

# СПЕЦИАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ

### 5.1. УПРОЩЕННАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ. ЕЕ ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ

**Упрощенная система налогообложения (УСН)** — особый вид налогового режима, ориентированный на снижение налогового бремени в организациях малого бизнеса и облегчение ведения бухгалтерского учета.

Налоговым кодексом РФ определены необходимые, но недостаточные, условия для перехода на УСН:

- 1) средняя численность работников в организации или у индивидуального предпринимателя за налоговый (отчетный) период, определяемая в порядке, устанавливаемом Росстатом, не превышает 100 чел.;
- 2) по итогам девяти месяцев года, в котором подается заявление о переходе на упрощенную систему налогообложения, доход от реализации, определяемый в соответствии со ст. 248 НК РФ (условие касается только организаций), составляет не более 45 млн р. (с 2014 г. сумма индексируется на коэффициент-дефлятор).

Применение УСН организациями предусматривает освобождение организаций от уплаты налога на прибыль организаций, налога на имущество организаций. Индивидуальные предприниматели освобождаются от уплаты НДФЛ, налога на имущество физических лиц.

Налогоплательщики не уплачивают НДС, за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ. Другие налоги уплачиваются в соответствии с иными режимами налогообложения.

Для на  
операций  
Перех  
осущест  
Налого  
альные п  
налогооб.  
гл. 26.2 Н  
Не впр  
1) орга  
2) банк  
инвестиц  
ных бума  
3) орга  
ющиеся п  
цией поле  
ных полез  
4) нота  
редившие  
5) орган  
продукции  
6) орга  
денные на  
товаропр  
7) орган  
гих органи  
8) орган  
численнос  
100 челове  
9) орга  
средств и  
10) бюд  
11) ино  
тельства и  
Налогов  
периодами  
календарн  
Налогов  
или неском  
ношении и  
Объект  
шенные на

Для налогоплательщиков сохраняется порядок ведения кассовых операций и предоставления статистической отчетности.

Переход к УСН или возврат к иным режимам налогообложения осуществляется добровольно.

Налогоплательщикам признаются организацией и индивидуальными предпринимателями, решившие на упрощенную систему налогообложения и применяющие ее в порядке, установленном

та. 26.2 НК РФ.

Не вправе применять упрощенную систему налогообложения:

- 1) организации, имеющие филиалы и (или) представительства;
- 2) банки, страховщики, негосударственные пенсионные фонды, инвестиционные фонды, профессиональные участники рынка ценных бумаг, ломбарды;
- 3) организации и индивидуальные предприниматели, занимающиеся производством подакцизных товаров, добычей и реализацией полезных ископаемых (за исключением общераспространенных полезных ископаемых), и/или иным образом производящих полезных ископаемых), и/или иным образом производящих полезных ископаемых, и/или иным образом производящих полезных ископаемых;
- 4) нотариусы, занимающиеся частной практикой, адвокаты, учредившие все формы адвокатских образований;
- 5) организации, являющиеся участниками соглашения о разделе продукции;
- 6) организации и индивидуальные предприниматели, переведенные на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);
- 7) организации, в которых доля непосредственного участия АИУ их организаций составляет более 25 %;
- 8) организации и индивидуальные предприниматели, средняя численность работников которых за налоговый период превышает 100 человек;
- 9) организации, у которых остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов превышает 100 млн руб.;
- 10) бюджетные учреждения;
- 11) иностранные организации, имеющие филиалы, представительства и иные обособленные подразделения на территории РФ.

Налоговым периодом признается квартал, полугодие и девять месяцев календарного года.

Налогоплательщики, переведенные на уплату ЕНВД по одному или нескольким видам деятельности, вправе применять УСН в отношении иных осуществляемых ими видов деятельности.

Объектом налогообложения признаются доходы, доходы, уменьшенные на величину расходов.

