

С.В. СЕЛЮТИНА, Е.А. КИРИЧЕНКО

УЧЁТ В СУБЪЕКТАХ МАЛОГО БИЗНЕСА



◆ ИЗДАТЕЛЬСТВО ФГБОУ ВПО «ТГТУ» ◆

Учебное издание

СЕЛЮТИНА Светлана Викторовна,
КИРИЧЕНКО Елена Александровна

УЧЁТ В СУБЪЕКТАХ МАЛОГО БИЗНЕСА

Учебное пособие

Редактор И.В. Калистратова
Инженер по компьютерному макетированию Т.Ю. Зотова

Подписано в печать 11.11.2011
Формат 60 × 84/16. 6,045 усл. печ. л. Тираж 75 экз. Заказ № 497

Издательско-полиграфический центр ФГБОУ ВПО «ТГТУ»
392000, г. Тамбов, ул. Советская, д. 106, к. 14

Министерство образования и науки Российской Федерации
**Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего профессионального образования
«Тамбовский государственный технический университет»**

С.В. СЕЛЮТИНА, Е.А. КИРИЧЕНКО

УЧЁТ В СУБЪЕКТАХ МАЛОГО БИЗНЕСА

Утверждено Учёным советом университета
в качестве учебного пособия для студентов 4 курса всех форм обучения
специальности 080109 и бакалавров направления 080100.62 «Экономика»
профиля «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит»



Тамбов
Издательство ФГБОУ ВПО «ТГТУ»
2011

УДК 657(075.8)
ББК У052.244я73
С29

Рецензенты:

Доктор экономических наук, профессор,
заведующий кафедрой «Менеджмент» ФГБОУ ВПО «ТГТУ»
В.В. Быковский

Кандидат экономических наук, доцент, заведующий кафедрой
«Бухгалтерский учёт, анализ и аудит» филиала ФГОУ ВПО ПАГС
им. П.А. Столыпина в г. Тамбове
Ю.И. Молибог

Селютина, С.В.

С29 Учёт в субъектах малого бизнеса : учебное пособие / С.В. Селютина, Е.А. Кириченко. – Тамбов : Изд-во ФГБОУ ВПО «ТГТУ», 2011. – 104 с. – 75 экз. – ISBN 978-5-8265-1029-2.

Рассматриваются критерии отнесения к субъектам малого и среднего предпринимательства, государственная регистрация юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, специальные налоговые режимы, применяемые субъектами малого предпринимательства, особенности ведения бухгалтерского учёта субъектами малого бизнеса в зависимости от избранного ими режима налогообложения.

Предназначено для студентов 4 курса всех форм обучения специальности 080109 и бакалавров направления 080100.62 «Экономика» профиля «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит».

УДК 657(075.8)
ББК У052.244я73

ISBN 978-5-8265-1029-2

© Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Тамбовский государственный технический университет» (ФГБОУ ВПО «ТГТУ»), 2011

ВВЕДЕНИЕ

Предлагаемая книга представляет собой учебное пособие по дисциплине «Учёт на предприятиях малого бизнеса», являющейся одной из дисциплин специализации, предусмотренных Государственным образовательным стандартом высшего профессионального образования по специальности 080109 «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит».

Предприятия малого бизнеса отличаются малой численностью занятого персонала. Их служба бухгалтерии порой представлена одним главным бухгалтером, исполняющим, помимо собственно бухгалтерских обязанностей, функции плановой службы, отдела кадров, юридического отдела, внутреннего аудита и др. В этой связи в предлагаемом издании, кроме бухгалтерских вопросов, освещены наиболее существенные правовые аспекты функционирования субъектов малого предпринимательства (порядок их создания, государственной регистрации, открытия банковских счетов).

Отличительной чертой изучаемой дисциплины является, кроме того, тесная взаимосвязь и взаимопроникновение бухгалтерского и налогового видов учёта, особенности ведения которых необходимо знать главному бухгалтеру малого предприятия. На содержание и структуру учебного пособия повлиял и тот факт, что организация учёта на малом предприятии во многом зависит от избранного им режима налогообложения. Осуществляя предпринимательскую деятельность, субъекты малого бизнеса могут применять либо общий режим налогообложения, либо специальные налоговые режимы. Кроме того, малое предприятие имеет возможность использовать различные налоговые режимы одновременно. От того, как именно решён этот вопрос, зависит организация бухгалтерского, налогового учёта, а также порядок формирования и представления малым предприятием соответствующих форм отчётности.

В соответствии с Законом к субъектам малого предпринимательства относятся и индивидуальные предприниматели. Порядок ведения учёта предпринимателями в зависимости от системы налогообложения также нашёл отражение в данном пособии.

1. СУЩНОСТЬ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА И ЗАКОНОДАТЕЛЬНЫЕ ОСНОВЫ ЕГО ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ

1.1. ПОНЯТИЕ И ПРИЗНАКИ СУБЪЕКТОВ МАЛОГО И СРЕДНЕГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА

Нормативно-правовой основой развития малого бизнеса в России является Федеральный закон от 24 июля 2007 г. № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации», который вступил в силу с 1 января 2008 г.

