## *Содержание*

## *Введение.*

## *Кто может применять упрощенную систему налогообложения?*

## *Основные характеристики упрощенной системы налогообложения.*

## *Какие налоги платятся при применении "упрощенки"?*

## *Для кого эффективна упрошенная система налогообложения?*

## *Упрощенная система налогообложения: отчетность за 2003 год.*

## *"Упрощенка" по-новому (комментарий к главе 26.2 НК РФ).*

## *Как "упрощенка" соотносится с бухгалтерским учетом?*

## *Заключение.*

## *Список литературы.*

## *Введение.*

Целью моей работы является рассмотрение особенностей налогообложения субъектов малого предпринимательства в России по упрощенной системе налогообложения. В своей работе я постаралась осветить все достоинства и недостатки данной системы налогообложения. Также постаралась высказать предложения по совершенствованию системы.

Выполнение поставленной цели достигается путем:

- раскрытие понятия упрощенной системы налогообложения;

- порядок ведение документации и отчетности, методов учета доходов и затрат.

## *Кто может применять упрощенную систему налогообложения?*

В соответствии с федеральным законом от 29.12.1995 № 222-ФЗ "Об упрощенной системе учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства" (далее - закон),субъекты малого предпринимательства имеют право на добровольной основе применять наряду с традиционной упрощенную систему бухгалтерского учета и налогообложения.

Субъектами упрощенной системы учета и отчетности (далее — упрощенной системы) могут быть индивидуальные предприниматели и организации независимо оторганизационно-правовой формы и формы собственности при условии, что они отвечают следующим требованиям, установленным законом:

- предельная численность работающих, в том числе в филиалах и подразделениях (включая работающих по договорам подряда и иным договорам гражданско-правового характера) составляет до 15 человек, независимо от вида деятельности (пункт 1 статьи 2 закона);

- совокупный размер валовой выручки в течение года, предшествующего кварталу, в котором произошла подача заявления на право применения упрощенной системы, не превышает 100000-кратного минимального размера оплаты труда (пункт 3 статьи 2 закона). Прирастете норматива применяется размер минимальной оплаты труда, установленный в статье 5 Федерального закона от 19.06.2000 № 82-ФЗ «О минимальном размере оплаты труда», который с 1 января 2001 года составляет 100 руб. Для организаций и индивидуальных предпринимателей, занимающихся торговой иснабженческо-сбытовой деятельностью, в качестве показателя валовой выручки принимается годовой оборот (пункт 3 приказа Минфина России от 15.03.96 № 27 «О мероприятиях по реализации Федерального закона от 29 декабря 1995 г. № 222-ФЗ«Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства»).

Упрощенная система (согласно пункту 2 статьи2 Закона) не распространяется на организации:

- занятые производством подакцизной продукции,

- созданные на базе ликвидированных структурных подразделений действующих предприятий, а также

- кредитные организации, страховщиков, инвестиционные фонды, профессиональных участников рынка ценных бумаг, предприятия игорного и развлекательного бизнеса и хозяйствующих субъектов других категорий, для которых Министерством финансов Российской федерации установлен особый порядок ведения бухгалтерского учета и отчетности.

Следует иметь в виду, что переход на упрощенную систему не допускается, если указанные виды деятельности являются лишь одним из направлений деятельности организации и формируют даже небольшую долю доходов. Все перечисленные ограничения касаются организаций в целом, филиалы и иные обособленные подразделения не могут выступать самостоятельными субъектами упрощенной системы

***Основные характеристики упрощенной системы налогообложения***

Организации, соответствующие необходимым для применения упрощенной системы требованиям, имеют право перейти на упрощенный порядок оформления первичных документов, а также вести книгу учета доходов и расходов по упрощенной форме, без применения способа двойной записи, плана счетов и соблюдения иных требований, предусмотренных документами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета, согласно пункту 4 статьи 1 закона. Во исполнение закона, Минфин России приказом от 22.02.96 № 18 «О форме Книги учета доходов и расходов и порядке отражения в ней хозяйственных операций субъектами малого предпринимательства, применяющими упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности» утвердило формы книги учета доходов и расходов, а также порядок отражений в ней хозяйственных операций. При невыполнении требований, установленных законом, организации должны переходить на ведение учета по общим правилам.

Переход наведение учета по упрощенной схеме является добровольным, и отказ от него не влечет за собой налоговых последствий. То есть, отказавшись от права вести учет по упрощенной схеме, организация не теряет права на применение упрощенной системы налогообложения.

Субъекты малого предпринимательства, имеющие право на применение упрощенной системы, могут перейти на уплату единого налога. ***Объектом обложения*** единым налогом по упрощенной системе является совокупный доход или валовая выручка, полученные за отчетный период. Объект обложения  и ***ставки***единого налога устанавливаются  решением органа государственной власти субъекта Российской Федерации.