Налогоплательщик вправе ежегодно (с начала нового налогового периода) менять объект налогообложения. Для изменения объекта налогообложения налогоплательщик обязан уведомить об этом налоговый орган до 31 декабря предшествующего года. Изменять объект в течение года нельзя.

Выбор объекта налогообложения, по общему правилу, осуществляется налогоплательщиком самостоятельно.

Статьей 346.20 НК РФ устанавливаются следующие *налоговые ставки по единому налогу*:

- 1) 6 %, если объектом налогообложения являются доходы;
- 2) 15 %, если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов. Законами субъектов РФ могут быть установлены дифференцированные налоговые ставки в пределах 5—15 %.

**Порядок определения доходов и расходов.** При определении объекта налогообложения налогоплательщики учитывают доходы от реализации и внереализационные доходы в соответствии с НК РФ (ст. 249 и 250). Не учитываются доходы, предусмотренные ст. 251 НК РФ, а также:

- 1) доходы организации, облагаемые налогом на прибыль организаций;
- 2) доходы индивидуального предпринимателя, облагаемые налогом на доходы физических лиц.

Расходы определяются в соответствии со ст. 346.16 НК РФ.

Датой получения доходов признается день поступления денежных средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашения задолженности (оплаты) налогоплательщику иным способом (кассовый метод).

Расходами признаются затраты после их фактической оплаты (за поставку товаров, выполнение работ, оказание услуг, передачу имущественных прав).

При использовании объекта налогообложения «доходы минус расходы» налогоплательщик вправе учитывать страховые взносы в расходах.

При использовании объекта налогообложения «доходы» на сумму страховых взносов можно уменьшать единый налог (но не более чем на 50 %).

**Порядок и сроки уплаты.** Налогоплательщики, выбравшие объектом доходы, по итогам каждого отчетного периода исчисляют авансовые платежи по фактически полученным доходам, рассчитанным нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания



I квартала, полугодия, девяти месяцев с учетом ранее исчисленных авансовых платежей.

Налогоплательщики, применяющие УСН с объектом «Доходы», уменьшают сумму единого налога (авансовых платежей по налогу); уменьшают сумму единого налога (авансовых платежей по налогу) на сумму уплаченных в данном налоговом (отчетном) периоде страховых взносов в Пенсионный фонд РФ, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и ФСС России;

на сумму уплаченных в данном налоговом (отчетном) периоде страховых взносов в Пенсионный фонд РФ, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и ФСС России;

на расходы по выплате пособий по временной нетрудоспособности (за исключением несчастных случаев на производстве и профзаболеваний) за первые три дня болезни, но только в части, не покрытой страховыми выплатами, производяемыми работниками страховой организации;

на размер платежей по договорам добровольного личного страхования, заключенных в пользу работников на случай их временной нетрудоспособности за дни, оплачиваемые работодателем.

При этом сумма налога или авансовых платежей не может быть уменьшена на сумму указанных расходов более чем на 50%.

Индивидуальные предприниматели, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы и не производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, уменьшают сумму налога и авансовых платежей на фиксированный размер уплаченных страховых взносов.

Налогоплательщики, выбравшие объектом налогообложения доходы, уменьшенные на расходы, исчисляются авансовые платежи по итогам каждого отчетного периода исходя из ставки налога и фактически полученных доходов, уменьшенных на величину расходов, рассчитанных нарастающим итогом с учетом сумм ранее исчисленных авансовых платежей.

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

Налог по итогам налогового года уплачивается с подачи декларации организации не позднее 31 марта следующего года, индивидуальными предпринимателями — не позднее 30 апреля следующего года.

Авансовые платежи уплачиваются организациями и предпринимателями по итогам I квартала, полугодия и девяти месяцев не позднее 25-го числа первого месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

Налогоплательщики обязаны вести налоговый учет показателей своей деятельности на основании книги учета доходов и расходов.

форма которой утверждена приказом Минфина России от 22 октября 2012 г. № 135н.