В соответствии с Законом № 209-ФЗ к субъектам малого и среднего предпринимательства относятся: внесённые в Единый государственный реестр юридических лиц потребительские кооперативы; коммерческие организации (за исключением государственных и муниципальных унитарных предприятий); физические лица, внесённые в Единый государственный реестр индивидуальных предпринимателей и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица; крестьянские (фермерские) хозяйства, соответствующие условиям, установленным законом.

Критерии отнесения организаций и индивидуальных предпринимателей к субъектам малого и среднего предпринимательства представлены в табл. 1.

Предельные значения выручки от реализации товаров (работ, услуг) и балансовой стоимости активов устанавливаются Правительством Российской Федерации один раз в пять лет с учётом данных сплошных статистических наблюдений за деятельностью субъектов малого и среднего предпринимательства. В настоящий момент критерии определены Постановлением Правительства Российской Федерации от 22.07.2008 № 556 «О предельных значениях выручки от реализации товаров (работ, услуг) для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства».

Категория субъекта малого или среднего предпринимательства определяется в соответствии с наибольшим по значению условием. Например, если по средней численности работников организация соответствует среднему предприятию, а по размеру выручки – малому, категория будет установлена по численности работников.

Категория субъекта малого и среднего предпринимательства изменяется только в случае, если предельные значения выше или ниже предельных значений средней численности работников и выручки от реализации, указанных в табл. 1, в течение *двух* календарных лет, следующих один за другим.

Вновь созданные организации или вновь зарегистрированные индивидуальные предприниматели могут быть отнесены к субъектам малого или среднего предпринимательства в году начала деятельности на основании показателей, рассчитанных со дня государственной регистрации.

1. Критерии отнесения к субъектам малого и среднего бизнеса

Критерии	Юридические лица (предприятия)		
	средние	малые	микро
– суммарная доля участия РФ, субъектов РФ, муниципальных образований, иностранных юридических лиц, иностранных граждан, общественных и религиозных организаций (объединений), фондов в уставном (складочном) капитале (паевом фонде)	не должна превышать 25%		
– доля участия, принадлежащая одному или нескольким юридическим лицам, не являющимся субъектами малого и среднего предпринимательства			
– средняя численность работников за предшествующий календарный год	от ста одного до двухсот пятидесяти человек включительно	до ста человек включительно	до пятидесяти человек
– выручка от реализации товаров (работ, услуг) без учёта налога на добавленную стоимость	1000 млн. р.	400 млн. р.	60 млн. р.

Средняя численность работников предприятия за календарный год определяется с учётом всех его работников, в том числе работников, работающих по гражданско-правовым договорам или по совместительству с учётом реально отработанного времени, работников представительств, филиалов и других обособленных подразделений предприятия.

Выручка от реализации товаров (работ, услуг) за календарный год определяется в порядке, установленном Налоговым кодексом Российской Федерации.

Балансовая стоимость активов (остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов) определяется в соответствии с законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учёте.

1.2. ГОСУДАРСТВЕННАЯ РЕГИСТРАЦИЯ ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ И ИНДИВИДУАЛЬНЫХ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЕЙ, ВЫБОР ПОРЯДКА ВЕДЕНИЯ УЧЁТА

Государственная регистрация осуществляется в соответствии с Федеральным законом от 8 августа 2001 г. № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей».

Чтобы начать собственную деятельность, необходимо пройти государственную регистрацию, т.е. подать заявление по установленной форме, на основании чего регистрирующий орган внесёт запись в ЕГРИП или ЕГРЮЛ. Государственная регистрация осуществляется в течение не более пяти рабочих дней со дня представления документов в регистрирующий орган. Регистрирующим органом является Федеральная налоговая служба Российской Федерации.

Государственная регистрация *индивидуального предпринимателя* осуществляется по месту его жительства.

Для регистрации индивидуального предпринимателя в налоговый орган следует представить документы:

- 1) заявление о государственной регистрации;
- 2) копию основного документа физического лица, регистрируемого в качестве индивидуального предпринимателя (копию документа, удостоверяющего личность, – паспорт гражданина Российской Федерации);
- 3) подлинник или копию документа, подтверждающего в установленном законодательством Российской Федерации порядке адрес места жительства физического лица, регистрируемого в качестве индивидуального предпринимателя, в России (если представленная копия документа, удостоверяющего личность физического лица, регистрируемого в качестве ИП, не содержит сведений о таком адресе);
- 4) документ об уплате государственной пошлины.

Форма заявления о государственной регистрации физического лица в качестве индивидуального предпринимателя едина для всех категорий физических лиц и содержится в приложении к Постановлению Правительства Российской Федерации от 26 февраля 2004 г. № 110.

