Переход на упрощенную систему налогообложения

Применение упрощенной системы налогообложения регулирует Указ Президента Республики Беларусь от 09.03.2007 № 119 "Об упрощенной системе налогообложения" (далее - Указ № 119) (по состоянию на 26.08.2008), вступивший в силу с 1 июля 2007 г. Данным Указом утверждено Положение об упрощенной системе налогообложения (далее - Положение).

Что такое упрощенная система налогообложения

Упрощенная система налогообложения (далее - упрощенная система, УСН), позволяет субъектам хозяйствования, применяющим ее, не только упростить ведение бухгалтерского учета, но и сэкономить значительные средства за счет снижения суммы отчислений в бюджет. Приняв решение применять УСН, юридические лица и индивидуальные предприниматели могут уплачивать всего один налог (налог при УСН), который (в соответствии с п. 7 Положения) заменяет уплату всех налогов, сборов (пошлин) и отчислений в целевые бюджетные и внебюджетные фонды, за исключением:

- налогов, сборов (пошлин), взимаемых при ввозе (вывозе) товаров на таможенную территорию Республики Беларусь;

- государственной пошлины;

- оффшорного сбора;

- гербового сбора;

- налога на доходы от операций с ценными бумагами;

- налога на приобретение автомобильных транспортных средств;

- обязательных страховых взносов и иных платежей в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты (далее - ФСЗН);

- налога на добавленную стоимость при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности (отдельные категории организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН, освобождены также и от него.

Критерии, необходимые для перехода на упрощенную систему

Не все субъекты предпринимательской деятельности могут применять УСН. Согласно п. 2 Положения исключение составляют следующие категории субъектов хозяйствования.

1. Организации и индивидуальные предприниматели:

- производящие подакцизные товары;

- производящие и (или) реализующие ювелирные изделия из драгоценных металлов и (или) драгоценных камней;

- занимающиеся игорным бизнесом;

- осуществляющие лотерейную или туристическую деятельность, профессиональную деятельность на рынке ценных бумаг, а также деятельность в рамках простого товарищества и (или) хозяйственной группы;

- являющиеся резидентами свободных экономических зон или Парка высоких технологий.

2. Организации, осуществляющие:

- риэлтерскую деятельность;

- страховую деятельность (страховые организации, в том числе общества взаимного страхования, страховые брокеры, объединения страховщиков);

- банковскую деятельность (банки и небанковские кредитно-финансовые организации).

3. Организации, производящие сельскохозяйственную продукцию и уплачивающие единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции. 4. Индивидуальные предприниматели в части деятельности, по которой уплачивается единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц.

Остальные субъекты хозяйствования могут перейти на упрощенную систему налогообложения при одновременном соблюдении нескольких критериев, установленных п. 4 Положения.

Первым обязательным критерием для организаций является средняя численность работников, которая определяется ежемесячно. Расчет средней численности работников производится по всей организации, включая филиалы, представительства либо иные обособленные подразделения. При этом учитываются не только штатные работники, но и внешние совместители, а также лица, выполняющие работы по гражданско-правовым договорам.

При расчете средней численности работников необходимо учитывать нормы Указа Президента Республики Беларусь от 19.05.2008 № 281 "О внесении изменений и дополнений в указы Президента Республики Беларусь от 9 марта 2007 г. № 119 и от 7 июня 2007 г. № 265", в соответствии с которыми для целей Положения под средней численностью работников за каждый месяц понимается списочная численность, определяемая в установленном порядке, за исключением работников, находящихся в отпусках по беременности и родам, в отпусках в связи с усыновлением ребенка в возрасте до 3 месяцев, а также в отпуске по уходу за ребенком до достижения им возраста 3 лет.

Вторым обязательным критерием для получения права применять упрощенную систему является валовая выручка за первые 9 месяцев года, т.е., за период с января по сентябрь. Подробнее о том, что в нее включается, мы расскажем ниже.

Применять упрощенную систему могут следующие субъекты хозяйствования:

1) организации со средней численностью работников за каждый месяц, не превышающей 15 человек, и индивидуальные предприниматели, если размер их валовой выручки за первые 9 месяцев года составляет не более 450 млн. руб.;

2) организации со средней численностью работников за каждый месяц, не превышающей 15 человек, и индивидуальные предприниматели, если размер их валовой выручки за первые 9 месяцев года составляет свыше 450 млн. руб., но не превышает 1 500 млн. руб.;

3) организации со средней численностью работников за каждый месяц свыше 15, но не более 100 человек включительно, если размер их валовой выручки за первые 9 месяцев года не превысил 1 500 млн. руб.

