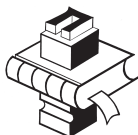


Российская экономическая академия им. Г. В. Плеханова

Г. Б. Полисюк

Упрощенная система налогообложения, учета и отчетности малых предприятий

Учебное пособие



ПАЛЕОТИП

Москва, 2004

УДК 336.2
ББК 65.261.4
П50

Рецензенты:

Б. С. Касаев, доктор экономических наук, профессор;
Н. П. Тихомиров, доктор экономических наук, профессор.

П50 **Полисюк Г. Б. Упрощенная система налогообложения, учета и отчетности малых предприятий: Учебное пособие.** — М.: Издательство “Палеотип”, 2004. — 164 с.

ISBN 5-94727-007-2

Упрощенная система налогообложения, учета и отчетности, появившаяся 7 лет назад не может эффективно функционировать из-за недостатков в законодательстве. В настоящем пособии исследуется механизм функционирования упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности предприятий малого бизнеса, а также приводится анализ данной системы налогообложения, определяются ее преимущества и недостатки, исчисление налога. Выбранная тема актуальна, так как проведение рыночных преобразований в экономике немислимо без создания эффективной системы налогообложения малых предприятий.

При подготовке книги мы основывались на законах Российской Федерации и письмах Государственной налоговой службы Российской Федерации, а также на периодических изданиях — “Налоговый вестник”, “Финансовая газета”, “Российская бизнес газета”, “АКДИ Экономика и жизнь”, “Бухгалтерский учет”, а также опыта работы фирмы с упрощенной системой налогообложения, учета и отчетности.

ISBN 5-94727-007-2

© Г. Б. Полисюк, 2004

Содержание

Введение	5
Глава 1. Основные методологические положения упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности	8
1.1. Основные методологические положения упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности	8
1.2. Объекты налогообложения организаций в упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности и ставки единого налога	16
1.3. Недостатки упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности и основные направления ее совершенствования	28
1.4. Расчет выгоды перехода на упрощенную систему налогообложения	39
1.5. Единый социальный налог при упрощенной системе налогообложения	45
Глава 2. Организация бухгалтерского учета в малых предприятиях, применяющих упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности	50
2.1. Бухгалтерский учет и отчетность малых предприятий, применяющих упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности	50
Глава 3. Применение упрощенной системы налогообложения на примере ООО “Сектор”	64

3.1. Применение упрощенной системы налогообложения на примере ООО “Сектор”	64
3.2. Основные положения по ведению бухгалтерского учета в ООО “Сектор”	69
Заключение	75
Литература	80
Приложение	83

Введение

В современной экономике малое предпринимательство играет ключевую роль в решении экономических и социальных задач. Развитие сектора малых предприятий важный стимул экономического роста. В связи с этим особую значимость с позиции стимулирования развития малого предпринимательства приобретает система налогообложения субъектов малого предпринимательства.

Цель данной работы — исследование механизма функционирования упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности предприятий малого бизнеса. Задачи работы — анализ данной системы налогообложения, определение ее преимуществ и недостатков, исчисление налога. Выбранная тема актуальна, так как проведение рыночных преобразований в экономике невозможно без создания эффективной системы налогообложения малых предприятий.

Стабилизацию производства и возобновление экономического роста — главные цели реформирования экономики России — нельзя достигнуть без быстрого и устойчивого роста частного конкурентоспособного сектора практически во всех сферах хозяйственной деятельности.

Активное развитие предпринимательства и эффективное использование присущей ему инициативы — один из ведущих факторов будущего экономического подъема и процветания нации.

Понимая и сознавая ведущую роль малых предпринимательских структур в достижении целей экономических преобразований в России, 28 апреля 1995 г. Правительство РФ утвердило программу “Реформы и развитие российской экономики в 1995—1997 годах”.

Указанной программой предусматривалось введение упрощенной системы налогообложения малого предпринимательства, сохранение налоговых льгот для субъектов малого предпринимательства, установленных действующим законодательством Российской Федерации, устранение правовых, административных, экономических и организационных барьеров, ограничивающих возможности создания малых предпринимательских структур и т.д.

В рамках реализации взятых на себя обязательств, Правительство Российской Федерации распоряжением от 17 мая 1995 г. № 668-р внесло в Государственную Думу проект федерального закона “Об упрощенной системе налогообложения и учета для субъектов малого предпринимательства”.

29 декабря 1995 г. Федеральный закон “Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности: для субъектов малого предпринимательства” подписал Президент России.

Таким образом, с 1 января, 1996 г. (дня официальной публикации) на территории Российской Федерации введен в действие Федеральный закон “Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства”.

Введение данной системы налогообложения вызвано необходимостью облегчить работу налоговых органов, упростить действующее налоговое законодательство, расширить поступления налогов за счет упрощения в их исчислении. Установление простого механизма налогообложения может привести пусть к меньшему по расчетам, но большему по фактическому поступлению средств в бюджет.

Законом от 29 декабря 1995 г. № 222-ФЗ “Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства” определены правовые основы введения и применения упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства — юридических лиц, а также физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность без образования юридического лица.

С 1 января 2003 г. правовые основы введения и применения упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности для объектов малого предпринимательства будут регулироваться главой 26² Налогового кодекса РФ “Упрощенная система налогообложения”.

Упрощенная система налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства — организаций и индивидуальных предпринимателей применяется наряду с принятой ранее системой налогообложения, учета и отчетности, предусмотренной законодательством Российской Федерации.

Право выбора системы налогообложения, учета и отчетности, включая переход к упрощенной системе или возврат к принятой ранее системе, предоставляется субъектам малого предпринимательства на добровольной основе, за исключением случаев установленных законом.

Упрощенная система налогообложения, учета и отчетности значительно облегчает ведение учета для малых предприятий и позволяет:

- ◆ не руководствоваться требованиями Федерального закона № 129-ФЗ от 21 ноября 1996 г. “О бухгалтерском учете” и прочими инструкциями и рекомендациями при организации учета и отчетности;

- ◆ сократить до минимума количество оформляемой первичной учетной документации (минимум определяется самим предприятием с учетом достоверности хозяйственной операции, записываемой в книгу учета доходов и расходов);

- ◆ не применять счета-фактуры, не вести книги покупок и книги продаж;

- ◆ уменьшить суммы отчислений в бюджет и тем самым увеличить прибыль.

Наряду с положительными сторонами данная система налогообложения имеет существенные недостатки. Так, ее применение искусственно ограничено по численности и выручке. Возможные колебания численности персонала обязывают предприятия в любой момент быть готовыми вернуться к общепринятой системе налогообложения, что заставляет вести и упрощенный и обычный учет.