Налог уплачивается в форме приобретения ***патента***, который представляет собой официальный документ, удостоверяющий право субъекта малого предпринимательства применять упрощенную систему, и одновременно авансовой формой уплаты единого налога.

***Налоговым периодом*** по единому налогу является календарный год. Суммы, внесенные в оплату патента, зачитываются при расчете налога исходя из данных о размере облагаемой базы за отчетный период. При этом сумма, подлежащая доплате, не корректируется на ставку рефинансирования Центрального Банка России.

Годовая стоимость патента для субъектов малого предпринимательства устанавливается с учетом ставок единого налога решением органа государственной власти субъекта Российской федерации в зависимости от вида деятельности в порядке, предусмотренном приказом Минфина России от 15.03.96 № 27. Патент оплачивается отдельно по каждому осуществляемому виду деятельности. Соответственно, индивидуальные предприниматели и организации обязаны вести раздельный учет доходов и расходов по каждому осуществляемому на основе патента виду деятельности. Порядок ведения раздельного учета не регламентирован в нормативных документах и должен быть разработан налогоплательщиком самостоятельно.

Если объектом налогообложения признается совокупный доход, ***налоговая база*** определяется как разница между выручкой и расходами. Для целей налогообложения учитываются расходы, перечисленные в пункте 2 статьи3 закона. Перечень указанных расходов является закрытым и не соответствует составу себестоимости для целей налогообложения прибыли: Положение о составе затрат…, утвержденное постановлением Правительства РФ от 05.08.92 № 552,предусматривает более широкий состав себестоимости. В частности, не включаются в состав расходов, принимаемых в уменьшение облагаемой базы по единому налогу, расходы на оплату труда, амортизационные отчисления по основным средствам и нематериальным активам.

У плательщиков единого налога возникают многочисленные вопросы по порядку определения расходов, подлежащих вычету, о чем свидетельствуют разъяснения официальных органов(например, см. письмо Минфина России от 14.05.2001 № 04-02-03/83, письмо Минфина России от 11.04.2001 № 04-02-05/2/44).

Определение налоговых обязательств исходя из показателя выручки также вызывает затруднения. Согласно пункту 3 статьи 3 закона, валовая выручка для целей расчета единого налога определяется как сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг), продажной цены имущества, реализованного за отчетный период и вне реализационных доходов, состав которых не уточнен. В состав доходов включаются денежные средства и иное имущество, полученное безвозмездно и в виде финансовой помощи (пункт 2 Порядка отражения в Книге учета доходов и расходов хозяйственных операций субъектами малого предпринимательства, применяющими упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, утвержденного приказом Минфина России от 22.02.96 № 18), а также средства, полученные от реализации простого векселя (см. письмо от15.05.01 № 04-02-05/2/71).

## *Какие налоги платятся при применении "упрощенки"?*

Согласно пункту 2 статьи1 закона, единый налог заменяет для организаций, перешедших на упрощенную систему, совокупность федеральных, региональных и местных налогов и сборов. Закон не содержит перечня налогов, которые заменяет единый налог, но указывает, что для субъектов упрощенной системы сохраняется общий порядок уплаты таможенных платежей, государственных пошлин, лицензионных сборов и отчислений в государственные социальные внебюджетные фонды\*.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

\* С 01.01.01 взносы в социальные внебюджетные фонды заменены единым социальным налогом (взносом).

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Одним из наиболее сложных вопросов, возникающих на практике, является определение совокупности налогов и сборов, которые подлежат уплате субъектами упрощенной системы.

**1. НДС.** Организации, перешедшие на упрощенную систему, не являются плательщиками НДС согласно пункту 2 статьи 1 закона. Указанное положение осталось в силе после введения главы 12 «Налог на добавленную стоимость» НК РФ, поскольку закон не вошел в перечень законодательных актов, утрачивающих силу в связи с введением второй части Налогового кодекса.

Напротив, индивидуальные предприниматели, в том числе перешедшие на упрощенную систему с 1 января 2001года, являются плательщиками налога на добавленную стоимость, согласно статье143 НК РФ, поскольку единый налог заменяет для них только уплату налога на доход от предпринимательской деятельности (пункт 3 статьи 1 закона), а соответствующие изменения в связи со вступлением в силу главы 21 «Налог на добавленную стоимость» НК РФ в законодательство о налогах и сборах внесены небыли. Соответственно, индивидуальные предприниматели должны выставлять счета-фактуры, вести книгу покупок и книгу продаж в порядке, установленном правилами ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость, утвержденными постановлением Правительства РФ от 02.12.2000 № 914.

