Упрощенная система налогообложения в 2009 году: что изменилось

В целях создания благоприятных условий для осуществления предпринимательской деятельности был издан Указ Президента Республики Беларусь от 03.01. 2009 № 1 “О внесении изменений и дополнений в Указ Президента Республики Беларусь от 9 марта 2007 г. № 119” (далее - Указ № 1). Данный законодательный акт вносит ряд изменений и дополнений в правила применения упрощенной системы налогообложения, установленные Указом Президента Республики Беларусь от 09.03. 2007 № 119 “Об упрощенной системе налогообложения” (далее - Указ № 119). Указ № 1 вступил в силу с 1 января 2009 г.

Согласно внесенным изменениям организации и индивидуальные предприниматели, изъявившие желание применять упрощенную систему налогообложения с 1 января 2009 г., вправе перейти на ее применение при соблюдении ими за первые 9 месяцев 2008 года критериев средней численности работников и валовой выручки, установленных в Положении об упрощенной системе налогообложения, утвержденном Указом № 119 (далее - Положение об УСН).

Заявление о переходе на упрощенную систему налогообложения подается организациями и индивидуальными предпринимателями в налоговые органы по месту постановки на учет по установленной форме до 20 января 2009 г. Форма заявления установлена в приложении 2 к постановлению Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 20.04. 2007 № 62 “Об утверждении форм налоговой декларации (расчета) по налогу при упрощенной системе налогообложения и заявления о переходе на упрощенную систему налогообложения и о признании утратившими силу некоторых нормативных правовых актов Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь” (с изменениями и дополнениями).

Указом № 1 изменены размеры критериев средней численности работников и валовой выручки, установленные в п.4 Положения Указа № 119.

В частности, предусмотрено, что перейти на применение упрощенной системы налогообложения вправе при одновременном соблюдении критериев средней численности работников и валовой выручки в течение первых 9 месяцев года, предшествующего году, с которого претендуют на ее применение, организации с численностью работников в среднем за указанный период не более 100 человек и индивидуальные предприниматели, если размер их валовой выручки составляет не более 2 625 млн руб. Ранее предельный критерий валовой выручки для применения упрощенной системы не превышал 1 597,5 млн. руб.

Указом № 1 изменены условия для определения указанных критериев средней численности работников и валовой выручки.

Так, критерий средней численности для перехода на применение упрощенной системы, прекращения ее применения, представления упрощенной статистической отчетности теперь исчисляется в среднем за период с начала года по период, предшествующий данным событиям, а не должен выдерживаться в каждом предшествующем месяце, как было предусмотрено ранее.

Согласно внесенным Указом № 1 изменениям численность работников организации в среднем за период с начала года по отчетный период включительно определяется путем суммирования средней численности работников за все месяцы, истекшие за период с начала года по отчетный период включительно, и деления полученной суммы на число истекших месяцев.

Средняя численность работников за каждый месяц определяется в установленном порядке как:

– списочная численность работников в среднем за месяц (за исключением работников, находящихся в отпусках по беременности и родам, в связи с усыновлением (удочерением) ребенка в возрасте до 3 месяцев, по уходу за ребенком до достижения им возраста 3 лет);

– средняя численность работающих по совместительству с местом основной работы у других нанимателей;

– средняя численность лиц, выполнявших работу по гражданско-правовым договорам (в т. ч. заключенным с юридическими лицами, если предметом договора является оказание услуги по предоставлению, найму работников).

Расчет численности работников производится в целом по организации, включая филиалы, представительства и иные ее обособленные подразделения.

Указом № 1 внесено дополнение в п.21 Положения об УСН, согласно которому организации, применяющие упрощенную систему налогообложения со дня государственной регистрации, определяют численность работников в году государственной регистрации в среднем за период с 1-го числа месяца применения упрощенной системы по отчетный период включительно.

Комментируемым законодательным актом внесены изменения и в порядок представления статистической отчетности организациями, применяющими упрощенную систему налогообложения. Организации с численностью работников в среднем за период с начала года по отчетный период включительно, не превышающей 15 человек, определяемой в вышеуказанном порядке, применяющие упрощенную систему налогообложения, представляют упрощенную государственную статистическую отчетность. Форма и порядок упрощенной государственной статистической отчетности, устанавливается республиканским органом государственного управления в области государственной статистики.