Упрощенная система налогообложения, учета и отчетности, появившаяся 7 лет назад не может эффективно функционировать из-за недостатков в законодательстве. Оно содержит множество неопределенных понятий: “предельная численность работающих”, “валовая выручка” и т. д. Особенно плохо обстоит дело с официальными разъяснениями порядка заполнения книги, расчета налога, организации учета вообще, особенностей учета переходных периодов, и др. По этой причине при подготовке книги мы основывались на законах Российской Федерации и письмах Государственной налоговой службы Российской Федерации, а также на периодических изданиях — “Налоговый вестник”, “Финансовая газета”, “Российская бизнес газета”, “АКДИ Экономика и жизнь”, “Бухгалтерский учет”, а также опыта работы фирмы с упрощенной системой налогообложения, учета и отчетности.

Глава 1. Основные методологические положения упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности

1.1. Основные методологические положения упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности

В настоящее время в Российской Федерации действуют три системы налогообложения малых предприятий:

1. Общеустановленная система, при которой малые предприятия уплачивают в бюджет налог на прибыль, НДС, налог на имущество и др.

2. Упрощенная система налогообложения, учета и отчетности, введенная в действие Федеральным законом от 29 декабря 1995 г. № 222-ФЗ “Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства” и регулируемая главой 26², части второй Налогового кодекса Российской Федерации “Упрощенная система налогообложения”.

3. Налогобложение единым налогом на вмененный доход для определенных видов деятельности введенное в действие в соответствии с Федеральным законом от 31 июля 1998 г. № 148-ФЗ “О едином налоге на вмененный доход для определенных видов деятельности” (с изменениями и дополнениями от 31 марта 1999 г., 13 июля 2001 г., 31 декабря 2001 г. и от 24 июля 2002 г.), и регулируемая главой 26³ Налогового кодекса РФ “Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности”.

В соответствии со ст. 18 Налогового кодекса РФ упрощенная система налогообложения один из видов специального налогового режима, т. е. представляет собой особый порядок исчисления и уплаты налогов и сборов в течение определенного периода времени и принятый в соответствии с этим порядком федеральный закон.

Порядок применения упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности субъектами малого предпринимательства регулируется:

◆ Налоговым кодексом Российской Федерации. Часть первая. Федеральный закон от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ. Часть вторая. Федеральный закон от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ;

◆ Федеральным законом от 29 декабря 1995 № 222-ФЗ “Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства” (до 1 января 2003 г.).

◆ Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 22 февраля 1996 г. № 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”;

◆ Приказом Министерства Российской Федерации по налогам и сборам от 19 сентября 2002 г. № ВГ-3-22/495 “Об утверждении форм документов для применения упрощенной системы налогообложения”.

◆ Письмом МНС России от 4 июня 2002 г. № 22-1-15/801-Ф491 “Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства”.

В соответствии со ст. 3 Федерального закона от 24 июня 2002 г. № 104-ФЗ круг субъектов упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности значительно отличается от круга субъектов малого предпринимательства, установленного Федеральным законом Российской Федерации от 14 июня 1995 г. № 88-ФЗ “О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации” (с изменениями от 31 июля 1998 г. и 21 марта 2002 г.).

Согласно закону № 88-ФЗ под субъектами малого предпринимательства понимаются коммерческие организации, в уставном капитале которых доля участия Российской Федерации, субъектов Российской Федерации, общественных и религиозных организаций (объединений), благотворительных и иных фондов не превышает 25%; доля, принадлежащая одному или нескольким юридическим лицам, не являющимся субъектами малого предпринимательства, не превышает 25% и в которых средняя численность работников за отчетный период не превышает следующих предельных уровней:

◆ в промышленности, строительстве и на транспорте — 100 чел.;

◆ в сельском хозяйстве — 60 чел.;

◆ в научно-технической сфере — 60 чел.;

◆ в оптовой торговле — 50 чел.;

◆ в розничной торговле и бытовом обслуживании населения — 30 чел.;

◆ в других отраслях и при осуществлении других видов деятельности — 50 чел.

Под субъектами малого предпринимательства понимаются также физические лица, занимающиеся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица.

Согласно же закона № 104-ФЗ, которым была введена в действие глава 26² Налогового кодекса РФ действие упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности распространяется на индивидуальных предпринимателей и любых организаций, отвечающих критериям, определенным Налоговым кодексом Российской Федерации, независимо от вида осуществляемой ими деятельности.

Под действие упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности не подпадают:

◆ организации и индивидуальные предприниматели, занятые производством подакцизной продукции, а также добычей и реализацией полезных ископаемых, за исключением общераспространенных полезных ископаемых;

◆ организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся участниками соглашений о разделе продукции;

◆ организации, имеющие филиалы и (или) представительства;

◆ кредитные организации;

◆ страховщики;

◆ инвестиционные фонды;

◆ профессиональные участники рынка ценных бумаг;

◆ предприятия игорного или развлекательного бизнеса;

◆ организации и индивидуальные предприниматели, переведенные на систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности в соответствии с главой 26³ Налогового кодекса РФ;

◆ организации и индивидуальные предприниматели, переведенные на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог) в соответствии с главой 26¹ Налогового кодекса РФ;

◆ хозяйствующие субъекты других категорий, для которых Минфином Российской Федерации установлен особый порядок ведения бухгалтерского учета и отчетности (к таким субъектам можно отнести, например, негосударственные пенсионные фонды, ломбарды, нотариусы, занимающиеся частной практикой).

Применение упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности организациями, подпадающими под действие Закона

№ 104-ФЗ, предусматривает замену уплаты совокупности установленных законодательством Российской Федерации:

1) федеральных налогов (НДС, налог на операции с ценными бумагами, отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы, налог на прибыль предприятий единого социального налога;

2) региональных налогов (налог на имущество предприятий, лесной доход, плата за воду, налог с продаж);

3) местных налогов и сборов (налог на рекламу, земельный налог, налог с продаж);

4) уплатой единого налога, исчисляемого по результатам хозяйственной деятельности организаций за отчетный налоговый период.

Не уплачиваются малыми предприятиями, перешедшими на упрощенную систему налогообложения, налоги, установленные ст. 9 Закона РФ от 27 декабря 1991 г. № 2116-1 “О налоге на прибыль предприятий и организаций”, со следующих видов доходов:

- ◆ доходов в виде дивидендов, полученных по акциям, принадлежащим предприятию-акционеру;

- ◆ доходов от долевого участия в других предприятиях, созданных на территории Российской Федерации;

- ◆ доходов по иным ценным бумагам.