**2. Налог с продаж.** Организации, перешедшие на упрощенную систему, не являются плательщиками налога с продаж, поскольку последний вводится вместо совокупности налогов, уплата которых заменяется единым налогом (см. письмо МНС России от 31.12.1998 №ВГ-6-01/930@).

Индивидуальный предприниматель, перешедший на упрощенную систему, должен уплачивать налог с продаж, поскольку, как мы указали выше, единый налог по упрощенной системе для индивидуальных предпринимателей заменяет только уплату налога на доходы от соответствующего вида деятельности (согласно пункту 3 статьи 1 закона).

**3. Единый социальный налог (ЕСН).** Субъекты упрощенной системы производят отчисления в государственные социальные внебюджетные фонды, согласно пункту 2 статьи 1 закона. С введением главы 24«Единый социальный налог» НК РФ указанные организации и индивидуальные предприниматели являются плательщиками единого социального налога (взноса), которым были заменены взносы в социальные внебюджетные фонды (см. письмо Минфина России от 08.12.2000 № 04-03-11). При этом индивидуальные предприниматели должны уплачивать налог как с выплат и иных вознаграждений работникам по всем основаниям, так и с дохода от предпринимательской деятельности.

Индивидуальные предприниматели, применяющиеупрощенную систему, определяют налоговую базу по ЕСН в части доходов от предпринимательской деятельности, исходя из стоимости патента, согласно пункту3 статьи 236 НК РФ. Например, если стоимость патента составляет 1200 руб., доход по нему и соответствующая налоговая база составляют 9230 руб.(1200\*100/13), где 13 – ставка налога на доходы физических лиц в процентах (см. подробнее письмо Минфина России от 11.01.2001 № 04-04-07/6).

Порядок обложения ЕСН, предусмотренный для субъектов упрощенной системы, исключает возможность применения налоговых льгот, предусмотренных пунктом 4 статьи 236 НК РФ. Организации, применяющие упрощенную систему, не могут освобождать от ЕСН выплаты за счет средств, остающихся после уплаты налога на прибыль, поскольку не являются плательщиком указанного налога, а специальных положений, касающихся субъектов упрощенной системы, в Налоговом кодексе не предусмотрено.

**4.Налог на доходы физических лиц.** Для индивидуальных предпринимателей приобретение патента заменяет уплату налога на доходы физических лиц с доходов, полученных по видам деятельности, переведенным на уплату единого налога. Соответственно, индивидуальные предприниматели не могут воспользоваться вычетами, предусмотренными главой 23 «Налог на доходы физических лиц» НК РФ, если они не получают доходов, кроме доходов, облагаемых единым налогом.

Субъекты упрощенной системы должны исполнять обязанности налогового агента по налогу на доходы физических лиц в общем порядке, предусмотренном статьей 226 НК РФ. Организации, применяющие упрощенную систему, не могут воспользоваться льготами по налогу на доходы физических лиц, предусмотренными пунктами 9 и 10 статьи 217 НК РФ, в части освобождения от налога на доходы физических лиц выплат за счет средств, остающихся после уплаты налога на прибыль, поскольку они не являются плательщиками налога на прибыль (см. письмо МФ РФ от 17.08.01. 304-04-07/138).

## *Для кого эффективна упрошенная система налогообложения?*

Возможности ведения бухгалтерского учета по упрощенной системе представляют интерес для тех организаций и индивидуальных предпринимателей, хозяйственная деятельность которых однотипна, не предполагает сложных технологических или финансовых схем, а число хозяйственных операций этих субъектов невелико. В противном случае переход на упрощенную систему учета не будет обеспечивать информационные потребности бизнеса.

Решение о переходе на уплату единого налога по упрощенной системе также требует детальной проработки. Оценивая его привлекательность, следует иметь в виду неоднозначность подхода к определению налоговой базы по единому налогу (состав доходов и расходов законодательно четко не определен), а также несимметричность обложения различных субъектов упрощенной системы — индивидуальных предпринимателей и организаций. Упрощенная система налогообложения менее привлекательна для индивидуальных предпринимателей, поскольку они не получают освобождения от НДС и налога с продаж, тогда как для организаций единый налог заменяет уплату указанных косвенных налогов.

## *Упрощенная система налогообложения: отчетность за 2003 год*

## *Что и когда нужно сдавать?*

Если применяется упрощенная система налогообложения, то сдается необходимая отчетность по налогам и иным обязательным платежам:

* Декларация по единому налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, по форме, установленной приказом МНС России от 12.11.2002 № БГ-3-22/647. Организации должны сдать ее не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом, а предприниматели - не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом (ст. 346.23 НК РФ);
* Расчетная ведомость по средствам Фонда социального страхования РФ (форма 4-ФСС РФ). Она представляется страхователями в исполнительные органы Фонда социального страхования РФ не позднее 15 числа месяца, следующего за истекшим кварталом, то есть до 15 января 2004 года.