Государственная пошлина за регистрацию лица в качестве индивидуального предпринимателя составляет 800 р. (п. 1 ст. 333.33 Налогового кодекса Российской Федерации).

Законодательство Российской Федерации не содержит требования к формированию индивидуальным предпринимателем уставного капитала. Это означает, что фактически можно начинать свою деятельность даже без минимальных вложений.

При регистрации статуса индивидуального предпринимателя необходимо помнить о полной имущественной ответственности индивидуального предпринимателя по своим обязательствам.

Законодательство не запрещает индивидуальным предпринимателям принимать на работу наёмных работников (гл. 48 Трудового кодекса Российской Федерации «Особенности регулирования труда работников, работающих у работодателей – физических лиц»).

Государственная регистрация юридического лица осуществляется по месту нахождения указанного учредителями в заявлении о государственной регистрации постоянно действующего исполнительного органа.

Для государственной регистрации *юридического лица* необходимо представить следующие документы:

- подписанное заявителем заявление о государственной регистрации. Заявление представляет собой трёхстраничный документ с прикладываемыми листами, форма которого установлена в приложении 1 к Постановлению Правительства Российской Федерации от 19 июня 2002 г. № 439 «Об утверждении форм и требований к оформлению документов, используемых при государственной регистрации юридических лиц, а также физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей»;

- решение о создании юридического лица в виде протокола, договора или иного документа в соответствии с законодательством Российской Федерации;

- учредительные документы юридического лица (подлинники или засвидетельствованные в нотариальном порядке копии);

- выписка из реестра иностранных юридических лиц соответствующей страны происхождения или иное, равное по юридической силе доказательство юридического статуса иностранного юридического лица – учредителя;

- документ об уплате государственной пошлины.

Необходимо заметить, что все указанные в форме заявления о государственной регистрации строки должны быть заполнены. Отсутствие даже части необходимых сведений, скорее всего, послужит основанием для принятия регистрирующим органом решения об отказе в регистрации (ст. 23 ФЗ № 129-ФЗ).

Государственная пошлина за регистрацию юридического лица составляет 4000 р. (п. 1 ст. 333.33 Налогового кодекса Российской Федерации).

Выдача заявителю документа (регистрационного свидетельства), подтверждающего факт внесения записи в государственный реестр, осуществляется в срок не позднее одного дня с момента государственной регистрации.

Постановка на учёт организации или индивидуального предпринимателя *в налоговом органе* по месту нахождения или по месту жительства осуществляется на основании сведений, содержащихся соответственно в едином государственном реестре юридических лиц (ЕГРЮЛ), едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей (ЕГРИП), в порядке, установленном Правительством Российской Федерации. Выдаётся Уведомление о постановке на учёт в налоговом органе с указанием присвоенного налогоплательщику ИНН (идентификационного номера налогоплательщика).

Регистрирующий орган в срок не более чем пять рабочих дней с момента государственной регистрации представляет в порядке, установленном Правительством Российской Федерации, сведения, содержащиеся соответственно в ЕГРЮЛ, ЕГРИП, *в Государственные внебюджетные*

фонды для регистрации юридических лиц, индивидуальных предпринимателей в качестве страхователей (т.е. в территориальные органы Пенсионного фонда Российской Федерации, региональные отделения ФСС РФ, территориальные фонды обязательного медицинского страхования и территориальные органы Федеральной службы государственной статистики).

Обязанность регистрации в качестве налогоплательщика обязательных страховых взносов в Пенсионный фонд России возложена на предпринимателей, работодателей-организаций п. 1 ст. 11 Федерального закона Российской Федерации от 15 декабря 2001 г. № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации».

Обязанность регистрации в ФОМС прописана в ст. 9.1 Закона Российской Федерации от 28 июня 1991 г. № 1499-1 «О медицинском страховании граждан в Российской Федерации».

Обязанность регистрации в органах ФСС РФ предусмотрена в ст. 6 Федерального закона от 24 июля 1998 г. № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний», а также ст. 2.3 Федерального закона от 29 декабря 2006 г. № 255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством».

Каждому страхователю при регистрации присваивается регистрационный номер, который указывается в уведомлении о регистрации.

Предпринимательская деятельность предполагает *открытие банковского счёта*. В п. 2.1 Инструкции Банка России от 14 сентября 2006 г. № 28-И «Об открытии и закрытии банковских счетов, счетов по вкладам (депозитам)» перечислены виды счетов, которые могут открываться банками для граждан и организаций. Те счета, которые открываются гражданам для совершения ими обычных расчётных операций, называются текущими. Причём особо оговаривается, что они не могут быть связаны с предпринимательской деятельностью. Для ведения предпринимательской деятельности должен быть открыт расчётный счёт.