Эти виды доходов включаются в состав валовой выручки малого предприятия и облагаются единым налогом в порядке, установленном действующим законодательством.

Для организации, применяющих упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, сохраняется действующий порядок уплаты:

- ◆ таможенных платежей;

- ◆ государственных пошлин;

- ◆ лицензионных сборов;

- ◆ отчислений в государственные социальные внебюджетные фонды.

Кроме этого, уплата единого налога не исключает уплату и других обязательных платежей, таких, как арендная плата за землю, плата за имущество, находящееся в государственной собственности.

Данные обязательные платежи не включаются в перечень расходов при определении совокупного дохода субъекта упрощенной системы. (Исключение составляет арендная плата за помещение, находящееся в государственной собственности и используемое в производственных целях).

Право выбора системы налогообложения, учета и отчетности, включая переход к упрощенной системе или возврат к принятой ранее системе, предоставляется субъектам малого предпринимательства на добровольной основе в порядке, предусмотренном Федеральным законом № 104-ФЗ от 24 июня 2002 г.

Переход на упрощенную систему налогообложения учета и отчетности возможен при выполнении ряда условий:

- ◆ размер дохода налогоплательщика в течение года, предшествующего кварталу, в котором произошла подача заявления на право применения упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности, не должен превышать сумму 15 млн. руб. на первый день квартала, в котором произошла подача заявления или стоимость амортизируемого имущества, находящегося в собственности организации, не превысит 100 млн. руб.

- ◆ организация не должна иметь просроченной задолженности по уплате налогов и иных обязательных платежей за предыдущий отчетный период;

- ◆ организацией должны быть своевременно сданы необходимые расчеты по налогам и бухгалтерская отчетность за предыдущий отчетный период.

Критерий по стоимости амортизируемого имущества, определяющий право на переход на упрощенную систему налогообложения, является новым в действующем законодательстве. В соответствии с этим критерием запрещен переход на специальный режим налогообложения предприятиям и организациям, у которых стоимость амортизируемого имущества, находящегося в их собственности, превышает 100 млн. руб.

На основании ст. 256 Налогового кодекса РФ амортизируемым имуществом считается имущество, результаты интеллектуальной собственности и другие объекты интеллектуальной собственности, которые у предприятия на праве собственности, используется им для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации. Амортизационным имуществом считается имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 10 000 руб.

Если предприятие или организация соответствует установленным критерием, то она получает право перехода на упрощенную систему налогообложения. Для реализации этого права необходимо подать письменное заявление в налоговый орган по месту своего нахождения в период с 1 октября по 30 ноября года, предшествующего году, начиная с которого налогоплательщик переходит на уп-

рощенную систему налогообложения с указанием размера доходов за 9 месяцев текущего года.

При принятии решения о переходе на упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности следует оценить целесообразность такого перехода исходя из результатов финансово — хозяйственной деятельности, а также предполагаемых видов деятельности, предопределяющих состав и размер трудовых затрат.

Например, предприятиям, осуществляющим строительство и пользующимся услугами субподрядных организаций, а также торговым предприятиям, у которых валовой выручкой является товарооборот, в связи с высокими затратами на производство и реализацию товаров (работ, услуг) применение упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности невыгодно по причинам:

- ◆ высокой доли единого налога в совокупном доходе;
- ◆ ограниченного и неадекватного перечня затрат, принимаемых при расчете объекта обложения единым налогом.

К общим недостаткам упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности также относятся:

- ◆ трудности при ведении учета приобретенных материальных ресурсов и нематериальных активов;
- ◆ отсутствие возможности добровольного возврата к общепринятой системе учета и отчетности;
- ◆ предприятия и организации, пользующиеся их услугами, лишены возможности зачета НДС, поскольку субъекты упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности освобождены от уплаты НДС. Субъектам упрощенной системы создаются дополнительные трудности в поиске покупателей и заказчиков — юридических лиц.

Названные выше недостатки упрощенной системы основные причины, влияющие на отказ предприятий и организаций от решения о переходе на данный способ учета и отчетности.

Применение упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности оправдано для организаций, осуществляющих виды деятельности, предполагающие сравнительно небольшие трудовые затраты (нотариальные конторы, аудиторы, посредники и т.п.).

Официальный документ, удостоверяющий право применения субъектами малого предпринимательства упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности, — патент, выдаваемый сроком на один календарный год налоговыми органами по месту постановки организаций и индивидуальных предпринимателей на налоговый учет.

Форма патента устанавливается Государственной налоговой службой Российской Федерации и является единой на всей территории Российской Федерации.

Годовая стоимость патента для субъектов малого предпринимательства, подпадающих под действие настоящего Федерального закона, устанавливается с учетом ставок единого налога решением органа государственной власти субъекта Российской Федерации в зависимости от вида деятельности.

Выплата годовой стоимости патента осуществляется организациями и индивидуальными предпринимателями ежеквартально с распределением платежей, устанавливаемым органом государственной власти субъекта Российской Федерации. Оплата стоимости патента засчитывается в счет обязательства по уплате единого налога организации.

Для организаций, применяющих упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, уплачиваемая годовая стоимость патента зачисляется в федеральный бюджет, а также в бюджеты субъектов Российской Федерации и местные бюджеты в соотношении один к двум.

Для индивидуальных предпринимателей уплачиваемая годовая стоимость патента является фиксированным платежом, заменяющим уплату единого налога на доход за отчетный период.

Организациям и индивидуальным предпринимателям патент выдается налоговыми органами по месту их постановки на налоговый учет на основе письменного заявления, подаваемого не позднее, чем за один месяц до начала очередного квартала, при соблюдении следующих условий:

- ◆ если общее число работников, занятых в организации, не превышает предельной численности, установленной в соответствии с настоящим Федеральным законом;

- ◆ если организация не имеет просроченной задолженности по уплате налогов и иных обязательных платежей за предыдущий отчетный период;

- ◆ если организацией своевременно сданы необходимые расчеты по налогам и бухгалтерская отчетность за предыдущий отчетный период.

Филиалы и подразделения, являющиеся налогоплательщиками, представляют в налоговый орган по месту постановки на налоговый учет нотариально заверенные копии патентов, выданных организации, не позднее чем за 15 дней до начала очередного квартала.

Решение о переходе организации или индивидуального предпринимателя на упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности или мотивированный отказ от этого выносятся налоговым органом в пятнадцатидневный срок со дня подачи заявления организацией или индивидуальным предпринимателем.