Как и ранее, предусмотрено, что валовая выручка определяется как сумма выручки, полученной за отчетный период организациями и индивидуальными предпринимателями от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, и доходов от внереализационных операций.

Выручка от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав определяется:

– организациями - исходя из поступлений за реализованные товары (работы, услуги), имущественные права в денежной и (или) натуральной формах (в том числе от третьих лиц);

– индивидуальными предпринимателями - в порядке, установленном законодательством для определения дохода при исчислении подоходного налога с физических лиц.

В валовую выручку не включается выручка от продажи иностранной валюты.

К доходам от внереализационных операций относятся доходы, включаемые в соответствии с законодательством в состав доходов от внереализационных операций при исчислении налога на прибыль и подоходного налога с физических лиц.

Вместе с тем Указом № 1 внесены уточнения в порядок определения валовой выручки. Так, с учетом особенностей деятельности отдельных организаций и индивидуальных предпринимателей в выручку включаются:

– при реализации товаров (работ, услуг) по договорам поручения, комиссии, консигнации, транспортной экспедиции и иным аналогичным договорам - сумма вознаграждения, полученная поверенным, комиссионером, консигнатором, экспедитором и иным аналогичным лицом;

– при сдаче имущества в аренду - сумма арендной платы, полученная арендодателем;

– при выполнении проектных и строительных работ - сумма, полученная за выполнение работ собственными силами;

– при осуществлении деятельности ломбардов по выдаче займов под залог имущества - сумма, вырученная от реализации заложенного имущества за вычетом возвращаемой залогодателю суммы за реализованное имущество;

– при реализации работ (услуг), цены (тарифы) на которые сформированы в установленном порядке без учета стоимости используемых при их выполнении (оказании) материалов и запасных частей, оплачиваемых заказчиками, - сумма, полученная от реализации этих работ (услуг) за вычетом покупной стоимости указанных материалов и запасных частей (при обеспечении отдельного учета покупной стоимости материалов и запасных частей);

– при применении упрощенной системы организациями, финансируемыми из бюджета (бюджетными организациями), - сумма, полученная ими от осуществления предпринимательской деятельности.

Согласно общему правилу, установленному в п.5 Положения об УСН, размеры валовой выручки ежегодно индексируются в соответствии с законом о республиканском бюджете на очередной финансовый год, если иное не предусмотрено Президентом Республики Беларусь.

Однако согласно изменениям, внесенным Указом № 1, в 2009 году размер валовой выручки, установленный в качестве критерия для применения упрощенной системы налогообложения, не индексируется.

Указом № 1 внесены некоторые изменения и в порядок уплаты общеустановленных налогов (сборов) организациями и индивидуальными предпринимателями, применяющих упрощенную систему налогообложения.

Так, данным законодательным актом дополнено, что уплата налога при упрощенной системе налогообложения заменяет не только уплату налогов, сборов (пошлин), отчислений в государственные целевые бюджетные и внебюджетные фонды, но и арендной платы за земельные участки, находящиеся в государственной собственности, арендодателями которых являются сельские, поселковые, районные, Минский городской и городские (городов областного подчинения) исполнительные комитеты. Ранее уплата налога при упрощенной системе заменяла только уплату налогов, сборов (пошлин) и отчислений в целевые бюджетные и внебюджетные фонды. В связи с этим Указом № 1 внесены соответствующие изменения и дополнения в п.6 Положения об УСН.

При этом следует напомнить, что согласно п.7 Положения об УСН при применении упрощенной системы сохраняется общий порядок уплаты:

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

– государственной пошлины;

– оффшорного сбора;

– гербового сбора;

– налога на прибыль в отношении прибыли, полученной от реализации (погашения) ценных бумаг, при условии ведения раздельного учета выручки (дохода) и затрат по реализации (погашению) ценных бумаг и выручки (дохода) и затрат по другим видам деятельности. При отсутствии раздельного учета выручка от реализации (погашения) ценных бумаг включается в налоговую базу для исчисления и уплаты налога при упрощенной системе. Необходимо обратить внимание на тот факт, что данная норма, предусматривающая условие ведения раздельного учета, является новацией, внесенной Указом № 1;

– налога на приобретение автомобильных транспортных средств;

– обязательных страховых взносов и иных платежей в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты;

– налога на добавленную стоимость, за исключением организаций с численностью работников в среднем за период с начала года по отчетный период включительно не более 15 человек и индивидуальных предпринимателей, если размер их валовой выручки нарастающим итогом с начала года составляет не более 1 000 млн руб. Критерий выручки для данной нормы вырос в 2,2 раза, поскольку ранее он составлял не более 450 млн руб.