Если субъекты хозяйствования отвечают перечисленным требованиям, то они имеют право перейти на упрощенную систему налогообложения с начала следующего календарного года. Чтобы упростить восприятие материала, предлагаем условно разделить субъектов хозяйствования, имеющих право применять УСН, на две категории.

К первой категории отнесем субъектов, перечисленных в п. 1, а именно:

- организации со средней численностью работников за каждый месяц, не превышающей 15 человек, если размер их валовой выручки за первые 9 месяцев года составляет не более 450 млн. руб.;

- индивидуальных предпринимателей, если размер их валовой выручки за первые 9 месяцев года составляет не более 450 млн. руб.

Ко второй категории отнесем субъектов, перечисленных в п. 2 и 3, а именно:

- индивидуальных предпринимателей, если размер их валовой выручки за первые 9 месяцев года больше 450 млн. руб., но не превышает 1 500 млн. руб.;

- организации со средней численностью работников за каждый месяц не более 100 человек, если размер их валовой выручки за первые 9 месяцев года не превысил 1 500 млн. руб.

Отметим, что размеры валовой выручки, указанные в п. 4 и 24 Положения, должны ежегодно индексироваться в соответствии с законом Республики Беларусь о бюджете на очередной финансовый (бюджетный) год. Другими словами, "рублевый" критерий перехода на упрощенную систему (равно как и "выхода" из нее) должен каждый год расти.

В частности, с учетом индекса в размере 6,5%, установленного Законом Республики Беларусь "О бюджете Республики Беларусь на 2008 год" (далее - Закон о бюджете), в текущем году размеры валовой выручки, являющиеся определяющими для перехода на УСН равны уже не 450 млн. руб. и 1 500 млн. руб., а 479,25 млн. руб. (450 + 450 х 6,5%) и 1 597,5 млн. руб. (1 500 + 1 500 х 6,5%) соответственно.

"Льготы" при упрощенной системе

Первая категория субъектов (согласно предложенному нами способу деления), применяющих упрощенную систему, уплачивает налог при УСН плюс все налоги и сборы, перечисленные в п. 7 Положения (их мы уже упоминали).

Вторая категория субъектов, применяющих упрощенную систему, уплачивает налог при УСН, все налоги и сборы, перечисленные в п. 7 Положения, плюс НДС при реализации товаров (работ, услуг) имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности.

Заметим, что субъекты, применяющие упрощенную систему, освобождены от уплаты:

- сбора в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки;

- налога на прибыль;

- земельного налога;

- налога за использование природных ресурсов (экологический налог);

- налога на недвижимость;

- местных налогов и сборов (налог с продаж товаров в розничной торговле, налог на услуги, так называемый транспортный сбор, сборы с пользователей и т.д.);

- отчислений в инновационные и иные фонды;

- налога на добавленную стоимость при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности (не уплачивают только субъекты, относящиеся к первой категории).

Если после перехода на упрощенную систему законодательством Республики Беларусь будут установлены иные налоги, сборы (пошлины) или отчисления в целевые бюджетные и внебюджетные фонды, то обязанность по их уплате может быть возложена на организации и индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН, только путем внесения изменений и дополнений в п. 7 Положения. Что ж, запомним эту весьма позитивную норму, которая не позволит законодателям в обход Главы государства (т.е. без внесения изменений непосредственно в Указ № 119) "урезать" льготы для субъектов хозяйствования, осуществивших переход на упрощенную систему.

Субъекты, входящие в первую категорию, по желанию могут уплачивать и НДС при реализации товаров (работ, услуг) имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности, кроме тех организаций и индивидуальных предпринимателей, которые используют в качестве налоговой базы валовой доход. Для остальных это возможно, но только в течение всего календарного года и в отношении всех объектов обложения данным налогом. Для этого им необходимо подать соответствующее заявление в налоговый орган по месту своей постановки на учет.

Следует отметить, что организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему, продолжают исполнять обязанности налоговых агентов, в том числе удерживать при выплате заработной платы и иных доходов с начисляемых (перечисляемых) сумм налоги, сборы (пошлины) в порядке, установленном законодательством.