При получении патента в налоговом органе организация или индивидуальный предприниматель предъявляет для регистрации книгу учета доходов и расходов. В ней указываются:

- ◆ наименование организации (фамилия, имя, отчество индивидуального предпринимателя);
- ◆ вид осуществляемой деятельности (только для индивидуальных предпринимателей);
- ◆ местонахождение, номера расчетных и иных счетов, открытых в учреждениях банков.

Налоговый орган на первой странице книги учета доходов и расходов

фиксирует регистрационный номер патента и дату его выдачи. При выдаче патента заполняется также и его дубликат, который хранится в налоговом органе.

По истечении срока действия патента по заявлению организации или индивидуального предпринимателя налоговый орган выдает патент на очередной (годовой) срок действия с регистрацией новой книги учета доходов и расходов. На патент и книгу учета доходов и расходов распространяются правила обращения с отчетностью, установленные действующими нормативными актами Российской Федерации.

При утрате патента он подлежит возобновлению налоговым органом с соблюдением указанных в настоящей статье условий и наложением на организацию или индивидуального предпринимателя, размер которого устанавливается органом государственной власти субъекта Российской Федерации. Эти условия действовали до 1 января 2003 г.

Приказом Министерства РФ по налогам и сборам от 19 сентября 2002 г. № ВГ-3-22/495 “Об утверждении форм документов для применения упрощенной системы налогообложения” и главы 26² “Упрощенная система налогообложения” Налогового кодекса РФ были утверждены следующие формы документов на право применения упрощенной системы налогообложения, необходимых для реализации главы 26² “Упрощенная система налогообложения” Налогового кодекса РФ:

Форма № 26.2-1. “Заявление о переходе на упрощенную систему налогообложения” (см. приложение 1);

Форма № 26.2-2. “Уведомление о возможности применения упрощенной системы налогообложения” (см. приложение 2);

Форма № 26.2-3. “Уведомление о невозможности применения упрощенной системы налогообложения” (см. приложение 3);

Форма № 26.2-4. “Уведомление об отказе от применения упрощенной системы налогообложения” (см. приложение 4);

Форма № 26.2-5. “Сообщение об утрате права на применение упрощенной системы налогообложения” (см. приложение 5).

Ответственность субъектов малого предпринимательства, применяющих упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, наступает в соответствии с Налоговым Кодексом Российской Федерации и другими законодательными актами Российской Федерации.

1.2. Объекты налогообложения организаций в упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности и ставки единого налога

Объектом обложения единым налогом организаций в упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности устанавливается доход, полученный за отчетный период (квартал), или доходы, уменьшенные на величину расходов.

Выбор объекта налогообложения осуществляет налогоплательщик. При этом, выбранный объект налогообложения не может меняться налогоплательщиком в течение всего срока применения упрощенной системы налогообложения.

С 1 января 2003 г. в методике, определяющей права предприятия на переход на упрощенную систему налогообложения по критерию размера выручки, произошли существенные изменения.

В соответствии с Федеральным законом № 104-ФЗ от 24 июня 2002 г. организация может перейти на упрощенную систему налогообложения, если по итогам девяти месяцев того года, в котором организация подает заявление, доход от реализации, определяемый ст. 249 Налогового кодекса РФ, не превысил 11 млн. руб. без учета налога на добавленную стоимость и налога с продаж.

Статьей 346¹⁵ Налогового кодекса РФ установлен следующий порядок определения доходов: организация при определении объекта налогообложения может учитывать следующие доходы:

◆ доходы от реализации товаров, работ, услуг, реализации имущества и имущественных прав, определяемого в соответствии со ст. 249 Налогового кодекса РФ;

◆ внереализационные доходы, определяемые в соответствии со ст. 250 Налогового кодекса РФ;

◆ доходы, полученные от предпринимательской деятельности (для индивидуальных предпринимателей).

Порядок определения расходов установлен ст. 346¹⁶ Налогового кодекса РФ. В соответствии с этой статьей налогоплательщик при определении объекта налогообложения имеет право уменьшить доходы на следующие виды расходов:

◆ расходы на приобретение основных средств. Если основные средства приобретены в период применения упрощенной системы налогообложения, то расходы принимаются в момент ввода их эксплуатацию. Если основные средства приобретены налогоплательщиком до перехода на упрощенную систему налогообложения, то стоимость основных средств включается в расходы на приобретение основных средств в следующем порядке:

1) если основные средства имеют срок полезного использования до трех лет включительно, то расходы принимаются в течение одного года применения упрощенной системы налогообложения;

2) если основные средства имеют срок полезного использования от трех лет до пятнадцати лет включительно, то расходы принимаются: а) в течение первого года упрощенной системы налогообложения в размере 50% от их стоимости; б) второго года — в размере 30% от их стоимости; в) третьего года — в размере 20% от их стоимости;

3) если основные средства имеют срок полезного использования свыше пятнадцати лет, то расходы принимаются в течение 10 лет применения упрощенной системы налогообложения равными долями от стоимости основных средств.

В течение налогового периода расходы должны приниматься по отчетным периодам равными долями.

При этом стоимость основных средств определяется по их остаточной стоимости на момент перехода на упрощенную систему налогообложения.

Для определения сроков полезного использования основных средств необходимо пользоваться Классификацией основных средств, включаемых в соответствующие амортизационные группы, утвержденной постановлением Правительства РФ от 1 января 2002 г. № 1 (см. ст. 258 Налогового кодекса РФ). Если в организации имеются

основные средства, которые не нашли отражение в данной Классификации, то в этом случае сроки их полезного использования предприятия могут устанавливать самостоятельно, исходя из паспортных данных оборудования и другого имущества и технических условий заводов-изготовителей.

Если организация осуществляет реализацию или передачу основных средств, приобретенных после перехода на упрощенную систему налогообложения, до истечения трех лет с момента их приобретения, а в отношении основных средств со сроком полезного использования свыше 15 лет — до истечения 10 лет с момента их приобретения, то она должна пересчитать налоговую базу за весь период пользования такими основными средствами с момента их приобретения до даты реализации или передачи на основе положений главы 25 Налогового кодекса РФ и уплатить налог на прибыль и соответствующую сумму пени;