Кроме того, Указом № 1 дополнен перечень налогов (сборов), на которые сохраняется общий порядок уплаты при применении упрощенной системы налогообложения:

– налогом на недвижимость со стоимости принадлежащих индивидуальным предпринимателям зданий и сооружений (их частей), не используемых в предпринимательской деятельности;

– платежами за землю и налогом на недвижимость для некоммерческих организаций.

Комментируемым законодательным актом внесены изменения и дополнения в п.8 и 10 Положения об УСН, устанавливающие порядок уплаты налога на добавленную стоимость при применении упрощенной системы налогообложения. Напомним, что по признаку уплаты НДС упрощенная система налогообложения может условно подразделяться на:

– упрощенную систему налогообложения с уплатой НДС;

– упрощенную систему налогообложения без уплаты НДС.

Одновременно указанные упрощенные системы налогообложения применяться не могут.

Упрощенная система налогообложения без уплаты налога на добавленную стоимость может применяться организациями с численностью работников в среднем за период с начала года по отчетный период включительно не более 15 человек и индивидуальными предпринимателями, если размер их валовой выручки нарастающим итогом с начала года составляет не более 1 000 млн руб.

Вместе с тем согласно п.8 Положения об УСН такие организации и индивидуальные предприниматели вправе уплачивать НДС при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав. При этом налог на добавленную стоимость уплачивается до окончания налогового периода в отношении всех объектов обложения этим налогом. Однако данная норма не распространяется на организации и индивидуальных предпринимателей, которые используют в качестве налоговой базы валовой доход.

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему и уплачивающие НДС, вправе перейти (за исключением года, в котором осуществлен переход на уплату налога на добавленную стоимость) на применение упрощенной системы без уплаты НДС с начала нового отчетного (налогового) периода. Условием такого перехода является одновременное соблюдение критериев средней численности работников не более 15 человек и валовой выручки нарастающим итогом с начала года не более 1 000 млн руб.

При переходе с общей системы налогообложения на упрощенную систему без уплаты налога на добавленную стоимость поступившие после перехода суммы выручки за реализованные до перехода товары (работы, услуги), имущественные права облагаются НДС в порядке и на условиях, применявшихся на дату отгрузки товаров, выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав. При этом указанные суммы налога на добавленную стоимость в налоговую базу не включаются.

Суммы НДС, излишне предъявленные в первичных учетных документах организациями и индивидуальными предпринимателями, применяющими упрощенную систему налогообложения без его уплаты, покупателям товаров (работ, услуг), имущественных прав - плательщикам налога в Республике Беларусь, подлежат исчислению и уплате в бюджет этими организациями и индивидуальными предпринимателями (за исключением исправления излишне предъявленных сумм налога на основании актов сверки расчетов, подписанных продавцом и покупателем) с представлением в установленном порядке декларации (расчета) по налогу на добавленную стоимость до конца текущего налогового периода. При этом указанные суммы НДС в налоговую базу не включаются.

Внесены изменения и дополнения и в порядок исчисления налога при упрощенной системе налогообложения, установленный в п.10 Положения об УСН.

Уточнено, что определение валовой выручки организациями и индивидуальными предпринимателями, освобожденными от обязанности ведения бухгалтерского учета и отчетности, производится по мере оплаты отгруженных товаров, выполненных работ, оказанных услуг, переданных имущественных прав.

Согласно п.17 Положения об УСН освобождаются от обязанности ведения бухгалтерского учета и отчетности организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему, за исключением:

– организаций и индивидуальных предпринимателей, уплачивающих НДС;

– республиканских и коммунальных унитарных предприятий, имущество которых находится на праве хозяйственного ведения, 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.