В п. 4.7 данной инструкции перечислены документы для открытия расчётного счёта индивидуальному предпринимателю:

- а) документ, удостоверяющий личность физического лица;
- б) банковская карточка;
- в) документы, подтверждающие полномочия лиц, указанных в карточке, на распоряжение денежными средствами, находящимися на банковском счёте (если такие полномочия передаются третьим лицам);
- г) свидетельство о постановке на учёт в налоговом органе;
- д) свидетельство о государственной регистрации в качестве индивидуального предпринимателя;
- е) лицензии (патенты), выданные индивидуальному предпринимателю, в установленном законодательством Российской Федерации порядке;

на право осуществления деятельности, подлежащей лицензированию (регулированию путём выдачи патента).

В п. 4.1 данной инструкции перечислены документы для открытия расчётного счёта юридическому лицу, созданному в соответствии с законодательством Российской Федерации:

а) свидетельство о государственной регистрации юридического лица;

б) учредительные документы юридического лица;

в) лицензии (разрешения), выданные юридическому лицу в установленном законодательством Российской Федерации порядке на право осуществления деятельности, подлежащей лицензированию, в случае если данные лицензии (разрешения) имеют непосредственное отношение к правоспособности клиента заключать договор банковского счёта соответствующего вида;

г) банковская карточка;

д) документы, подтверждающие полномочия лиц, указанных в карточке, на распоряжение денежными средствами, находящимися на банковском счёте;

е) документы, подтверждающие полномочия единоличного исполнительного органа юридического лица;

ж) свидетельство о постановке на учёт в налоговом органе, либо документ, выдаваемый налоговым органом в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, в целях открытия банковского счёта.

Список документов, которые потребует банк для открытия расчётного счёта, не закрыт. Перечисленные выше – минимальный обязательный набор. Каждый отдельный банк имеет право разработать свой перечень документов.

Порядок ведения учёта субъектами малого бизнеса во многом зависит от применяемого режима налогообложения. Возможные варианты представлены в табл. 2.

2. Порядок ведения учёта в соответствии с системой налогообложения

	Организации	Индивидуальные предприниматели, крестьянские (фермерские) хозяйства
Общий режим	– являются плательщиками налога на прибыль, НДС, акцизов, налога на имущество организаций; – обязаны вести бухгалтерский учёт и составлять отчётность	– являются плательщиками НДФЛ, НДС, акцизов, налога на имущество физических лиц; – ведут учёт доходов и расходов в Книге (1)

	Организации	Индивидуальные предприниматели, крестьянские (фермерские) хозяйства
УСН	<ul style="list-style-type: none"> – не являются плательщиками налога на прибыль, НДС, акцизов, налога на имущество организаций; – выполняют обязанности налоговых агентов (НДС, НДФЛ); – сохраняются элементы бухгалтерского учёта основных средств и нематериальных активов; – обязаны соблюдать порядок ведения расчётно-кассовых операций и составления статистической отчётности; – ведут учёт доходов и расходов в Книге (2) 	<ul style="list-style-type: none"> – не являются плательщиками НДФЛ, НДС, акцизов, налога на имущество физических лиц; – выполняют обязанности налоговых агентов (НДС, НДФЛ); – обязаны соблюдать порядок ведения расчётно-кассовых операций и составления статистической отчётности; – ведут учёт доходов и расходов в Книге (2)
ЕНВД	<ul style="list-style-type: none"> – не являются плательщиками налога на прибыль, НДС, акцизов, налога на имущество организаций; – выполняют обязанности налоговых агентов (НДС, НДФЛ); – обязаны вести бухгалтерский учёт и составлять отчётность 	<ul style="list-style-type: none"> – не являются плательщиками НДФЛ, НДС, акцизов, налога на имущество физических лиц; – выполняют обязанности налоговых агентов (НДС, НДФЛ); – ведут учёт доходов и расходов в Книге (2)

2. УЧЁТ В ОРГАНИЗАЦИЯХ МАЛОГО БИЗНЕСА, ПРИМЕНЯЮЩИХ ОБЩИЙ РЕЖИМ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

2.1. НОРМАТИВНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА ФАКТОВ ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СУБЪЕКТОВ МАЛОГО БИЗНЕСА

Организация на общем режиме налогообложения обязана вести *бухгалтерский и налоговый учёт*.

Она имеет право (но не обязана) применять *упрощённую систему бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности для субъектов малого предпринимательства*, осуществляющих деятельность в соответствии с Федеральным законом «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации».

Последние нормативные документы, содержащие типовые рекомендации по организации учёта на малом предприятии, были опубликованы в 1999 г. Многие положения следует применять с учётом изменений, произошедших за последнее время.

В России отсутствует специальный стандарт, аналогичный международному стандарту финансовой отчётности для средних и малых предприятий. В тексте *Положений по бухгалтерскому учёту* в некоторых случаях прямо указывается, какие положения малые предприятия могут не применять, либо какой способ учёта для них рекомендуется.

В соответствии с *ПБУ 1/08 «Учётная политика»*, все организации обязаны формировать учётную политику. Если эти организации публикуют свою отчётность согласно законодательству России, учредительным документам либо по *собственной инициативе*, то они обязаны раскрывать свою учётную политику.