Если налогоплательщиком производились выплаты физическим лицам, то сдаются:

* Декларация по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование для лиц, производящих выплаты физическим лицам, по форме, установленной приказом МНС России от 26.12.2002 № БГ-3-05/747 (не позднее 30 марта года, следующего за истекшим расчетным периодом (п. 6 ст. 24 Федерального закона от 15.12.2001 № 167-ФЗ "Об обязательном пенсионном страховании));
* Индивидуальные сведения о страховом стаже и начисленных страховых взносах на обязательное пенсионное страхование застрахованных лиц (не позднее 1 марта года, следующего за отчетным (п. 2 ст. 11 Федерального закона от 01.04.1996 № 27-ФЗ "Об индивидуальном (персонифицированном) учете в системе обязательного пенсионного страхования"));
* Сведения о доходах физических лиц и суммах начисленных и удержанных налогов (не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим (п. 2 ст. 230 НК РФ)).

Кроме того, в отдельных случаях может понадобиться сдать и другие декларации:

* Декларацию по налогу на добавленную стоимость, если вы являлись налоговым агентом по НДС (например, при аренде у органов государственной власти и управления и органов местного самоуправления федерального имущества, имущества субъектов Российской Федерации и муниципального имущества), а также в случае, если вы по какой-либо причине выставляли своим покупателям счета-фактуры, включающие НДС;
* Декларацию по налогу с продаж, если данный налог введен в вашем регионе, и вы являлись налоговым агентом (например, реализовывали комиссионные товары, облагаемые налогом с продаж, физическим лицам за наличный расчет);
* Налоговый расчет (информацию) о суммах выплаченных иностранным организациям доходов и удержанных налогов, если были факты выплат доходов иностранным организациям, не осуществляющим деятельность через постоянное представительство в РФ, перечисленным в пункте 1 статьи 309 НК РФ (не позднее 28 марта года, следующего за истекшим (п. 4 ст. 289 НК РФ));
* Декларацию по налогу на рекламу, если местным законодательством предусмотрен такой налог;
* Декларации по некоторым другим налогам и сборам (ведь применение упрощенной системы налогообложения предусматривает освобождение от уплаты только тех налогов, которые прямо указаны в пункте 2 статьи 346.11 НК РФ).

Можно также отметить, что налогоплательщикам, которые в течение года вели Книгу учета доходов и расходов в электронной форме, нужно вывести ее на бумажные носители (распечатать), прошить и отнести в налоговую инспекцию для заверки подписью должностного лица налогового органа и печатью (п. 1.5 Порядка отражения хозяйственных операций в Книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, утвержденного приказом МНС России от 28.10.2002 № БГ-3-22/606).

Бухгалтерскую отчетность организациям, применяющим упрощенную систему налогообложения, сдавать не нужно, так как в соответствии с пунктом 3 статьи 4 Федерального закона от 29.11.1996 № 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" они освобождаются от обязанности ведения бухгалтерского учета, кроме учета основных средств и нематериальных активов. Однако про органы госстатистики забывать все же не следует - в соответствии со статьей 13.19 КоАП РФ нарушение должностным лицом, ответственным за представление статистической информации, необходимой для проведения государственных статистических наблюдений, порядка ее представления, а равно представление недостоверной статистической информации влечет наложение административного штрафа в размере от 30 до 50 МРОТ), есть от 3 до 5 тысяч рублей).

## *Изменения в форме налоговой декларации по единому налогу*

Министерство РФ по налогам и сборам приказом от 09.10.2003 № БГ-3-22/533 (зарегистрирован в Минюсте России 30.10.2003) внесло изменения уточняющего характера в форму налоговой декларации по единому налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, и в Порядок заполнения этой декларации (далее - Декларация).

Изменения касаются итоговых строк листа "Г" Декларации, то есть способа представления сумм единого налога, подлежащих уплате или уменьшению по итогам отчетного (налогового) периода.

В новую форму листа "Г" внесен показатель "Сумма единого налога к уменьшению за отчетный (налоговый) период" (строка 180), которого в прежней форме Декларации не было. Этот показатель заполняется, если за предыдущий отчетный период сумма единого налога была исчислена в большем размере, чем за текущий отчетный (налоговый) период. В прежней форме Декларации при аналогичных обстоятельствах показывалось отрицательное значение показателя "Сумма единого налога, подлежащая уплате за отчетный (налоговый) период".

