором, в соответствии с которым Российская Федерация предоставляет субъекту предпринимательской деятельности на возмездной основе и на определенный срок исключительные права на поиски, разведку, добычу минерального сырья на участке недр, указанном в соглашении, и на ведение связанных с этим работ, а инвестор обязуется осуществить проведение указанных работ за свой счет и на свой риск. Соглашение определяет все необходимые условия, связанные с пользованием недрами, в том числе условия и порядок раздела произведенной продукции между сторонами соглашения в соответствии с положениями Федерального закона "О соглашениях о разделе продукции".

6. Организации и индивидуальные предприниматели, переведенные на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог). Налогоплательщики, переведенные на уплату единого сельскохозяйственного налога, не вправе применять упрощенную систему налогообложения в отношении иных осуществляемых ими видов предпринимательской деятельности, подлежащих налогообложению в общеустановленном порядке.

7. Организации, в которых доля непосредственного участия других организаций составляет более 25%. Данное ограничение не распространяется на организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов, если среднесписочная численность инвалидов составляет не менее 50%, а их доля в фонде оплаты труда - не менее 25%. Согласно ст. 124 ГК РФ Российская Федерация, субъекты Российской Федерации, а также городские, сельские поселения и другие муниципальные образования выступают в отношениях, регулируемых гражданским законодательством, на равных началах с иными участниками этих отношений - гражданами и юридическими лицами.

Ко всем вышеуказанным субъектам гражданского права применяются нормы, определяющие участие юридических лиц в отношениях, регулируемых гражданским законодательством, если иное не вытекает из закона или особенностей данных субъектов.

Согласно ст. 125 ГК РФ от имени Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципальных образований могут своими действиями приобретать и осуществлять имущественные права и обязанности соответственно органы государственной власти и органы местного самоуправления в рамках их компетенции, установленной актами, определяющими статус этих органов.

Государственные органы власти, являющиеся юридическими лицами в соответствии с нормативными правовыми актами, регламентирующими их деятельность, органы местного самоуправления (ст. 20 Федерального закона "Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации" от 28.08.95 N 154-ФЗ) в соответствии с п. 2 ст. 11 НК РФ относятся к организациям.

Таким образом, в случае если совокупная доля участия федеральной собственности, собственности субъектов Российской Федерации или муниципальных образований в организациях составляет более 25%, то такие организации не вправе применять упрощенную систему налогообложения.

8. Организации и индивидуальные предприниматели, средняя численность работников которых за налоговый (отчетный) период, определяемая в порядке, устанавливаемом Государственным комитетом Российской Федерации по статистике, превышает 100 человек. В целях применения данного положения под средней численностью работников за налоговый (отчетный) период следует понимать среднюю численность работников, определяемую налогоплательщиком по состоянию на 1 октября года, в котором им подано заявление о переходе на упрощенную систему налогообложения в порядке, установленном Инструкцией по заполнению организациями сведений о численности работников и использовании рабочего времени в формах федерального государственного статистического наблюдения, утвержденной Постановлением Госкомстата России от 07.12.98 N 121.

9. Организации, у которых остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов, определяемая в соответствии с законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, превышает 100 млн. руб.

Следует отметить, что с 1 января 2003 г. использовать упрощенную систему налогообложения вправе ранее не допускавшиеся к ней организации, созданные на базе ликвидированных структурных подразделений действующих предприятий, и предприятия развлекательного бизнеса (но не игорного).

Как и ранее (Федеральный закон N 222-ФЗ), в соответствии со ст. 346.11 НК РФ упрощенная система налогообложения организациями и индивидуальными предпринимателями применяется наряду с общей системой налогообложения, предусмотренной законодательством Российской Федерации о налогах и сборах. Однако это сходство относится только к режиму налогообложения, так как гл. 26.2 НК РФ не затрагивает вопросов бухгалтерского учета. Однако ст. 4 Федерального закона "О бухгалтерском учете" от 21.11.96 N 129-ФЗ (в ред. Федерального закона от 31.12.2002 N 191-ФЗ) предусмотрено, что организации, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, освобождаются от обязанности ведения бухгалтерского учета. Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, ведут учет доходов и расходов в порядке, установленном гл. 26.2 НК РФ. Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, ведут учет основных средств и нематериальных активов в порядке, предусмотренном законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете.