Другими словами, применение упрощенной системы не отменяет, в частности, обязанности удерживать:

- налог на доходы иностранных организаций, не осуществляющих деятельности в Беларуси через постоянное представительство;

- подоходный налог с физических лиц.

Республиканские и коммунальные унитарные предприятия, имущество которых находится на праве хозяйственного ведения, а также хозяйственные общества, в отношении которых Республика Беларусь либо ее административно-территориальная единица, обладая акциями (долями в уставных фондах) или иным, не противоречащим законодательству образом, может определять решения, принимаемые этими хозяйственными обществами, уплата налога при упрощенной системе не освобождает от перечисления части прибыли (дохода) в бюджет в соответствии с законодательством.

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему, освобождаются от обязанности ведения бухгалтерского учета и отчетности. Исключение составляют:

- организации и индивидуальные предприниматели, уплачивающие НДС;

- предприятия с долей государственной собственности.

В соответствии с п. 2.4 Указа № 119 применяющие упрощенную систему организации со средней численностью работников за каждый месяц, не превышающей 15 человек, представляют упрощенную государственную статистическую отчетность по форме и в порядке, установленном республиканским органом государственного управления в области государственной статистики.

И еще одно важное замечание. Переход на упрощенную систему не освобождает организации и индивидуальных предпринимателей, применяющих данную систему, от ведения кассовых операций в порядке, установленном законодательством, при реализации товаров (работ, услуг).

Отличие первой и второй категории в вопросах

применения упрощенной системы

Субъекты первой категории после перехода на упрощенную систему имеют возможность пользоваться всеми "льготами", установленными Указом № 119, в том числе:

- не уплачивать НДС при реализации товаров (работ, услуг) имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности;

- "забыть" о том, что такое бухгалтерский учет и отчетность, и вместо этого вести учет в особой книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН.

Субъекты хозяйствования, относящиеся ко второй категории, имеют все льготы, установленные Указом № 119, кроме двух:

1) они должны уплачивать НДС при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности;

2) за ними остается обязанность ведения бухгалтерского учета и отчетности в полном объеме.

Объект налогообложения и налоговая база

Объектом обложения налогом при упрощенной системе признается осуществление предпринимательской деятельности.

Налоговой базой признается валовая выручка, а для субъектов, занимающихся розничной торговлей и (или) оказывающих услуги общественного питания и отвечающим определенным критериям, - валовой доход.

Валовая выручка определяется как сумма выручки, полученной за налоговый период организациями и индивидуальными предпринимателями от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности, и доходов от внереализационных операций.

При этом к доходам от внереализационных операций относятся те доходы, которые включаются в соответствии с законодательством в состав доходов от внереализационных операций при исчислении налога на прибыль, и подоходного налога с физических лиц.

В валовую выручку не включаются:

- выручка от продажи иностранной валюты;

- выручка индивидуальных предпринимателей от реализации товаров (работ, услуг) по деятельности, подлежащей обложению единым налогом с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц;

- суммы налога на добавленную стоимость, уплачиваемые из выручки от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности, - для организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему и уплачивающих НДС.

Валовой доход в качестве налоговой базы для исчисления налога при упрощенной системе имеют право применять занимающиеся розничной торговлей и (или) оказывающие услуги общественного питания:

- организации со средней численностью работников за каждый месяц, не превышающей 5 человек, если их валовая выручка не превышает 600 млн. руб. в год;

- индивидуальные предприниматели, если их валовая выручка не превышает 600 млн. руб. в год.

С учетом индекса в размере 6,5%, установленного Законом о бюджете, в текущем году критерий для использования валового дохода в качестве налоговой базы для исчисления налога при упрощенной системе составляет 639 млн. руб. (600 + 600 х 6,5%) в год.

Валовой доход рассчитывается как разница между валовой выручкой, определяемой в соответствии с п. 10 Положения, и покупной стоимостью реализованных товаров за налоговый период.

Обратим внимание, что для определения критериев, при которых можно использовать упрощенную систему, валовая выручка рассчитывается за первые 9 месяцев года, а для возможности использовать в качестве налоговой базы валовой доход берется год.

Выбранная налоговая база не может быть изменена в течение календарного года.

Налоговые ставки

"Стандартная" ставка налога при упрощенной системе устанавливается:

* 10% - для организаций и индивидуальных предпринимателей, не уплачивающих НДС;
* 8% - для организаций и индивидуальных предпринимателей, уплачивающих НДС;
* 20% - для организаций и индивидуальных предпринимателей, использующих в качестве налоговой базы валовой доход.