Кроме того, изменен смысл самого показателя "Сумма единого налога, подлежащая уплате за отчетный (налоговый) период" (строка 150 новой формы). В прежней форме показатель с аналогичным названием содержался в строке 160, но по этой строке отражалась сумма единого налога, подлежавшая доплате (либо уменьшению - со знаком "минус") за текущий квартал. Теперь в нем отражается сумма единого налога, исчисленная нарастающим итогом с начала налогового периода. А смысл прежней строки 160 (именно в части налога к доплате за квартал, про уменьшение уже было сказано выше) "перекочевал" в новый показатель "Сумма единого налога (квартального авансового платежа), подлежащая уплате по итогам отчетного (налогового) периода".

Таким образом, в основном листе Декларации (лист "Г") стало на 2 строки больше, но это принципиально не меняет порядок ее заполнения. Пример заполненной таблицы листа "Г" декларации по новой форме представлен на рисунке 1.

***Рисунок 1.***

## *Пример заполнения таблицы в новой форме декларации*

### *I. Расчет единого налога(в рублях)*

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Наименование показателей** | **Код** | **Объект налогообложения** |
| **Доходы, уменьшенные на величину расходов** |
| **Вариант 1** | **Вариант 2** |
| 1 | 2 | 5\* | 5\* |
| Сумма полученных доходов | 010 | 1 651 300 | 1 651 300 |
| Сумма расходов | 020 | 1 426 100 | 1 726 100 |
| Сумма разницы между суммой уплаченного минимального налога и суммой исчисленного в общем порядке единого налога за предыдущий налоговый период | 030 | - | - |
| Итого получено: - доходов (код стр. 010 - код стр. 020 - код стр. 030) | 040 | 225 200 | - |
| - убытков(код стр. 020 + код стр. 030 - код стр. 010) | 041 | - | 74 800 |
| Сумма убытка или части убытка, полученного в предыдущем (предыдущих) налоговом (налоговых) периоде (периодах), уменьшающая налоговую базу (код стр. 240) | 050 | - | - |
| Налоговая база для исчисления единого налога(по гр. 3 код стр. 40; по гр. 5 (код стр.040 - код стр.050)) | 060 | 225 200 | - |
| Ставка единого налога (%) | 070 | 15 |  |
| Сумма исчисленного единого налога(код стр. 060 x код стр. 070 / 100) | 080 | 33 780 | - |
| Ставка минимального налога (%) | 090  | 1 |  |
| Сумма исчисленного минимального налога за налоговый период (код стр. 010 x код стр. 090 / 100 декларации за налоговый период) | 100 | - | 16 513 |
| Сумма уплачиваемых за отчетный (налоговый) период страховых взносов на обязательное пенсионное страхование | 110 | Х | Х |
| Сумма уплачиваемых за отчетный (налоговый) период страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, уменьшающая сумму исчисленного единого налога (но не более чем на 50%) (к коду стр. 080) | 120 | Х | Х |
| Общая сумма выплаченных работникам в отчетном (налоговом) периоде пособий по временной нетрудоспособности | 130 | Х | Х |
| Сумма выплаченных работникам в отчетном (налоговом) периоде из средств налогоплательщика пособий по временной нетрудоспособности | 140 | X | X |
| Сумма единого налога, подлежащая уплате за отчетный (налоговый) период (по гр.3 (код стр. 080 - код стр. 120 - код стр. 140); по гр. 5 код стр. 080)  | 150 | 33 780 | - |
| Исчислено единого налога за предыдущие отчетные периоды (сумма кодов стр. 170 - сумма кодов стр. 180 деклараций за предыдущие отчетные периоды) | 160 | 38 315 | 38 315 |
| Сумма единого налога (квартального авансового платежа), подлежащая уплате по итогам отчетного (налогового) периода (код стр. 150 - код стр. 160) | 170 | - | - |
| Сумма единого налога к уменьшению за отчетный (налоговый) период (код стр. 160 - код стр. 150) | 180 | 4 535 | 38 315 |
| Сумма минимального налога, подлежащая уплате за налоговый период (код стр. 100 декларации за налоговый период) (уплачивается при условии превышения значения по строке 100 над значением по строке 080) | 190 | - | 16 513 |

*Вариант 1 - убыток в 4-м квартале, не приводящий к необходимости уплаты минимального налога;
Вариант 2 - убыток, превышающий прибыль за 9 месяцев.*

*\* Номер колонки, предусмотренный в форме налоговой декларации, сохранен.*

Декларацию по единому налогу за 2003 год нужно будет сдавать уже по новой форме (эта форма будет включена фирмой "1С" в комплект форм регламентированной годовой отчетности за 2003 год).