- ◆ расходы на приобретение нематериальных активов;
- ◆ расходы на ремонт собственных и арендованных основных средств;
- ◆ арендные или лизинговые платежи за арендуемое или принятое в лизинг оборудование или другое имущество;
- ◆ расходы на оплату сырья, материалов, полуфабрикатов, комплектующих изделий и других видов материальных ценностей;
- ◆ расходы на оплату труда;
- ◆ расходы на обязательное страхование работников и имущества предприятия, включая страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, взносы на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, осуществляемые в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации;
- ◆ сумма налога на добавленную стоимость на товары, работы, услуги, приобретаемые для производственных целей;
- ◆ проценты, которые платит организация за предоставленные ей кредиты и займы, а также расходы, связанные с уплатой услуг, предоставляемых банками и другими кредитными учреждениями;
- ◆ арендные платежи за арендуемое оборудование и другие виды имущества;
- ◆ расходы на обеспечение пожарной безопасности организации в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации;
- ◆ расходы на услуги по охране имущества предприятия;

- ◆ расходы по обслуживанию охраны пожарной сигнализации;
- ◆ расходы на приобретение услуг пожарной охраны и других услуг охранной деятельности;

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

- ◆ расходы на командировки;

- 1) на проезд работника к месту командировки и обратно к месту постоянной работы;

- 2) за наем жилого помещения. По данной 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, расходы за пользование рекламно-оздоровительными объектами;

- 3) суточные или полевое довольствие в пределах норм, установленных Правительством Российской Федерации;

- 4) оформление и выдачу виз, паспортов, ваучеров, приглашений и других подобных документов;

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

- ◆ плату за нотариальное оформление документов государственному и(или) частному нотариусу. Расходы по данной статье учитываются в пределах тарифов, утвержденных в установленном порядке;

- ◆ расходы на публикацию бухгалтерской отчетности, а также на публикацию и иное раскрытие другой необходимой информации, если законодательством Российской Федерации возложена обязанность осуществлять их публикацию или раскрытие на организацию-налогоплательщика;

- ◆ расходы на аудиторские услуги;

- ◆ расходы на канцелярские товары;

- ◆ расходы на почтовые, телефонные, телеграфные и другие аналогичные услуги;

- ◆ расходы на оплату услуг связи;

- ◆ расходы, связанные с приобретением права на использование программ для ЭВМ и без данных по договорам с правообладателем по лицензионным соглашениям. В этой статье расходов учи-

тываются также расходы на рекламу производимых, товарного знака и знака обслуживания;

◆ расходы на подготовку и освоение новых производств, цехов и агрегатов.

Появление ст. 346¹⁶ Налогового кодекса РФ, которая характеризует виды затрат, включаемые в себестоимость продукции, работ, услуг, имеет большое практическое значение и способствует реализации основных задач налогового учета.

До 1 января 2003 г. затраты относимых на себестоимость продукции, работ, услуг при исчислении налога на прибыль, были закрытыми: ничто не могло быть сюда добавлено иначе как изменением самого закона. К тому же перечень затрат был неконкретен. В результате в процессе применения упрощенной системы налогообложения субъектов малого предпринимательства (объект налогообложения — совокупный доход) возникали вопросы, связанные с учетом затрат для целей налогообложения. Это в основном вопросы по отнесению затрат к эксплуатационным расходам, а также по применению порядка отнесения затрат к расходам, связанным с производственной деятельностью.

Приказ Минфина России от 22 февраля 1996 г. № 18 также не давая исчерпывающих ответов на данные вопросы.

Опубликование главы 26² “Упрощенная система налогообложения” Налогового кодекса РФ, утвержденного Федеральным законом № 104-ФЗ, представила налогоплательщикам расширенный список расходов, принимаемых при расчете базы налогообложения единого налога, что позволило упростить процедуру формирования налогооблагаемой базы.

Кроме этого, важным представляется момент, связанный с затратами на оплату труда. При налогообложении прибыли в себестоимость продукции включаются расходы на оплату труда. До 1 января 2003 г. при расчете совокупного дохода в затраты, вычитаемые из валовой выручки, расходы на оплату труда не включались. Но отчисления по единому социальному налогу относились на затраты при расчете единого налога. Это означало, что заработная плата выплачивалась после того, как был рассчитан единый налог.

Такое положение, с одной стороны, значительно ограничивала возможность выплаты заработной платы, так как она облагается еще и взносами в государственные социальные внебюджетные фонды. Совокупный размер этих взносов составлял в 2002 г. 35,6%. Если прибавить сюда и ставку единого налога (30%), который действовал до 1 января 2003 г., то получалось, что за каждые 100 руб. начис-

ленной заработной платы предприятие должно было платить в бюджет еще 65,6 руб. С другой стороны, это было оправданно, поскольку иначе все полученные деньги уходили бы на заработную плату, а совокупный доход и, следовательно, единый налог был бы минимальным.

Налоговые органы считают, что приведенный в ст. 346¹⁶ Налогового кодекса РФ перечень видов расходов является исчерпывающим. В связи с этим затраты, не отмеченные в нем при определении дохода, подлежащего налогообложению, из дохода не исключаются.

Отсюда возникают значительные различия между общепринятой системой налогообложения и упрощенной системой налогообложения по виду затрат, которые не могут быть приняты для расчета единого налога.

В российской системе бухгалтерского учета приняты два метода признания доходов и расходов организации. Такими методами являются метод начислений и кассовый метод.

Однако, предприятия, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, согласно ст. 346¹⁷ Налогового кодекса РФ могут работать только по кассовому методу.

У руководителей предприятий, главных бухгалтеров и экономистов всегда возникает много вопросов, связанных с особенностями уплаты налога на добавленную стоимость для субъектов малого предпринимательства.

В 2002 г. не все субъекты малого предпринимательства, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, были освобождены от уплаты налога на добавленную стоимость.

В соответствии со ст. 143 Налогового кодекса РФ с 1 января 2001 г. плательщиками налога на добавленную стоимость стали индивидуальные предприниматели, которые перешли на упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности.

На основании Федерального закона от 29 декабря 1995 г. № 222-ФЗ “Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для объектов малого предпринимательства” предприятиям и организациям, перешедшим на упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, уплата подоходного налога была заменена на уплату налога на доходы, полученные от предпринимательской деятельности, а также на уплату стоимости патента на занятие определенного вида коммерческой деятельности.

Федеральный закон от 29 декабря 1995 г. № 222-ФЗ не получил изменений в соответствие с Федеральным законом от 5 августа 2000 г. № 118-ФЗ “О введении в действие части второй Налогового кодекса Российской Федерации и внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации о налогах”.

В связи с этим индивидуальные предприниматели, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, с 1 января 2001 г. по-прежнему должны были рассчитывать и уплачивать налог на добавленную стоимость в порядке, установленном для предприятий и организаций, работающих в обычном режиме.

Предприятия и организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, и в 2002 г. были освобождены от уплаты налога на добавленную стоимость, кроме тех случаев, когда они должны удерживать налог на добавленную стоимость у источника выплат и платить его в бюджет. В этом случае они выполняют обязанности налогового агента.