Пониженные ставки налога установлены для организаций и индивидуальных предпринимателей, которые находятся (живут):

- в населенных пунктах, преобразованных (подлежащих преобразованию) в соответствии с Государственной программой возрождения и развития села на 2005-2010 годы, утвержденной Указом Президента Республики Беларусь от 25.03.2005 № 150 (по состоянию на 26.08.2008), в агрогородки;

- в населенных пунктах, включенных в перечень малых и средних городских поселений в соответствии с приложением к Государственной комплексной программе развития регионов, малых и средних городских поселений на 2007-2010 годы, утвержденной Указом Президента Республики Беларусь от 07.06.2007 № 265 (по состоянию на 10.07.2008) (далее - Перечень).

Ставка налога при упрощенной системе для таких категорий субъектов устанавливается в следующих размерах:

* 5% - для организаций и индивидуальных предпринимателей, не уплачивающих НДС;
* 3% - для организаций и индивидуальных предпринимателей, уплачивающих НДС.

Указанные пониженные ставки:

- не распространяются на торговую посредническую деятельность по осуществлению оптовой и (или) розничной торговли товарами несобственного производства;

- не применяются при реализации товаров (работ, услуг), производство (выполнение, оказание) которых осуществляется с использованием основных средств и (или) труда работников организаций или индивидуальных предпринимателей вне территории указанных населенных пунктов, поселков городского типа, городов районного подчинения.

Даже после того, как населенный пункт будет исключен из Перечня, льгота в виде пониженной ставки налога при УСН будет действовать еще в течение 3 лет, начиная с 1 января года, следующего за годом, в котором произошло такое исключение.

Организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие виды деятельности, облагаемые по "стандартным" ставкам налога при УСН и пониженным ставкам налога имеют право на их одновременное применение в отношении этих видов деятельности на основании данных раздельного учета.

Пример 1

Организация зарегистрирована и осуществляет два вида деятельности в населенном пункте, включенном в Перечень : бытовые услуги и торгово-посредническую деятельность. Налог на добавленную стоимость не уплачивается, в качестве налоговой базы используется показатель валовой выручки.

При условии раздельного учета в части деятельности по оказанию бытовых услуг налог при упрощенной системе будет уплачиваться по "пониженной" ставке 5%, а в части торгово-посреднической деятельности - по "стандартной ставке" 10%.

Пример 2

Организация зарегистрирована в населенном пункте, включенном в Перечень. При этом часть продукции производится в этом населенном пункте, а часть - в подразделении организации, которое размещается за его пределами.

При условии раздельного учета в части валовой выручки от реализации товаров, произведенных в данном населенном пункте, налог при упрощенной системе будет уплачиваться по "пониженной" ставке 5%, а в части валовой выручки от реализации товаров, произведенных за пределами этого населенного пункта, этот налог должен уплачиваться по "стандартной ставке" 10%.

ПОРЯДОК исчисления и уплаты налога при

упрощенной системе

Для целей исчисления и уплаты налога при УСН налоговым периодом признается календарный месяц. Как и большинство других налогов, налог при упрощенной системе исчисляется как произведение налоговой базы и ставки налога.

Сроки представления отчетности и уплаты налога при упрощенной системе также не отличаются от привычных:

- не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим месяцем, "упрощенцы" должны представить в налоговые органы по месту постановки на учет (далее - налоговые органы) налоговую декларацию (расчет) по налогу при УСН;

- не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим месяцем, им следует произвести уплату налога при УСН в бюджет.

ПОРЯДОК ведения учета при упрощенной системе

Как уже упоминалось выше, не вправе отказаться от обязанности ведения бухгалтерского учета и отчетности:

- организации и индивидуальные предприниматели, уплачивающие НДС;

- предприятия с долей государственной собственности.

Другие организации и индивидуальные предприниматели, применяющие УСН, могут вести бухгалтерский учет и отчетность на общих основаниях, а могут вместо этого вести учет в книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему.

Этот учет включает в себя:

- учет, необходимый для исполнения обязанностей налоговых агентов;

- упрощенный учет стоимости чистых активов организации, стоимости паев членов производственного кооператива;

- учет, необходимый для исчисления и уплаты обязательных страховых взносов и иных платежей в ФСЗН;

- учет расходов, производимых за счет средств ФСЗН;

- учет реализованных товаров по покупной стоимости.