## *"Упрощенка" по-новому (комментарий к главе 26.2 НК РФ)*

Знакомясь с текстом главы 26(2) НК РФ "Упрощенная система налогообложения" и задумываясь о возможности применения ее норм по отношению к своей организации, мы должны ответить на следующие вопросы:

* что теперь будет представлять собой упрощенная система налогообложения?
* кто может перейти с 2003 года на упрощенную систему налогообложения?
* как упрощенная система налогообложения соотносится с официальным бухгалтерским учетом?

### *Что собой представляет "упрощенка" по-новому?*

Согласно п. 2 ст. 346 НК РФ, применение упрощенной системы налогообложения организациями предусматривает замену уплаты налога на прибыль организаций, налога на добавленную стоимость, налога с продаж, налога на имущество организаций и единого социального налога уплатой единого налога, исчисляемого по результатам хозяйственной деятельности организаций за налоговый период.

Что касается индивидуальных предпринимателей, то для них применение упрощенной системы налогообложения предусматривает замену уплаты налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от осуществления предпринимательской деятельности), налога на добавленную стоимость, 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.

Таким образом, главный вывод, который должен сделать для себя бухгалтер, до этого вообще не интересовавшийся "упрощенкой", - это то, что вместо огромного множества налогов организация или индивидуальный предприниматель теперь могут платить один налог, который так и называется - единый.

Однако и сравнение текста главы 26 НК РФ с действовавшим ранее Федеральным законом от 22.12.95 № 222-ФЗ "Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства" приводит к довольно радостным выводам.

Напомним, что в соответствии с п. 2 ст. 1 закона от 29.12.95 № 222-ФЗ применение упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности организациями, подпадающими под действие этого закона, также предусматривало замену уплаты совокупности установленных законодательством Российской Федерации федеральных, региональных и местных налогов и сборов уплатой единого налога, исчисляемого по результатам хозяйственной деятельности организаций за отчетный период. Однако при этом говорилось, что для организаций, применяющих упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, сохраняется действующий порядок уплаты единого социального налога.

Таким образом, в отличие от ранее действовавшего законодательства, глава 26 НК РФ снимает с субъектов обложения единым налогом обязанность уплаты единого социального налога, что, безусловно, вне зависимости от прочих положительных изменений в режиме применения "упрощенки", делает ее существенно более выгодной.

Второе, что интересует нас при формировании общего представления об упрощенной системе налогообложения - это база обложения единым налогом и его ставки. И здесь, по сравнению с ранее существовавшим порядком, глава 26(2) НК РФ предлагает налогоплательщикам значительно более льготные условия.

Согласно п. 1 ст. 346 НК РФ, возможно два варианта объекта обложения единым налогом. Согласно НК, объектом налогообложения признаются: или доходы; или доходы, уменьшенные на величину расходов. При этом выбор объекта налогообложения осуществляется самим налогоплательщиком. Объект налогообложения не может меняться налогоплательщиком в течение всего срока применения упрощенной системы налогообложения.

Закон от 29.12.95 № 222-ФЗ также предусматривал два возможных объекта налогообложения. Первый - это так называемый "совокупный доход", т.е. разницу 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 РФ плюс 3 процента), 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.

Второй - валовая выручка, полученная за отчетный период, т.е. сумма выручки, полученной от реализации товаров (работ, услуг), продажной цены имущества, реализованного за отчетный период, и вне реализационных доходов.

Вместе с тем, пунктом 1 ст. 3 закона № 222-ФЗ устанавливалось, что выбор объекта налогообложения осуществляется органом государственной власти субъекта Российской Федерации. Теперь же такой выбор, как мы уже отметили, осуществляется организацией самостоятельно.

Более того, глава 26 (2) существенно меняет в пользу налогоплательщика порядок исчисления показателя "доходы, уменьшенные на величину расходов". Во-первых, п. 1 ст. 346 (16) определяет перечень расходов, уменьшающих доходы субъекта упрощенной системы налогообложения при исчислении налогооблагаемой базы, состоящий из 21 позиции. Данный перечень фактически воспроизводит соответствующие положения главы 25 НК РФ, однако с одной существеннейшей разницей - для налогоплательщиков, перешедших на упрощенную систему налогообложения, отменено понятие амортизации основных средств и нематериальных активов.

Пункт 1 ст. 346 (16) НК РФ устанавливает, что при определении объекта налогоплательщик уменьшает полученные доходы на расходы на приобретение основных средств и расходы на приобретение нематериальных активов.