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие УСН, ведут учет доходов и расходов (ст. 346.15 и 346.16 НК РФ), а также основных средств и нематериальных активов в порядке, предусмотренном законодательством РФ о бухгалтерском учете.

**Отчетность.** Организации и индивидуальные предприниматели, которые применяют УСН, по итогам календарного года должны представить налоговую декларацию. Налогоплательщики-организации представляют налоговую декларацию не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом. Индивидуальные предприниматели сдают налоговую декларацию не позднее 30 апреля (в налоговые органы по месту своего жительства).

Форма налоговой декларации и порядок ее заполнения утверждены приказом Минфина России от 22 июня 2009 г. № 58н.

При утрате права на применение УСН налогоплательщику необходимо уплатить налог и представить декларацию не позднее 25-го числа месяца, следующего за кварталом, в котором утрачено это право.

Декларация представляется по месту учета налогоплательщика по установленной форме на бумажном носителе или по установленным форматам в электронном виде.

Рассмотрим расчеты по УСН на примере.

**Пример 5.1.** Организация, применяющая УСН (объект налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов»), в соответствии с заключенным контрактом на поставку товаров для государственных нужд передала государственному учреждению покупной товар. Как отразить в учете организации-поставщика операции, связанные с поставкой товара для государственных нужд?

Таблица 5.1

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, р.	Первичный документ
Отражена выручка от продажи товара	62	90-1	550 000	Государственный контракт, товарная накладная
Списана фактическая себестоимость проданного товара	90-2	41	450 000	Бухгалтерская справка



Окончание табл. 5.1

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма, р.	Первичный документ
Получена оплата от покупателя	51	62	550 000	Выписка банка по расчетному счету

Готовая стоимость поставленного товара составила 550 000 р. Фактическая себестоимость реализованного товара — 450 000 р. (с учетом НДС); товар полностью оплачен продавцу (табл. 5.1).

Плата за реализованный товар поступает от покупателя в месяце, следующем за месяцем его отгрузки покупателю.

### Налог, уплачиваемый при применении УСН. Выручка от реализации товара по государственному контракту признается доходом

организации, учитываемым в целях налогообложения (п. 1 ст. 346.15, п. 1 ст. 249 НК РФ). Датой получения дохода признается дата поступления денежных средств от государственного заказчика (п. 1 ст. 346.17 НК РФ).

При определении налоговой базы по налогу, уплачиваемому при применении УСН, налогоплательщик вправе уменьшить доходы от реализации товаров на стоимость приобретенных данных товаров (п. 23 п. 1 ст. 346.16 НК РФ).

Расходы по оплате стоимости товаров, приобретенных для дальнейшей реализации (без учета «входного» НДС), признаются в целях налогообложения по мере фактической реализации данных товаров при условии их оплаты поставщику, независимо от факта оплаты реализованного товара покупателем (т.е. независимо от признания в целях налогообложения дохода от реализации товаров) (п. 23 п. 1 ст. 346.16, п. 2 ст. 346.17 НК РФ). Соответствующие разъяснения по данному вопросу содержатся в постановлении Президиума ВАС РФ от 29 июня 2010 г. № 808/10, а также в письмах Минфина России от 17 февраля 2014 г. № 03-11-09/6275 (направлено ФНС России для сведения и использования в работе налогоплательщикам на- готовым органам от 18 марта 2014 г. № ГВ-4-3/4801@), от 29 октября 2010 г. № 03-11-09/95.

Сумма «входного» НДС, предъявленная продавцом товара, является отдельным расходом, который включается в состав расходов на основании пп. 8 п. 1 ст. 346.16 НК РФ. По мнению Минфина России, датой признания этого расхода также является дата реализации товара (см., например, письма от 17 февраля 2014 г. № 03-11-09/6275 (направлено для сведения и использования в работе письмом ФНС России от 18 марта 2014 г. № ГВ-4-3/4801@), от 23 августа 2013 г. № 03-11-06/2/34691).