Форма книги учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему, и порядок ее заполнения утверждена постановлением Министерства по налогам и сборам, Министерства финансов, Министерства труда и социальной защиты и Министерства статистики и анализа Республики Беларусь от 19.04.2007 № 55/60/59/38 (по состоянию на 30.10.2007).

Информация, содержащаяся в такой книге учета, используется:

- при проведении в соответствии с законодательством аудита указанных организаций и индивидуальных предпринимателей;

- при опубликовании согласно законодательным актам отчетности акционерных обществ, обществ с ограниченной и дополнительной ответственностью;

- в иных целях в соответствии с законодательством.

Выплата стоимости пая или выдача другого имущества выходящему из состава члену производственного кооператива, применяющего упрощенную систему и ведущего "упрощенный" учет, производится по окончании финансового года без утверждения бухгалтерского баланса этого кооператива.

Согласно рекомендациям, изложенным в письме Министерства финансов Республики Беларусь от 05.02.2008 № 15-3/115 "Разъяснения по упрощенному ведению бухгалтерского учета организациями и индивидуальными предпринимателями, применяющими упрощенную систему налогообложения, малыми и средними организациями, а также частными унитарными предприятиями", организации и индивидуальные предприниматели, руководствуясь нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету и отчетности, самостоятельно формируют свою учетную политику исходя из их структуры, отраслевых и иных особенностей хозяйственной деятельности.

При этом утверждаются:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности. Организации и индивидуальные предприниматели с учетом необходимости самостоятельно могут открывать дополнительные субсчета к соответствующим счетам учета;

- формы первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;

- порядок проведения инвентаризации и методы оценки видов имущества и обязательств;

- метод определения выручки от реализации товаров, продукции, работ, услуг. Выручка от реализации товаров, продукции, работ, услуг определяется либо по мере ее оплаты (при безналичных расчетах - по мере поступления средств за товары, продукцию, работы, услуги на счета в учреждения банков, а при расчетах наличными деньгами - по поступлению средств в кассу), либо по мере отгрузки товаров, продукции, работ, услуг и предъявления покупателю (заказчику) расчетных документов;

- правила документооборота и технология обработки учетной информации;

- порядок контроля за хозяйственными операциями, а также другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

Как перейти на упрощенную систему

Организации и индивидуальные предприниматели, прошедшие государственную регистрацию и приступающие к ведению хозяйственной деятельности, вправе применять УСН начиная со дня их государственной регистрации при условии, что списочная численность работников организации не превышает 100 человек. В течение 10 дней со дня получения свидетельства о государственной регистрации такие организации подают в налоговый орган заявление о переходе на УСН, содержащее сведения о списочной численности работников организации и выбранной налоговой базе.

Организации и индивидуальные предприниматели, ведущие хозяйственную деятельность, и изъявившие желание перейти на УСН, имеют право на применение указанной системы лишь с начала следующего календарного года. Для этого им необходимо в период с 1 октября по 30 ноября года, предшествующего переходу на УСН, представить в налоговый орган заявление о переходе на упрощенную систему по форме, установленной Министерством по налогам и сборам Республики Беларусь с указанием:

- размера валовой выручки за первые 9 месяцев текущего года;

- средней численности работников организации за каждый месяц;

- информации о выбранной налоговой базе на следующий календарный год.

Налоговый орган не вправе отказать организациям и индивидуальным предпринимателям в переходе на упрощенную систему и использовании выбранной налоговой базы при соблюдении условий, установленных Положением. Решение о переходе организаций и индивидуальных предпринимателей на упрощенную систему или мотивированный отказ в таком переходе принимается налоговым органом и в 10-дневный срок со дня подачи заявления о переходе на упрощенную систему направляется этим органом организациям и индивидуальным предпринимателям.

Переход на общий порядок налогообложения

Переход организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН, на общий порядок налогообложения может быть вызван:

- желанием самого субъекта хозяйствования;

- превышением ограничений, установленных Положением для применения УСН.