При этом специальной нормой п. 3 ст. 346 (16) НК РФ устанавливается, что расходы на приобретение основных средств принимаются в следующем порядке:

1) в отношении основных средств, приобретенных в период применения упрощенной системы налогообложения, - в момент ввода этих основных средств в эксплуатацию;
2) в отношении основных средств (ОС), приобретенных налогоплательщиком до перехода на упрощенную систему налогообложения, стоимость ОС включается в расходы на приобретение ОС в следующем порядке:

* в отношении ОС со сроком полезного использования до трех лет включительно - в течение одного года применения упрощенной системы налогообложения;
* в отношении ОС со сроком полезного использования от трех до 15 лет включительно: в течение первого года применения упрощенной системы налогообложения - 50 процентов стоимости, второго года - 30 процентов стоимости и третьего года - 20 процентов стоимости;
* в отношении ОС со сроком полезного использования свыше 15 лет - в течение 10 лет применения упрощенной системы налогообложения равными долями от стоимости этих ОС.
* При этом в течение налогового периода расходы принимаются по отчетным периодам равными долями.

Стоимость ОС принимается равной остаточной стоимости этого имущества на момент перехода на упрощенную систему налогообложения.

Пожалуй, самой мощной положительной новацией, которая заключена в главе 26 (2) НК РФ, является снижение ставок единого налога, уплачиваемого при применении упрощенной системы налогообложения.

Напомним, что законом от 29.12.95 № 222-ФЗ устанавливались ставки единого налога отдельно для случая уплаты его с совокупного дохода и с суммы валовой выручки. Пункт 2 ст. 4 закона гласил, что для субъектов малого предпринимательства, применяющих упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, устанавливаются следующие ставки единого налога на совокупный доход, подлежащего зачислению:

* в федеральный бюджет - в размере 10 процентов от совокупного дохода;
* в бюджет субъекта Российской Федерации и местный бюджет - в суммарном размере не более 20 процентов от совокупного дохода.

В случае, когда объектом налогообложения для субъектов малого предпринимательства определенных категорий является валовая выручка, устанавливаются следующие ставки единого налога, подлежащего зачислению:

* в федеральный бюджет - в размере 3,33 процента от суммы валовой выручки;
* в бюджет субъекта Российской Федерации и местный бюджет - в размере не более 6,67 процента от суммы валовой выручки.

Таким образом, организации - "упрощенщики" должны были с совокупного дохода (фактически - с прибыли) уплачивать в бюджет 30 %. Это фактически означало, что за ними оставалась обязанность платить налог на прибыль, называемый единым налогом. С выручки уплачивался налог в размере 10 %, т.е. фактически - минимальная ставка НДС, однако не возмещаемая покупателем товаров, работ и услуг организаций, применяющих упрощенную систему.

Данные предписания распространялись только на организации. В соответствии с п. 3 ст. 1 закона от 29.12.95 № 222-ФЗ применение упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности индивидуальными предпринимателями предусматривало замену уплаты установленного законодательством Российской Федерации подоходного налога на доход, полученный от осуществляемой предпринимательской деятельности, уплатой стоимости патента на занятие данной деятельностью.

Глава 26 (2) НК РФ наряду с устранением обязанности уплаты единого социального налога для субъектов применения упрощенной системы налогообложения, снижает ставки налога практически в два раза.

Статьей 346 (20) НК РФ устанавливается, что в случае, если объектом налогообложения являются доходы, налоговая ставка устанавливается в размере 6 процентов, а в случае, если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов, налоговая ставка устанавливается в размере 15 процентов. Говоря о вводимых главой 26 (2) НК РФ новых ставках единого налога, следует отметить, что налогоплательщики, которые применяют в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, уплачивают "минимальный налог".

Сумма минимального налога исчисляется в размере 1 процента налоговой базы, которой являются доходы, определяемые в соответствии со статьей 346 (15) НК РФ.

Минимальный налог уплачивается в случае, если сумма исчисленного в общем порядке налога меньше суммы исчисленного минимального налога. При этом налогоплательщик имеет право в следующие налоговые периоды включить сумму разницы между суммой уплаченного минимального налога и суммой налога, исчисленной в общем порядке, в расходы при исчислении налоговой базы, в том числе увеличить сумму убытков, которые могут быть перенесены на будущее в соответствии с положениями пункта 7 этой статьи.

### *Кто сможет воспользоваться "упрощенкой"?*

Главным критерием возможности перехода на упрощенную систему налогообложения, который устанавливался законом от 29.12.95 № 222-ФЗ, было отношение налогоплательщика к субъектам малого предпринимательства. Пунктом 1 ст. 2 закона устанавливалось, что действие упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности распространяется 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. Предельная численность работающих для организаций включала численность работающих в их филиалах и подразделениях.

Статьей 346 (12) НК РФ устанавливается, 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 статьей 249 НК РФ, не превысил 11 млн. рублей (без учета налога на добавленную стоимость и налога с продаж).