Организации, освобожденные от обязанности ведения бухгалтерского учета и отчетности, ведут учет в книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, который включает:

– учет, необходимый для исполнения обязанностей налоговых агентов;

– упрощенный расчет стоимости чистых активов организации;

– упрощенный учет стоимости паев членов производственного кооператива;

– учет, необходимый для исчисления и уплаты обязательных страховых взносов и иных платежей в Фонд социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты;

– учет расходов, производимых за счет средств этого Фонда;

– учет реализованных товаров по покупной стоимости.

В налоговую базу для исчисления налога при упрощенной системе не включаются:

– суммы НДС, уплачиваемые из выручки от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав и из внереализационных доходов в соответствии с законодательством, - для организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему и уплачивающих налог на добавленную стоимость;

– выручка индивидуальных предпринимателей от реализации товаров (работ, услуг) при осуществлении деятельности, подлежащей обложению единым налогом с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц.

При переходе с упрощенной системы с уплатой (без уплаты) НДС на упрощенную систему без уплаты (с уплатой) налога на добавленную стоимость налогообложение поступивших после перехода сумм выручки за реализованные до перехода товары (работы, услуги), имущественные права осуществляется в порядке и на условиях, применявшихся на дату отгрузки товаров, выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав.

Организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие розничную торговлю и (или) оказывающие услуги общественного питания, вправе использовать в качестве налоговой базы валовой доход при наличии при наличии следующих двух условий:

1) численность работников организации в среднем за период с начала года по отчетный период включительно, не должна превышать 5 человек;

2) валовая выручка не должна превышать 1 000 млн руб. в год.

Валовой доход рассчитывается в виде разницы между валовой выручкой и покупной стоимостью реализованных товаров за отчетный период.

Покупная стоимость товаров определяется как цена их приобретения (договорная цена), увеличенная на фактические затраты по приобретению: таможенные пошлины и таможенные сборы, налог на добавленную стоимость, комиссионные вознаграждения, расходы на транспортировку, хранение. При этом такие затраты должны быть документально подтверждены.

Стоимость товаров в остатках на конец отчетного периода может определяться на основании данных инвентаризации.

В случаях, когда выбытие товаров не связано с реализацией (недостача товаров, их порча, конфискация, уничтожение в результате пожара, аварии, стихийного бедствия, дорожно-транспортного происшествия), производится соответствующее уменьшение покупной стоимости.

Одним из наиболее важных изменений, внесенных Указом № 1, является уменьшение ставки налога при упрощенной системе, в связи с чем внесены изменения в п.11 Положения об УСН.

Теперь ставки налога при упрощенной системе устанавливаются в следующих размерах:

– для организаций и индивидуальных предпринимателей, не уплачивающих налог на добавленную стоимость - 8% (ранее было - 10%);

– для организаций и индивидуальных предпринимателей, уплачивающих налог на добавленную стоимость - 6% (ранее было - 8%);

– для организаций и индивидуальных предпринимателей, использующих в качестве налоговой базы валовой доход - 15% (было - 20%).

Указом № 1 Положение об УСН дополнено перечнем населенных пунктов, в которых для организаций и индивидуальных предпринимателей применяются пониженные ставки налога при упрощенной системе налогообложения. В данный перечень включено 185 населенных пунктов: в Брестской области - 25, в Витебской области - 39, в Гомельской области - 31, в Гродненской области - 30, в Минской области - 38, в Могилевской области - 22.

Как и ранее, для организаций и индивидуальных предпринимателей с местом нахождения (жительства) в населенных пунктах, включенных в указанный перечень, при осуществлении деятельности по производству товаров (выполнению работ, оказанию услуг) в этих населенных пунктах, а также в сельской местности ставка налога при упрощенной системе устанавливается в пониженном размере:

– 5% - для организаций и индивидуальных предпринимателей, не уплачивающих налог на добавленную стоимость;

– 3% - для организаций и индивидуальных предпринимателей, уплачивающих налог на добавленную стоимость.

При этом под сельской местностью понимается территория, входящая в пространственные пределы сельсоветов, за исключением территорий поселков городского типа и городов районного подчинения.

Пониженные ставки не применяются при реализации товаров, работ, услуг (в т. ч. по сдаче имущества в аренду), производство, выполнение, оказание которых осуществляется с использованием основных средств и (или) труда работников организаций или индивидуальных предпринимателей за пределами населенного пункта, включенного в перечень, а также не в сельской местности.

Пониженные ставки также не распространяются на торговую посредническую деятельность по осуществлению оптовой и (или) розничной торговли товарами несобственного производства.