Организации и индивидуальные предприниматели, принявшие решение отказаться от УСН, обязаны проинформировать об этом налоговые органы не позднее чем за 15 дней до начала следующего месяца и начать платить налоги, сборы (пошлины) в общем порядке, начиная с месяца, следующего за месяцем прекращения обязательств по ведению УСН

Согласно п. 24 Положения при превышении тех или иных ограничений, установленных Положением, организации и индивидуальные предприниматели должны либо перейти на общую систему налогообложения, либо на применение упрощенной системы с другими "параметрами".

Рассмотрим ситуации, когда применение УСН становится невозможным.

Ситуация 1. Средняя численность работников организации за истекший месяц превысила 100 человек. Такая организация начиная со следующего месяца должна уплачивать налоги, сборы (пошлины) в общем порядке;

Ситуация 2. Валовая выручка организации или индивидуального предпринимателя нарастающим итогом в течение календарного года превысила 2 000 млн. руб. (без учета индексации). Такой субъект хозяйствования начиная со следующего месяца должен уплачивать налоги, сборы (пошлины) в общем порядке;

Ситуация 3. Средняя численность работников организации, использующей в качестве налоговой базы валовой доход, превысила 5 человек. Такая организация начиная со следующего месяца должна уплачивать налоги, сборы (пошлины) в общем порядке либо перейти на применение упрощенной системы с использованием в качестве налоговой базы валовой выручки с уплатой или без уплаты НДС.

Ситуация 4. Валовая выручка организаций и индивидуальных предпринимателей, использующих в качестве налоговой базы валовой доход, нарастающим итогом в течение календарного года составила более 600 млн. руб. (без учета индексации). Такие субъекты хозяйствования начиная со следующего месяца должны уплачивать налоги, сборы (пошлины) в общем порядке либо перейти на применение УСН с использованием в качестве налоговой базы валовой выручки с уплатой или без уплаты НДС.

Ситуация 5. Средняя численность работников организации, применяющей упрощенную систему без уплаты налога на добавленную стоимость, превысила 15 человек, то такие организации начиная со следующего месяца должны уплачивать налоги, сборы (пошлины) в общем порядке, либо перейти на применение упрощенной системы с уплатой НДС.

Ситуация 6. Валовая выручка организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющей упрощенную систему без уплаты налога на добавленную стоимость, нарастающим итогом в течение календарного года составила более 600 млн. руб. (без учета индексации). Такие субъекты хозяйствования начиная со следующего месяца должны уплачивать налоги, сборы (пошлины) в общем порядке, либо перейти на применение упрощенной системы с уплатой НДС.

Организации и индивидуальные предприниматели, перешедшие на общий порядок налогообложения в текущем календарном году, не вправе в следующем календарном году переходить на упрощенную систему.

Когда организациям торговли выгодно применять

упрощенную систему

Для того чтобы сориентироваться, когда организациям выгодно применять упрощенную систему, рассмотрим условный пример, взяв в качестве "образца" организацию торговли.

Пример 1

Организация торговли приобретает товар стоимостью 118 000 руб. (в том числе НДС - 18 000 руб.). Предположим, что издержки обращения составляют 15 000 руб., наценка - 30%, а ставка налога с продаж - 15%.

I. Организация торговли использует общий порядок налогообложения.

1. Стоимость приобретенного товара с учетом торговой наценки - 130 000 руб. ((118 000 - 18 000) х 130 / 100), в том числе торговая наценка - 30 000 руб.

2. Стоимость приобретенного товара с учетом торговой наценки и НДС - 153 400 руб. (130 000 х 118 / 100), в том числе НДС - 23 400 руб. (153 400 - - 130 000).

3. Продажная стоимость товара равна стоимости приобретенного товара с учетом торговой наценки, НДС и налога с продаж - 176 410 руб. (153 400  х 115 / 100), в том числе налог с продаж - 23 010 руб. (176 410 - 153 400).

В результате:

1. Товар продается за 176 410 руб.

2. Налог с продаж - 23 010 руб.

3. НДС - 23 400 руб.

4. Валовой доход равен торговой наценке и составляет 30 000 руб.

5. Сбор в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки - 600 руб. (30 000 х 2 / 100).

6. Прибыль - 14 400 руб. (30 000 - 15 000 - 600).

7. Налог на прибыль - 3 456 руб. (14 400 х 24 / 100).

8. Чистая прибыль организации составит 10 944 руб. (14 400 - 3 456).

II. Организация торговли применяет упрощенную систему и платит НДС.

1. Стоимость приобретенного товара с учетом торговой наценки - 130 000 руб. (100 000 х 130 / 100), в том числе торговая наценка - 30 000 руб.