В этих условиях предприятия, организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, по тем видам деятельности, по которым они не являются плательщиками налога на добавленную стоимость, не должны выписывать своим покупателям счета-фактуры и производить расчеты с покупателями без выделения сумм налога на добавленную стоимость в платежных документах. Предприятия и организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности освобождаются от уплаты налога на добавленную стоимость по всем видам их деятельности, а индивидуальные предприниматели — лишь по некоторым видам деятельности.

С января 2003 г. все предприятия и организации и индивидуальные предпринимателей, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, полностью освобождены от уплаты налога на добавленную стоимость. Основанием для этого является ст. 346¹¹ Налогового кодекса РФ.

Если имеет место такая ситуация, когда субъект малого предпринимательства не является плательщиком налога на добавленную стоимость, то суммы налога на добавленную стоимость, полученные от покупателей, подлежат уплате в бюджет в соответствии с действующим законодательством, а суммы налога на добавленную стоимость, уплаченные поставщиком при покупке товаров, работ услуг относятся к вычету при расчетах с бюджетом по налогу на добавленную стоимость.

С соответствии с Федеральным законом от 29 декабря 1995 г. № 222-ФЗ субъекты малого предпринимательства, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, не являются плательщиками налога с продаж. Данный порядок налогообложения малых предприятий, действующий в 2002 г., сохранился и на 2003 г.

Иное положение дел мы наблюдаем по отношению и индивидуальным предпринимателям. В соответствии со ст. 20 Закона РФ от 27 декабря 1991 г. № 2118-1 “Об основах налоговой системы в Российской Федерации” индивидуальные предприниматели, которые осуществляют свою деятельность без образования юридического лица, и самостоятельно реализуют свои товары, работы, услуги на территории Российской Федерации обязаны уплачивать в бюджет налог с продаж. Подобная ситуация продолжалась и в 2002 г. При этом после 1 января 2002 г. реализация товаров, работ, услуг осуществлялась с увеличением цены на сумму налога с продаж только для покупателей, являющихся физическими лицами. Реализация товаров за наличный расчет юридическим лицам производилась без внимания налога с продаж.

С 1 января 2003 г. индивидуальные предприниматели перешедшие на упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, не являются плательщиками налога с продаж на основании ст. 346¹¹ Налогового кодекса РФ.

Ставки единого налога для субъектов малого предпринимательства, применяющих упрощенную систему налогообложения, учет и отчетности. Для субъектов малого предпринимательства, применяющих упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, до 1 января 2003 г. устанавливались следующие ставки единого налога на совокупный доход, подлежащего зачислению:

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

Когда объектом налогообложения для субъектов малого предпринимательства определенных категории являлась валовая выручка, устанавливались следующие ставки единого налога, подлежащего зачислению:

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

Годовая стоимость патента, уплаченная индивидуальными предпринимателями, направлялась полностью в бюджет субъекта Российской Федерации.

Конкретные ставки единого налога в зависимости от вида осуществляемой деятельности субъектов малого предпринимательства, а также пропорции распределения зачисляемых налоговых платежей между бюджетом субъекта Российской Федерации и местным бюджетом устанавливаются решением органа государственной власти субъекта Российской Федерации.

Органы государственной власти субъектов Российской Федерации вместо объектов и ставок налогообложения, предусмотренных ст. 3 и 4 Федерального закона от 29 декабря 1995 г. № 222-ФЗ вправе устанавливать для организаций в зависимости от вида осуществляемой ими деятельности:

◆ расчетный порядок определения единого налога на основе показателей по типичным организациям — представителям. При этом суммы единого налога, подлежащие уплате организациями за отчетный период, не могут быть ниже определенных расчетным путем, а порядок их распределения между бюджетами всех уровней должен соответствовать нормам, установленным настоящим Федеральным законом;

◆ льготы и (или) льготный порядок по уплате единого налога для отдельных категорий плательщиков в пределах объема налоговых поступлений, подлежащих зачислению в бюджет субъекта Российской Федерации и местный бюджет.

Ставка единого налога, устанавливаемая регионами не должна была превышать 20% от совокупного дохода либо 6,67% от валовой выручки.

Пониженные ставки единого налога в части, зачисляемой в региональный и местный бюджеты, были установлены только в 19 из 72 рассмотренных регионов¹.

В соответствии с механизмами предоставления льгот эти регионы можно разделить на три группы.

1. Регионы, где ставки единого налога снижены для всех малых предприятий. Такая система действует в Санкт-Петербурге (ставка единого налога в части, зачисляемой в региональный и местный бюджеты, составляет 3,33% от валовой выручки), в Вологодской (10% от суммарного дохода) и Тульской (3,32% от валовой выручки) областях.

¹ Шеховцев А. Законодательство и развитие малого бизнеса в регионах // Вопросы экономики. 2001. № 4.

2. Регионы, где ставки единого налога снижены для всех малых предприятий, при этом для предприятий, осуществляющих приоритетную для данного региона деятельность, они снижены в большей степени. Такой механизм характерен для двух регионов: Кировской области (для всех малых предприятий ставка единого налога в части, зачисляемой в региональный и местный бюджеты, составляет 5% от валовой выручки, а для предприятий приоритетных отраслей — 2 или 3% в зависимости от вида деятельности) и Кабардино-Балкарской Республики (соответственно 5,67% для всех и 3,67% для предприятий приоритетных направлений).

3. Регионы, где ставки единого налога снижены только для малых предприятий, осуществляющих приоритетную для данного региона деятельность, — это наиболее распространенный способ предоставления льгот по единому налогу. К данной группе регионов относятся Республика Дагестан, Красноярский край, Архангельская, Ленинградская, Владимирская, Нижегородская, Ульяновская, Омская, Читинская, Амурская области, а также Ханты-Мансийский автономный округ.

Такой порядок выбора объектов налогообложения и ставки единого налога принимались до 1 января 2003 г. После этой даты произошли значительные изменения.

Объектами обложения единым налогом при упрощенной системе налогообложения на основании Федерального закона № 222-ФЗ от 29 декабря 1995 г. были: валовая выручка и совокупный доход; на основании Федерального закона № 104-ФЗ от 24 июля 2002 г. являются: доходы, уменьшенные на величину расходов.

Если в соответствии с Федеральным законом № 222-ФЗ от 29 декабря 1995 г. выбор объекта налогообложения осуществлялся органом государственной власти субъекта Российской Федерации, то с 1 января 2003 г. такой выбор имеет право делать сама организация-налогоплательщик на основании Федерального закона № 104-ФЗ от 24 июля 2002 г.