Организации и индивидуальные предприниматели с местом нахождения (жительства) в населенных пунктах, включенных в перечень, оказывающие транспортные услуги, вправе применять пониженные ставки налога при упрощенной системе в случае, если:

– данные населенные пункты являются пунктами отправления и (или) назначения;

– транспортные средства, используемые для оказания таких услуг, зарегистрированы в установленном порядке в органах Государственной автомобильной инспекции Министерства внутренних дел по месту нахождения (жительства) указанных организаций и индивидуальных предпринимателей.

Организации и индивидуальные предприниматели вправе применять различные ставки налога при упрощенной системе, на основании данных раздельного учета. Данная норма не является новацией, однако выделена Указом № 1 в отдельную структурную часть - п.12-1 Положения об УСН (ранее аналогичная норма была предусмотрена в п.12 Положения об УСН).

Указом № 1 изменен налоговый период для исчисления налога при упрощенной системе. Если раннее налоговым периодом являлся календарный месяц, то согласно комментируемому законодательному акту налоговым периодом признан календарный год.

С 1 января 2009 г. сумма налога при упрощенной системе определяется нарастающим итогом с начала налогового периода.

В Положение об УСН введено также понятие “отчетный период”. При этом отчетным периодом признается:

– календарный месяц - для организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему с уплатой налога на добавленную стоимость;

– календарный квартал - для организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему без уплаты налога на добавленную стоимость.

Если ранее налоговые декларации (расчеты) по налогу при упрощенной системе представлялись ежемесячно, и уплата данного налога также производилось ежемесячно, то согласно внесенным Указом № 1 изменениям данные события “прикреплены” к отчетному периоду (п.15 и 16 Положения об УСН).

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему, не позднее 20-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом, представляют в налоговые органы по месту постановки на учет налоговую декларацию (расчет) по налогу при упрощенной системе.

Уплата налога в бюджет при упрощенной системе производится не позднее 22-го числа месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.

Следовательно, организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему с уплатой налога на добавленную стоимость, представляют налоговую декларацию (расчет) по налогу при упрощенной системе ежемесячно, не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным календарным месяцем, и не позднее 22-го числа месяца, следующего за отчетным календарным месяцем, уплачивают налог в бюджет при упрощенной системе. Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему без уплаты НДС, производят указанные действия, соответственно, 20 и 22 числа месяца, следующего за отчетным календарным кварталом.

Указом № 1 изменены критерии, при возникновении которых применение упрощенной системы налогообложения прекращается, в связи с чем внесены изменения в п.24 Положения об УСН.

Так, применение организациями и индивидуальными предпринимателями упрощенной системы прекращается, и они осуществляют уплату налогов, сборов (пошлин) в общем порядке начиная с месяца, следующего за отчетным периодом, в котором:

– численность работников организации в среднем за период с начала года по отчетный период включительно превысила 100 человек. Ранее данный критерий определялся за истекший месяц;

– валовая выручка нарастающим итогом в течение календарного года превысила 3 500 млн руб. (ранее было - 2 130 млн руб);

– ими принято решение об отказе от применения упрощенной системы налогообложения. При этом организации и индивидуальные предприниматели обязаны проинформировать о своем решении налоговые органы не позднее, чем за 15 дней до начала следующего отчетного периода;

При применении упрощенной системы без уплаты налога на добавленную стоимость эти критерии являются следующими: – численность работников организации, использующей в качестве налоговой базы валовой доход, в среднем за период с начала года по отчетный период включительно превысила 5 человек и (или) валовая выручка организаций и индивидуальных предпринимателей нарастающим итогом в течение календарного года составила более 1 000 млн. руб. (ранее было - 639 млн руб). Такие организации и индивидуальные предприниматели также вправе перейти на применение упрощенной системы с использованием в качестве налоговой базы валовой выручки с уплатой или без уплаты налога на добавленную стоимость; – численность работников организации в среднем за период с начала года по отчетный период включительно превысила 15 человек и (или) валовая выручка организаций и индивидуальных предпринимателей нарастающим итогом в течение календарного года составила более 1 000 млн. руб. Данные организации и индивидуальные предприниматели также вправе перейти на применение упрощенной системы с уплатой налога на добавленную стоимость.