Формирование учётной политики производится на основе допущений имущественной обособленности, непрерывности деятельности, последовательности применения учётной политики и временной определённости фактов хозяйственной деятельности.

Учётная политика организации должна обеспечивать соблюдение требований полноты, своевременности, осмотрительности, приоритета содержания над формой, непротиворечивости и *рациональности*.

Другими словами, система бухгалтерского учёта на предприятии малого бизнеса может быть значительно проще, чем на крупном предприятии.

При формировании учётной политики организации по конкретному вопросу осуществляется выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательством России и(или) нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учёту. Если по конкретному вопросу способы ведения бухгалтерского учёта в нормативных правовых актах не установлены, то организация разрабатывает соответствующий способ, исходя из положений по бухгалтерскому учёту, а также МСФО.

Если организация внесла изменения в свою учётную политику, то последствия таких изменений, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение организации, финансовые результаты её деятельности и(или) движение денежных средств, отражаются в бухгалтерской отчётности *ретроспективно*.

При ретроспективном отражении последствий изменения учётной политики исходят из предположения, что изменённый способ ведения бухгалтерского учёта применялся с момента возникновения фактов хозяйственной деятельности данного вида.

Для отражения последствий изменений выполняют корректировку входящего остатка по статье «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)» за самый ранний, представленный в бухгалтерской отчётности период, и значений связанных статей бухгалтерской отчётности, раскрываемых за каждый представленный в бухгалтерской отчётности период.

Если оценка в денежном выражении последствий изменения учётной политики в отношении предшествующих периодов не может быть произведена с достаточной надёжностью, изменённый способ ведения бухгалтерского учёта применяется в отношении соответствующих фактов хозяйственной деятельности, свершившихся после введения изменённого способа (*перспективно*).

Субъекты *малого предпринимательства*, кроме эмитентов публично размещаемых ценных бумаг, вправе отражать в бухгалтерской отчётности существенные последствия изменения учётной политики, *перспективно*, за исключением случаев, когда иной порядок установлен законодательством России или нормативным правовым актом по бухгалтерскому учёту.

Следующие Положения по бухгалтерскому учёту могут целиком не применяться субъектами малого бизнеса, за исключением эмитентов публично размещаемых ценных бумаг:

- ПБУ 2/08 «Учёт договоров строительного подряда»;
- ПБУ 8/10 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы»;

- ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности».

Напротив, некоторые положения применяются всеми организациями:

- ПБУ 3/2006 «Учёт активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте»;

- ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчётность организации»;

- ПБУ 7/98 «События после отчётной даты»;

- ПБУ 13/2000 «Учёт государственной помощи»;

- ПБУ 17/2002 «Учёт расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы»;

- ПБУ 20/03 «Информация об участии в совместной деятельности».

Субъект *малого предпринимательства* может принять решение об использовании *кассового метода учёта доходов и расходов*.

В ПБУ 9/99 «Доходы организации» сказано, что выручка признаётся в бухгалтерском учёте при наличии следующих условий:

а) организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтверждённое иным соответствующим образом;

б) сумма выручки может быть определена;

в) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдёт увеличение экономических выгод организации;

г) право собственности на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);

д) расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

Если в отношении денежных средств и иных активов, полученных организацией в оплату, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учёте организации признаётся кредиторская задолженность, а не выручка.

Субъекты *малого предпринимательства*, за исключением эмитентов публично размещаемых ценных бумаг, вправе признавать выручку по мере поступления денежных средств от покупателей (заказчиков), не соблюдая условие, указанное в подпункте «г».

Это правило распространяется и на признание расходов организации (ПБУ 10/99 «Расходы организации»).

Если организацией – субъектом малого предпринимательства, за исключением эмитентов публично размещаемых ценных бумаг, принят порядок признания выручки от продажи продукции и товаров после поступления денежных средств и иной формы оплаты, то и расходы признаются *после осуществления погашения задолженности*.

ПБУ 11/08 «Информация о связанных сторонах» может не применяться при формировании бухгалтерской отчётности субъектами малого предпринимательства, за исключением субъектов, публикующих свою бухгалтерскую отчётность полностью или частично, согласно законодательству России, учредительным документам либо по собственной инициативе.

Организации – эмитенты публично размещаемых ценных бумаг должны раскрывать в пояснениях к бухгалтерской отчётности информацию по сегментам в соответствии с настоящим ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам». Иные организации применяют это Положение в случае принятия ими решения о раскрытии информации по сегментам в бухгалтерской отчётности.

В соответствии с ПБУ 15/08 «Расходы по кредитам и займам» часть расходов по кредитам и займам может подлежать включению в стоимость инвестиционного актива.

Под инвестиционным активом понимается объект имущества, подготовка которого к предполагаемому использованию требует длительного времени и существенных расходов на приобретение, сооружение и(или) изготовление. К инвестиционным активам относятся объекты незавер-

шённого производства и незавершённого строительства, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учёту заёмщиком (заказчиком, инвестором, покупателем) в качестве основных средств, нематериальных активов и иных внеоборотных активов.