При этом НК РФ вводит определенные ограничения возможностей организаций и индивидуальных предпринимателей по переходу на упрощенную систему налогообложения. Согласно п. 3 ст. 346(12) НК РФ, не вправе применять упрощенную систему налогообложения:

1) организации, имеющие филиалы и (или) представительства;
2)банки;
3)страховщики;
4)негосударственные пенсионные фонды;
5)инвестиционные фонды;
6)профессиональные участники рынка ценных бумаг;
7)ломбарды;
8) организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся производством подакцизных товаров, а также добычей и реализацией полезных ископаемых, за исключением общераспространенных полезных ископаемых;
9) организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся игорным бизнесом;
10) нотариусы, занимающиеся частной практикой;
11) организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся участниками соглашений о разделе продукции;
12) организации и индивидуальные предприниматели, переведенные на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности в соответствии с главой 26(3) настоящего Кодекса;
13) организации индивидуальные предприниматели, переведенные на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) в соответствии с главой 26(1) настоящего Кодекса;
14) организации, в которых для непосредственного участия других организаций составляет более 25 процентов. Данное ограничение не распространяется на организации. Уставный капитал, которых полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов. Если среднесписочная численность инвалидов среди их работников составляет не менее 50 процентов, а их доля в фонде оплаты труда - не менее 25 процентов;
15) организации и индивидуальные предприниматели, средняя численность работников которых за налоговый (отчетный) период, определяемая в порядке, установленном Государственным комитетом Российской Федерации по статистике, превышает 100 человек;
16) организации, у которых стоимость амортизируемого имущества, находящегося в их собственности, превышает 100 млн. рублей.

### *Как "упрощенка" соотносится с бухгалтерским учетом?*

Это очень важный вопрос, претерпевший существенные изменения по сравнению с законом № 222-ФЗ.

Напомним, что в соответствии с пунктом 4 ст. 1 упомянутого закона, организациям, применяющим упрощенную систему, предоставлялось право оформления первичных документов бухгалтерской отчетности и ведения книги 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. При этом упрощенная форма первичных документов бухгалтерской отчетности и ведения книги учета доходов и расходов устанавливалось Минфином России и являлась единой на всей территории Российской Федерации. Для организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, сохранялся только действующий порядок ведения кассовых операций и представления необходимой статистической отчетности.

На практике это означало, что организации, работающие "по упрощенке", не вели бухгалтерского учета способом двойной записи и не составляли бухгалтерской отчетности.

Теперь ситуация меняется. Предписания, подобного содержавшемуся в рассмотренном пункте 4 закона № 222-ФЗ, глава 26 (2) НК РФ не содержит. То есть прямого разрешения не вести бухгалтерский учет в ней нет. Более того, определяя правила исчисления доходов и расходов для целей расчета базы обложения единым налогом, гл. 26 (2) НК РФ говорит не просто об "учете", не о "бухгалтерском учете", а именно о "налоговом учете", то есть системе данных, независимой от учета бухгалтерского.

Статьей 346 (24) НК РФ устанавливается, что 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 МНС России по согласованию с Минфином России.

Таким образом, переход на упрощенную систему налогообложения теперь, в соответствии с гл. 26 (2) НК РФ, не будет означать для организаций перехода на упрощенную систему бухгалтерского учета.

Данное положение подчеркивается в статье 346 (16) НК РФ, которая к расходам, уменьшающим доходы налогоплательщика, перешедшего на упрощенную систему налогообложения, для целей исчисления налогооблагаемой базы включает расходы на аудиторские услуги (п.п. 15) и расходы на публикацию бухгалтерской отчетности (п.п. 16).

Заканчивая данный обзор, хочется отметить, что глава 26 (2) НК РФ представляет собой редкий случай, когда новации в налоговом законодательстве вызывают положительные эмоции и внушают надежду.

***Заключение.***

Вопрос о налогообложении малого бизнеса приобрел особую актуальность в переходной экономике России. Наличие малоэффективных производств, снижение занятости, социальные и, как следствие, политические проблемы делают жизненно необходимым создание условий для деятельности в независимых от государства и крупного капитала сферах самостоятельной и инициативной, но не имеющей стартового капитала, части населения страны. Эта задача в сложившейся ситуации является не менее важной, чем извлечение дополнительных доходов бюджета. Создание простого и ясного налогового режима, сопровождающегося снижением издержек по ведению учета и предоставлению отчетности, а также налогового бремени, позволило бы разрешить ряд проблем, стоящих в настоящее перед российским обществом. В то же время, предоставление возможности использовать особый режим для малого бизнеса следует рассматривать как льготу, которая не должна быть использована крупными предприятиями.

***Список литературы.***

1. БУХ\_1С - Интернет- ресурс для бухгалтера.
2. ИНТЕРНЕТ-admin.smolensk.ru (admin.smolensk.ru/nalog/IST)