2. Стоимость приобретенного товара с учетом торговой наценки и НДС - 153 400 руб. (130 000 х 118 / 100), в том числе НДС - 23 400 руб. (153 400 - - 130 000).

3. Продажная стоимость товара равна стоимости приобретенного товара с учетом торговой наценки и НДС (налог с продаж отсутствует) - 153 400 руб.

В результате:

1. Товар продается за 153 400 руб.

2. Налог с продаж отсутствует.

3. НДС - 23 400 руб.

4. Валовой доход равен торговой наценке и составляет 30 000 руб.

5. Сбор в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки отсутствует.

6. Прибыль - 15 000 руб. (30 000 - 15 000).

7. Налог при упрощенной системе - 10 400 руб. (130 000 х 8 / 100).

8. Чистая прибыль организации составит 4 600 руб. (15 000 - 10 400).

Расчеты наглядно показывают, что в данном случае применять упрощенную систему невыгодно (чистая прибыль организации при применении упрощенной системы равна 4 600 руб., а при использовании общего порядка налогообложения - 10 944 руб.).

В то же время если организация реализует товары, включенные в перечень, являющийся приложением 1 к Инструкции о порядке формирования и применения цен и тарифов, утвержденной постановлением Министерства экономики Республики Беларусь от 10.09.2008 № 183, то торговая надбавка на них может не ограничиваться 30%. А поскольку при упрощенной системе не уплачивается налог с продаж, то чтобы выйти на уровень цен организации с обычной системой налогообложения, организация торговли, применяющая упрощенную систему, может установить торговую наценку, например, в размере 49%.

В этом случае показатели хозяйственной деятельности будут следующими.

1. Стоимость приобретенного товара с учетом торговой наценки - 149 000 руб. (100 000 х 149 / 100), в том числе торговая наценка - 49 000 руб.

2. Стоимость приобретенного товара с учетом торговой наценки и НДС - 175 820 руб. (149 000 х 118 / 100), в том числе НДС - 26 820 руб. (175 820 - - 149 000).

3. Продажная стоимость товара равна стоимости приобретенного товара с учетом торговой наценки и НДС (налог с продаж отсутствует) - 175 820 руб.

В результате:

1. Товар продается за 175 820 руб.

2. Налог с продаж отсутствует.

3. НДС - 26 820 руб.

4. Валовой доход равен торговой наценке и составляет 49 000 руб.

5. Сбор в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки отсутствует.

6. Прибыль - 34 000 руб. (49 000 - 15 000).

7. Налог при упрощенной системе - 11 920 руб. (149 000 х 8 / 100).

8. Чистая прибыль организации составит 22 080 руб. (34 000 - 11 920).

Как видим, в данном случае при практически том же уровне цен, что и в случае использования общего порядка налогообложения, организации, применяющие упрощенную систему, находятся в гораздо более выгодном положении.

III. Организация торговли применяет упрощенную систему и не платит НДС.

1. Стоимость приобретенного товара с учетом НДС, уплаченного поставщику, и торговой наценки - 153 400 руб. (118 000 х 130 / 100), в том числе торговая наценка - 35 400 руб. (153 400 - 118 000). Обратите внимание: поскольку организация налог на добавленную стоимость не платит, наценка берется от полной стоимости товара, по которой он был приобретен, включая НДС.

2. Продажная стоимость товара равна стоимости приобретенного товара с учетом НДС, уплаченного поставщику, и торговой наценки - 153 400 руб.

В результате:

1. Товар продается за 153 400 руб.

2. Налог с продаж отсутствует.

3. НДС отсутствует.

4. Валовой доход равен торговой наценке и составляет 35 400 руб.

5. Сбор в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки отсутствует.

6. Прибыль - 20 400 руб. (35 400 - 15 000).

7. Налог при упрощенной системе - 15 340 руб. (153 400 х 10 / 100).

8. Чистая прибыль организации составит 5 060 руб. (20 400 - 15 340).

Таким образом, при применении торговой наценки в размере 30% предприятия торговли, применяющие упрощенную систему и не уплачивающие НДС, также находятся в менее выгодном положении, чем предприятия торговли, использующие общий порядок налогообложения. Однако если применить более высокую наценку (49%) с целью доведения уровня цен до уровня предприятий с общей системой налогообложения, то картина изменится.