В стоимость инвестиционного актива включаются проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу (кредитору), непосредственно связанные с приобретением, сооружением и(или) изготовлением инвестиционного актива.

Субъекты *малого предпринимательства*, за исключением эмитентов публично размещаемых ценных бумаг, вправе признавать все расходы по займам *прочими* расходами.

Субъекты малого предпринимательства и некоммерческие организации могут не применять *ПБУ 18/02 «Учёт расчётов по налогу на прибыль организаций»*. Субъект малого предпринимательства может отражать в бухгалтерском учёте и бухгалтерской отчётности только суммы налога на прибыль отчётного периода без отражения сумм, способных оказать влияние на величину налога на прибыль последующих периодов. В бухгалтерской отчётности субъекта малого предпринимательства могут не раскрываться отложенные налоговые активы, отложенные налоговые обязательства и т.п. объекты.

Субъекты *малого предпринимательства*, за исключением эмитентов публично размещаемых ценных бумаг, вправе осуществлять последующую оценку всех финансовых вложений в порядке, установленном настоящим *ПБУ 19/02 «Учёт финансовых вложений»* для финансовых вложений, по которым их текущая рыночная стоимость не определяется. Финансовые вложения, по которым не определяется текущая рыночная стоимость, подлежат отражению в бухгалтерском учёте и в бухгалтерской отчётности на отчётную дату по первоначальной стоимости.

Субъекты малого предпринимательства, за исключением эмитентов публично размещаемых ценных бумаг, вправе исправлять существенную ошибку предшествующего отчётного года, выявленную после утверждения бухгалтерской отчётности за этот год, в порядке, установленном пунктом 14 *ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учёте и отчётности»* без ретроспективного пересчёта. В этом случае ошибка предшествующего отчётного года исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учёта в том месяце отчётного года, в котором выявлена ошибка. Прибыль или убыток, возникшие в результате исправления указанной ошибки, отражаются в составе прочих доходов или расходов текущего отчётного периода.

Субъект малого предпринимательства может принять решение:

– не проводить переоценку основных средств для целей бухгалтерского учёта (*ПБУ 6/01 «Учёт основных средств»*);

- не проводить переоценку нематериальных активов для целей бухгалтерского учёта (ПБУ 14/07 «Учёт нематериальных активов»);
- не отражать обесценение нематериальных активов в бухгалтерском учёте (ПБУ 14/07 «Учёт нематериальных активов»);
- не создавать резервы предстоящих расходов в бухгалтерском учёте (Положение по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации № 34н, п. 72);
- признавать коммерческие и управленческие расходы в себестоимости проданной продукции, товаров, работ, услуг полностью в отчётном году их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности (ПБУ 10/99 «Расходы организации»).

2.2. ПЛАН СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА

Малое предприятие отражает хозяйственные операции в системе счетов бухгалтерского учёта и регистрах бухгалтерского учёта посредством двойной записи.

Для ведения бухгалтерского учёта субъект малого предпринимательства *может* сократить количество синтетических счетов в принимаемом им рабочем плане счетов бухгалтерского учёта по сравнению с Планом счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций, утверждённым приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н.

Субъект малого предпринимательства может открыть следующие обобщающие счета:

3. План счетов для предприятий малого бизнеса

Объект учёта	План счетов малого предприятия	Типовой план счетов
Производственные запасы	Счёт 10 «Материалы»	Счета 07 «Оборудование к установке», 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме»
Затраты, связанные с производством и продажей продукции (работ, услуг)	Счёт 20 «Основное производство»	Счета 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу»
Готовая продукция	Счёт 41 «Товары»	Счета 40 «Выпуск продукции, работ, услуг», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция», 46 «Выполненные этапы по незавершённым работам»

Объект учёта	План счетов малого предприятия	Типовой план счетов
Дебиторская и кредиторская задолженность	Счёт 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами»	Счета 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками», 71 «Расчёты с подотчётными лицами», 73 «Расчёты с персоналом по прочим операциям», 75 «Расчёты с учредителями», 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчёты»
Денежные средства в банках	Счёт 51 «Расчётные счета»	Счета 51 «Расчётные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Переводы в пути»
Кредиты и ссуды	Счёт 66 «Кредиты и займы»	Счета 66 «Краткосрочные кредиты и займы», 67 «Долгосрочные кредиты и займы» и 86 «Целевое финансирование»
Капитал	Счёт 80 «Уставный капитал»	Счета 80 «Уставный капитал», 82 «Резервный капитал», 83 «Добавочный капитал»
Финансовые результаты	Счёт 99 «Прибыли и убытки»	Счета 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки»

Запись хозяйственных операций на счетах, применяемых малым предприятием.