Положительным фактором, который имеет большое значение для развития предпринимательства в России, является снижение налоговых ставок при применении упрощенной системы налогообложения.

В соответствии с Федеральным законом № 222-ФЗ от 29 декабря 1995 г. налоговая ставка на совокупный доход составляла 30%, на валовую выручку — 10%. В соответствии с Федеральным законом № 104-ФЗ от 24 июля 2002 г. налоговая ставка на доход, умень-

шенный на величину расходов, составляет 15%, а по отношению к доходу — 6%.

Произошли также изменения и в порядке зачисления сумм единого налога. По новому законодательству с 1 января 2003 г. суммы единого налога должны зачисляться на счета органов федерального казначейства для их последующего распределения в бюджеты всех уровней и бюджеты государственных внебюджетных фондов в соответствии с бюджетным законодательством Российской Федерации.

Кроме того, субъекты малого предпринимательства перешедшие на упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, которые применяются в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, обязаны в определенных случаях уплачивать в бюджет налог в размере 1% от полученного дохода.

В соответствии с п. 6 ст. 346¹⁸ “Налогооблагаемая база” Налогового кодекса РФ в налоговую систему субъектов малого предпринимательства введено новое понятие, минимальный налог. Минимальный налог должны платить малые предприятия в том случае, если сумма начисленного в общем порядке единого налога меньше суммы исчисленного минимального налога, т. е. при любом объекте налогообложения и любых итогах финансово-хозяйственной деятельности малое предприятие должно заплатить в бюджет не менее 1% от полученного дохода.

Субъекты малого предпринимательства, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, имеют право в следующие налоговые периоды включить сумму разницы между уплаченным минимальным налогом и налогом, рассчитанным в общем порядке, в расходы при определении налогооблагаемой базы, в то числе увеличить суммы убытков, которые могут быть перенесены на будущее время.

Убытки, которые характеризуют превышение расходов над доходами, полученные малым предприятием в одном налоговом периоде, могут быть учтены в другом налоговом периоде.

Если малое предприятие переходит на общий режим налогообложения или осуществляет обратный процесс, т. е. производит переход с общей на упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, то убытки, полученные малым предприятием в прошлые периоды, не принимаются при расчете единого налога или налога на прибыль.

Субъекты малого предпринимательства применяющие упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности и используя

ющие в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, имеют право учитывать суммы убытка при исчислениях налоговой базы по единому налогу.

Пунктом 7 ст. 346¹⁸ Налогового кодекса РФ установлено, что такой убыток не может уменьшать налоговую базу по единому налогу более чем на 30%, а оставшаяся часть убытка может быть перенесена на следующие налоговые периоды, но не более чем на 10 налоговых периодов.

Для подтверждения сумм убытка субъекта малого предпринимательства, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, должны хранить необходимые документы течение всего срока использования права на уменьшение налоговой базы на сумму убытка. В соответствии со ст. 346¹⁸ Налогового кодекса РФ единый налог рассчитывается как соответствующая налоговой ставке процентная для налоговой базы.

Субъекты малого предпринимательства, принимающие в качестве объекта налогообложения доход, должны по итогам каждого отчетного периода определять 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.

Малое предприятия предварительно рассчитанную авансовую сумму может дополнительно уменьшить на суммы страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, которые необходимо уплатить предприятию за тот же период времени в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации. В соответствии с п. 3 ст. 346²¹ Налогового кодекса РФ сумма налога в виде квартальных авансовых платежей по налогу не может быть уменьшена более чем на 50%.

Субъекты малого предпринимательства, принимающие в качестве объекта налогообложения доход, уменьшенный на величину расходов, должны по итогам каждого отчетного периода определять 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.

Малые предприятия квартальные авансовые платежи по единому налогу должны платить не позднее 25-го числа первого месяца, следующего за истекшим отчетным периодом. Уплаченные авансовые платежи по налогу засчитываются в счет уплаты налога по итогам налогового периода.

Уплата налога и квартальных авансовых платежей должна производиться по месту нахождения организации или месту жительства индивидуального предпринимателя.

Единый налог, подлежащей уплате по истечении налогового периода, уплачивается малыми предприятиями не позднее срока, установленного для подачи налоговых деклараций за соответствующий налоговый период.

Налоговые декларации по итогам налогового периода субъектами малого предпринимательства предоставляются не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом. Индивидуальные предприниматели, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, по истечении налогового периода предоставляют налоговые декларации в налоговые органы по месту жительства не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

По итогам отчетного периода малые предприятия предоставляют налоговые декларации не позднее 25 дней со дня окончания соответствующего отчетного периода.

1.3. Недостатки упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности и основные направления ее совершенствования

Эта система применяется до 1 января 2003 г. в соответствии с Федеральным законом от 29 декабря 1995 г. № 222-ФЗ “Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства”. После этой даты необходимо руководствоваться Федеральным законом № 104-ФЗ от 24 июля 2002 г. “О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации, а также о признании утратившими силу отдельных актов законодательства Российской Федерации о налогах и сборах”

Малым предприятиям и индивидуальным предпринимателям предоставлена возможность максимально упростить учет резуль-

татов хозяйственной деятельности, осуществляемый в одной книге учета доходов и расходов. Таким образом, формально эти организации (а также индивидуальные предприниматели) освобождены от необходимости ведения полного бухгалтерского учета (счетов бухгалтерского учета, ведомостей, журналов — ордеров, составления бухгалтерского баланса). Это позволяет указанным налогоплательщикам получать значительную экономию средств за счет сокращения управленческих расходов и снижения налогового бремени.

На практике же с 10 января 2001 г. применение упрощенной системы для индивидуальных предпринимателей теряет свою целесообразность, поскольку с этого времени индивидуальные предприниматели являются плательщиками НДС. И хотя это играет положительную роль в развитии деятельности индивидуальных предпринимателей (теперь НДС, уплаченный поставщикам, не включается индивидуальными предпринимателями в состав затрат по производству продукции, и покупатели их продукции имеют возможность засчитывать “входной” НДС при уплате НДС) в связи с тем что никакого упрощенного порядка учета и отчетности по НДС для индивидуальных предпринимателей не введено налоговым законодательством, данная обязанность индивидуальных предпринимателей приводит к необходимости ведения этой категорией налогоплательщиков полного бухгалтерского учета. Очевидно, что ситуация будет сохраняться, пока для данной категории налогоплательщиков в целях применения гл. 21 Налогового кодекса РФ не будет разработан упрощенный порядок ведения бухгалтерского учета.