Следует напомнить, что Федеральный закон N 222-ФЗ предоставлял право организациям, применяющим упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, оформлять первичные документы бухгалтерской отчетности и вести книгу учета доходов и расходов по упрощенной форме, в том числе без применения способа двойной записи, плана счетов и соблюдения иных требований, предусмотренных действующим положением о ведении бухгалтерского учета и отчетности. В соответствии с п. 4 и 5 ст. 346.11 НК РФ налогоплательщики перешедшие на упрощенную систему налогообложения, не освобождаются от обязанностей по ведению кассовых операций в соответствии с Порядком ведения кассовых операций в Российской Федерации, утв. решением Совета Директоров Центробанка России от 22.09.93 N 40, обязанностей, установленных Законом Российской Федерации "О применении контрольно-кассовых машин при осуществлении денежных расчетов с населением" от 18.06.93 N 5215-1, а также от обязанностей налоговых агентов, установленных ст. 24 НК РФ.

Гл. 26.2 НК РФ, как и ранее Федеральным законом N 222-ФЗ, при применении упрощенной системы налогообложения предусмотрен принцип замены ряда налогов одним, однако и он претерпел ряд изменений.

Если раньше субъекты малого предпринимательства, применявшие упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности в соответствии с нормами Федерального закона N 222-ФЗ, уплачивали единый налог, который заменял для организаций совокупность установленных законодательством Российской Федерации федеральных, региональных и местных налогов и сборов (за исключением единого социального налога, таможенных платежей, государственных пошлин, налога на приобретение автотранспортных средств и лицензионных сборов), а для индивидуальных предпринимателей - уплату установленного законодательством Российской Федерации подоходного налога на доход, полученный от осуществления предпринимательской деятельности, то теперь, в соответствии со ст. 346.11 НК РФ, применение упрощенной системы налогообложения организациями предусматривает уплату единого налога, исчисляемого по результатам хозяйственной деятельности организации за налоговый период, взамен уплаты налога на прибыль организаций, налога с продаж, налога на имущество организаций и единого социального налога (иные налоги уплачиваются организациями, применяющими упрощенную систему налогообложения, в соответствии с общим режимом налогообложения). Организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, не признаются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в соответствии с НК РФ при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

Налоговым кодексом РФ предусмотрено, что применение упрощенной системы налогообложения индивидуальными предпринимателями предусматривает замену уплаты налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от осуществления предпринимательской деятельности), налога с продаж, налога на имущество (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности) и единого социального налога с доходов, полученных от предпринимательской деятельности, а также выплат и иных вознаграждений, начисляемых ими в пользу физических лиц, уплатой единого налога, исчисляемого по результатам хозяйственной деятельности за налоговый период (иные налоги уплачиваются индивидуальными предпринимателями, применяющими упрощенную систему налогообложения, в соответствии с общим режимом налогообложения). Индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, не признаются налогоплательщиками налога на добавленную стоимость, за исключением налога на добавленную стоимость, подлежащего уплате в соответствии с НК РФ при ввозе товаров на таможенную территорию Российской Федерации.

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, производят уплату страховых взносов на обязательное пенсионное страхование в порядке, предусмотренном Федеральным законом "Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации" от 15.12.2001 N 167-ФЗ.

**Список использованной литературы**

* 1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Москва. Издательство «Ось-89», 2004.
	2. Письмо государственной налоговой службы РФ «основные положения о порядке составления, передачи и осуществления контроля достоверностью данных форм налоговой отчетности в государственных налоговых инспекциях», № ВЗ-6-13/115, 01.03.95 г.
	3. Методические рекомендации по применению гл.21 «Налог на добавленную стоимость НК РФ», № БГ-3-03/447, 20.12.00 г.
	4. Письмо МНС России «О налоге на прибыль». № 02-01-16/28. 03.03.00 г.
	5. Е.В. Акчурина. Налоговая проверка и ее последствия. Москва, издательство «Экзамен», 2004.
	6. О.А. Курбангалеева. Бухгалтерская панорама. Москва ЗАО «Издательский дом «Главбух»». 2002.
	7. А.А. Тедеев. Налоги и налогообложение. Москва, «Приф-издат», 2004.
	8. В.А, Парыгина. Налоговое право Российской Федерации. Ростов-н/Дону: Феникс, 2002.
	9. Т.И. Корсун. Налоговое право России. Москва, Издательский центр «Март», 2003.
	10. А.В. Перов. Налоги и налогообложение. Москва. Юрайт, 2003.
	11. Д.В. Винницкий. Субъекты налогового права. Москва, издательство «Норма», 2004.
	12. А.Н. Борисов. Налоговые проверки, или как защитить свои права. – М.: ЗАО Юстицинформ, 2005.