При выбытии основных средств, часть их стоимости, которая не была перенесена на издержки посредством амортизации, и расходы, связанные с выбытием, списываются в дебет счёта 99 «Прибыли и убытки». В случае продажи объекта основных средств выручка от реализации относится на кредит счёта 99 «Прибыли и убытки».

Оборудование к установке учитывается на субсчёте к счёту 10 «Материалы», при передаче в монтаж стоимость этого оборудования списывается проводкой: дебет 08 кредит 10.

Учёт материалов малому предприятию было рекомендовано вести по методу средневзвешенной себестоимости. В этом случае каждая единица (вид, группа) материалов, списанная на производство или оставшаяся на остатке, оценивается по стоимости, определяемой как частное от деления общей их стоимости (с учётом остатка на начало учётного периода) на их количество. Следует отметить, что оценка материальных запасов по методу ФИФО может быть более удобной для малого предприятия.

Налог на добавленную стоимость (НДС) по приобретённым ценностям учитывается на счёте 19 «Налог на добавленную стоимость по при-

обретенным ценностям», учёт движения НДС по материалам и основным средствам (нематериальным активам) ведётся на отдельных субсчетах.

Затраты, связанные с производством и реализацией продукции (работ, услуг), отражаемые согласно типовому Плану счетов бухгалтерского учёта на счетах 20 «Основное производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 44 «Издержки обращения», учитываются на счёте 20 «Основное производство».

Учёт затрат на производство продукции (работ, услуг) ведётся малым предприятием в разрезе видов затрат (на оплату труда, материалы, амортизация и др.) по объектам учёта, которыми могут быть:

- затраты в целом по предприятию;
- по видам продукции (работам, услугам);
- местам производства продукции (работ, услуг);
- лицам, ответственными за производство, и т.п.

В случае наличия условно-постоянных расходов малое предприятие общехозяйственные (накладные) расходы может списывать ежемесячно полностью на затраты реализованной продукции (работ, услуг).

Затраты на проведение всех видов ремонтов основных производственных средств, в случае их проведения собственными силами, включаются в себестоимость продукции (работ, услуг) по соответствующим видам затрат (материалы, оплата труда и др.), а в случае проведения работ подрядным способом – включаются в состав общехозяйственных (накладных) расходов.

Учёт готовой продукции и товаров, учитываемых согласно типовому Плану счетов бухгалтерского учёта соответственно на счетах 43 «Готовая продукция», 41 «Товары», можно вести на счёте 41 «Товары».

Товары было рекомендовано принимать к бухгалтерскому учёту по стоимости приобретения с дальнейшим их списанием при выбытии по методу средневзвешенной (средней) себестоимости.

Учёт продажи продукции (работ, услуг) и другого имущества малого предприятия, а также определение финансового результата по этим операциям, учитываемым согласно типовому Плану счетов бухгалтерского учёта на счетах «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы» и 99 «Прибыли и убытки», может осуществляться на одном счёте 99 «Прибыли и убытки». По завершении года на дату составления бухгалтерской отчётности определяется разность между величиной полученных доходов и понесённых расходов, которая переносится на счёт 84 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)». Для формирования показателей Отчёта о прибылях и убытках на счёте 99 должны быть открыты соответствующие субсчета.

Учёт дебиторской и кредиторской задолженности, осуществляемый согласно типовому Плану счетов бухгалтерского учёта на счетах 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками», 71 «Расчёты с подотчётными лица-

ми», 73 «Расчёты с персоналом по прочим операциям», 75 «Расчёты с учредителями», 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами», 79 «Внутрихозяйственные расчёты» рекомендуется вести на счёте 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами». На данном счёте расчёты приводятся в развёрнутом виде: по дебету – возникновение дебиторской задолженности и погашение кредиторской, по кредиту – возникновение кредиторской задолженности и погашение дебиторской.

Для учёта кредитов банка, заёмных и целевых средств, отражаемых в соответствии с типовым Планом счетов бухгалтерского учёта на счетах 66 «Краткосрочные кредиты и займы», 67 «Долгосрочные кредиты и займы» и 86 «Целевое финансирование и поступления», малое предприятие может использовать один счёт 66 «Кредиты и другие заёмные средства». Погашение кредитов кредитных организаций отражается в бухгалтерском учёте по дебету счёта 66 «Кредиты и другие заёмные средства» и кредиту счетов учёта денежных средств (51 «Расчётный счёт»).

Замена ряда синтетических счетов одним во многих случаях влечёт необходимость существенного увеличения количества субсчетов, открываемых к синтетическому счёту.

Малые предприятия могут применять для документирования хозяйственных операций:

- формы, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учётной документации;
- ведомственные формы;
- *самостоятельно разработанные формы*, содержащие *обязательные* реквизиты и обеспечивающие достоверность отражения в бухгалтерском учёте совершённых хозяйственных операций.

К обязательным реквизитам первичных учётных документов относятся: наименование документа, дата составления, наименование организации, от имени которой составлен документ, содержание хозяйственной операции, измерители хозяйственной операции в натуральном и стоимостном выражении, наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность её оформления, личные подписи указанных лиц.