Право выбора системы налогообложения, включая переход к упрощенной системе или возврат к принятой ранее системе, предоставляется субъектам малого предпринимательства на добровольной основе в порядке, предусмотренном Федеральным законом № 222-ФЗ от 29 декабря 1995 г. и Федеральным законом № 104 от 24 июля 2002 г.

Однако порядок преемственности показателей бухгалтерского учета организаций в этих случаях пока не определен. Действие упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности по Федеральному закону № 222-ФЗ от 29 декабря 1995 г. распространяется на организации с предельной численностью работающих (включая работающих по договорам подряда и иным договорам гражданско-правового характера, а также численность работающих в их филиалах и подразделениях) до 15 человек независимо от вида осуществляемой ими деятельности; по Федеральному закону № 104-ФЗ от 24 июля 2002 г. — 100 человек.

Не распространяется действие упрощенной системы на организации, занятые производством подакцизной продукции, организации, а также кредитные и страховые организации, инвестиционные фонды, профессиональных участников рынка ценных бумаг, предприятия игорного и развлекательного бизнеса и хозяйствующие субъекты других категорий, для которых Минфином России установлен особый порядок ведения бухгалтерского учета и отчетности.

Существует также ограничение, связанное с совокупным размером валовой выручки данной организации. Законом № 222-ФЗ от 29 декабря 1995 г. установлено: субъекты малого предпринимательства имеют право в предусмотренном этим Законом порядке перейти 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 стотысячекратного минимального размера оплаты труда, установленно-го законодательством Российской Федерации на первый день квартала, в котором произошла подача заявления.

Данная формулировка означает: ограничение по совокупному размеру валовой выручки действует только на момент подачи заявления на право применения упрощенной системы налогообложения. Таким образом, если в течение года валовая выручка субъекта малого предпринимательства превысит стотысячекратный минимальный размер оплаты труда, то он по-прежнему будет применять упрощенную систему налогообложения. И только при подаче заявления на право применения упрощенной системы на следующий год налоговые органы смогут отказать в выдаче нового патента, ссылаясь на данную норму закона.

В соответствии с Федеральным законом № 104-ФЗ от 24 июля 2002 г. организация может перейти на упрощенную систему налогообложения, если по итогам девяти месяцев того года, в котором организация подает заявление, доход от реализации, определяемый в соответствии со статьей 249 Налогового кодекса РФ, не превысил 15 млн. руб.

В случае превышения предельной численности работающих (15 человек), как предусмотрено п. 7 ст. 5 Закона № 222-ФЗ от 29 декабря 1995 г., налогоплательщики переходят на принятую ранее систему налогообложения, учета и отчетности начиная с квартала, следующего за кварталом, в котором должен быть, пред-

ставлен отчет. По Федеральному закону № 104-ФЗ от 24 июля 2002 г. также пределом является численность в 100 человек.

Объектом обложения единым налогом организаций в упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности по Федеральному закону № 222-ФЗ от 29 декабря 1995 г. устанавливается совокупный доход, полученный за отчетный период (квартал), или валовая выручка, полученная за отчетный период. Причем выбор объекта налогообложения осуществляется органом государственной власти субъекта Российской Федерации. Совокупный доход исчисляется 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 Банка России плюс 3%), оказанных услуг, а также сумм НДС, уплаченных поставщикам, отчислений в государственные социальные внебюджетные фонды, уплаченных таможенных платежей, государственных пошлин и лицензионных сборов.

Пунктом 2 ст. 3 Закона № 222-ФЗ определен конкретный перечень расходов, принимаемых при расчете налогооблагаемой базы, когда в качестве объекта обложения используется показатель совокупного дохода. Сложность заключается в том, что данный перечень не включает расширенный список затрат, а содержит лишь основные категории. Отсутствие в Законе ссылки на иное законодательство по налогам и сборам лишает возможности прямого применения норм действующего законодательства. К тому же перечень затрат, которые подлежат исключению из валовой выручки при определении совокупного дохода, утвержденный Приказом Минфина России от 22 февраля 1996 № 18, не является исчерпывающим. В частности, возникают трудности при отнесении затрат на канцелярские принадлежности. Поскольку данные затраты не выделены отдельно в перечне затрат, установленном Законом № 222-ФЗ, и не предусмотрены Приказом № 18 как затраты, учитываемые в графе 6 “Расходы” разд. I “Доходы и расходы” книги учета доходов и расходов, они относятся к эксплуатационным расходам (т. е. расходам на эксплуатацию рабочих мест). Это несоответствие ликвидировано Федеральным законом № 104-ФЗ от 24 июля 2002 г.

В случае установления субъектом Российской Федерации в качестве объекта налогообложения валовой выручки на основе Федерального закона № 222-ФЗ от 29 декабря 1995 г. она исчисляется как сумма выручки, полученной от реализации товаров (работ, услуг), продажной цены имущества, реализованного за отчетный период, и внереализационных доходов.

В этом случае малыми предприятиями, применяющими упрощенную систему налогообложения при определении объекта обложения единым налогом, средства, поступившие от арендатора в возмещение оплаты услуг телефонной связи сверх сумм арендной платы, учитываются в составе валовой выручки. Это несоответствие ликвидировано Федеральным законом № 104-ФЗ от 24 июля 2002 г.

Далее, Приказом № 64н вводится весьма оригинальная норма — предлагаются два варианта упрощенной формы ведения бухгалтерского учета: “Упрощенная форма бухгалтерского учета малым предприятием может вестись по:

- ◆ простой форме бухгалтерского учета (без использования регистров бухгалтерского учета имущества малого предприятия);
- ◆ форме бухгалтерского учета с использованием регистров бухгалтерского учета имущества малого предприятия”.

Как известно, простая форма бухгалтерского учета предполагает только ведение Книги учета по форме К-1 и ведомости учета заработной платы В-8. Упрощенная форма с применением регистров требует ведения большего количества ведомостей (по формам В-1, В-2, В-3, ... В-9), т. е. является значительно более трудоемкой (см. Приложение 25). Известно, что Приказом № 64н устанавливается новый критерий ведения упрощенного учета — количество операций и характер производственной деятельности: “Малые предприятия, совершающие незначительное количество хозяйственных операций (как правило, не более тридцати в месяц), не осуществляющие производства продукции и работ, связанных с большими затратами материальных ресурсов, могут вести учет всех операций путем их регистрации только в Книге (журнале) учета фактов хозяйственной деятельности...”.

Обращает на себя внимание тот факт, что нормативно закрепляются не только новые критерии, но и создаются совершенно различные условия ведения бухгалтерского учета среди субъектов малого бизнеса, которые, исходя из Закона № 88-ФЗ, должны бы находиться в равных условиях.