1. Стоимость приобретенного товара с учетом НДС, уплаченного поставщику, и торговой наценки - 175 820 руб. (118 000 х 149 / 100), в том числе торговая наценка - 57 820 руб. (175 820 - 118 000).

2. Продажная стоимость товара равна стоимости приобретенного товара с учетом НДС, уплаченного поставщику, и торговой наценки - 175 820 руб.

В результате:

1. Товар продается за 175 820 руб.

2. Налог с продаж отсутствует.

3. НДС отсутствует.

4. Валовой доход равен торговой наценке и составляет 57 820 руб.

5. Сбор в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки отсутствует.

6. Прибыль - 42 820 руб. (57 820 - 15 000).

7. Налог при упрощенной системе - 17 582 руб. (175 820 х 10 / 100);

8. Чистая прибыль организации составит 25 238 руб. (42 820 - 17 582).

IV. Организация торговли применяет упрощенную систему и в качестве налоговой базы использует валовой доход.

1. Стоимость приобретенного товара с учетом НДС, уплаченного поставщику, и торговой наценки - 153 400 руб. (118 000 х 130 / 100), в том числе торговая наценка - 35 400 руб. (153 400 - 118 000).

2. Продажная стоимость товара равна стоимости приобретенного товара с учетом НДС, уплаченного поставщику, и торговой наценки - 153 400 руб.

В результате:

1. Товар продается за 153 400 руб.

2. Налог с продаж отсутствует.

3. НДС отсутствует.

4. Валовой доход равен торговой наценке и составляет 35 400 руб.

5. Сбор в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки отсутствует.

6. Прибыль - 20 400 руб. (35 400 - 15 000).

7. Налог при упрощенной системе - 7 080 руб. (35 400 х 20 / 100).

8. Чистая прибыль организации составит 13 320 руб. (20 400 - 7 080).

В данном случае применение упрощенной системы оправдывает себя даже при 30%-ной торговой надбавке.

Таким образом, торговые организации, применяющие упрощенную систему, имеют возможность реализовывать товары по более низким ценам, чем предприятия с обычной системой налогообложения. При этом чистая прибыль, остающаяся в распоряжении организации, у них больше.

Мы привели расчеты только для одного из множества возможных случаев. Прежде чем принимать решение о переходе на упрощенную систему, необходимо произвести расчеты, учитывающие особенности видов деятельности, осуществляемых конкретной организацией. Поскольку наценки, применяемые торговыми организациями, могут быть разными, ставка налога с продаж колеблется от 5 до 15%, НДС - от 0 до 18%, а состав издержек у каждого свой, подход к данному вопросу должен быть строго индивидуальным.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ**

1. Конституция Республики Беларусь 1994 года. Принята на республиканском референдуме 24 ноября 1996 года (с изменениями и дополнениями, принятыми на республиканских референдумах 24 ноября 1996г. и 17 октября 2004г.). Минск «Беларусь» 2004г.
2. Налоговый кодекс Республики Беларусь от 19 декабря 2002 г. №166-З. Принят Палатой представителей 15 ноября 2002 года. Одобрен Советом Республики 2 декабря 2002 года. (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 13.01.2003, № 4, рег. № 2/920 от 02.01.2003) с учетом изменений.
3. Веремейко Юрий, Косов Андрей, Фадеева Елена. Комментарий к Налоговому кодексу Республики Беларусь (Общая часть), Издательство: Тесей. Минск. 2007г.
4. Кишкевич А.Д., Пилипенко А.А.: Налоговое право Республики Беларусь. Издательство: Тесей. Минск. 2002. 304с.
5. Л.А. Ханкевич «Финансовое право Республики Беларусь». Учебное пособие / Мн. Издательство «Амалфея» 2002г.
6. Маньковский И.А. Налоговое право Республики Беларусь. Общие положения: Практическое пособие. – Мн.: «Молодежное научное общество», 2000. 160с.
7. Симонова Л.Н. «Регулирование иностранных инвестиций в Чили». «Латинская Америка». М., 2001 г., № 5
8. Финансовое право. Учебник / Под ред. проф. О.Н. Горбуновой Издательство «Юристъ» М., 2003.
9. Финансовое право. Серия «Учебники, учебные пособия» / Под ред. проф. В.М. Мандрина Ростов-на-Дону Издательство «Феникс», 2002.
10. Ханкевич ЛА. Налоги и налоговое право Республики Беларусь. Мн., 1999.