2.3. ФОРМЫ ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА, ПРИМЕНЯЕМЫЕ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ МАЛОГО БИЗНЕСА

Для обобщения, классификации и накопления информации, содержащейся в принятых к бухгалтерскому учёту первичных учётных документах, и отражения её на счетах бухгалтерского учёта и в бухгалтерской отчётности предназначены *регистры* бухгалтерского учёта.

В Типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учёта для субъектов малого предпринимательства содержится совет применять следующие системы регистров бухгалтерского учёта:

- единую журнально-ордерную форму счетоводства для предприятий, утверждённую письмом Минфина СССР от 8 марта 1960 г. № 63;
- журнально-ордерную форму счетоводства для небольших предприятий и хозяйственных организаций, утверждённую письмом Минфина СССР от 6 июня 1960 г. № 176;
- упрощённую форму бухгалтерского учёта.

Следует отметить, что журнально-ордерную форму учёта довольно сложно приспособить для ведения бухгалтерского учёта в современных условиях.

Малое предприятие *самостоятельно* выбирает форму бухгалтерского учёта, исходя из потребностей и масштаба своего производства и управления, численности работников.

Малое предприятие может самостоятельно приспособлять применяемые регистры бухгалтерского учёта к специфике своей работы при соблюдении:

- единой методологической основы бухгалтерского учёта, предполагающей ведение бухгалтерского учёта на основе принципов начисления и двойной записи;
- взаимосвязи данных аналитического и синтетического учёта;
- сплошного отражения всех хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учёта на основании первичных учётных документов;
- накопления и систематизации данных первичных документов в разрезе показателей, необходимых для управления и контроля за хозяйственной деятельностью малого предприятия, а также для составления бухгалтерской отчётности.

Для систематизации и накопления информации субъект малого предпринимательства может принять упрощённую систему регистров (упрощённую форму) бухгалтерского учёта. В зависимости от характера и объёма учётных операций это может *быть форма бухгалтерского учёта без использования (простая форма) или с использованием регистров бухгалтерского учёта имущества.*

Форма бухгалтерского учёта без использования регистров бухгалтерского учёта имущества (простая форма) предполагает регистрацию всех хозяйственных операций только в *Книге (журнале) учёта фактов хозяйственной деятельности.*

Данная форма бухгалтерского учёта рекомендована субъектам малого предпринимательства, совершающим незначительное количество хозяйственных операций (*как правило, не более тридцати в месяц*), не осуществляющим производство продукции (работ, услуг), связанное с большими затратами материальных ресурсов.

На практике, с учётом необходимости отражать начисление и уплату различных налогов и страховых платежей, даже у предприятия, не осуще-

ствляющего производственную деятельность, количество операций будет заведено больше тридцати за месяц.

Наряду с *Книгой* для учёта расчётов по оплате труда с работниками и по НДФЛ с бюджетом малое предприятие должно вести также *ведомость учёта заработной платы* по форме № В-8.

Книга (форма № К-1) является регистром аналитического и синтетического учёта, на основании которого можно определить наличие имущества и денежных средств, а также их источников у малого предприятия на определённую дату и составить бухгалтерскую отчётность.

Книга является комбинированным регистром бухгалтерского учёта, который содержит *все* применяемые малым предприятием бухгалтерские счета и позволяет вести учёт хозяйственных операций на каждом из них. При этом она должна быть достаточно детальной для обоснования содержания соответствующих статей бухгалтерского баланса.

Малое предприятие может вести Книгу в виде *ведомости*, открывая её на *месяц* (при необходимости используя вкладные листы для учёта операций по счетам), или в форме *Книги*, в которой учёт операций ведётся весь *отчётный год*. В этом случае Книга должна быть прошнурована и пронумерована. На последней странице записывается число содержащихся в ней страниц, которое заверяется подписями руководителя малого предприятия и лица, ответственного за ведение бухгалтерского учёта на малом предприятии, а также отпечатком печати малого предприятия.

Книга открывается записями сумм остатков на начало отчётного периода (начало деятельности предприятия) по каждому виду имущества, обязательств и иных средств, по которым они имеются.

Затем в графе 3 «Содержание операций» записывается месяц и в хронологической последовательности позиционным способом на основании каждого первичного документа отражаются все хозяйственные операции этого месяца.

Суммы по каждой операции, зарегистрированной в Книге по графе 4, отражаются методом двойной записи одновременно по графам «Дебет» и «Кредит» счетов учёта соответствующих видов имущества и источников их приобретения.

В течение месяца на счёте 20 «Основное производство» в графе «Затраты на производство – дебет» собираются затраты на производство продукции (работ, услуг). По завершении месяца данные затраты в сумме, приходящейся на реализованную в течение месяца продукцию (работы, услуги), списываются в дебет счёта 90 «Продажи», с отражением соответственно в графах Книги «Затраты на производство – кредит» и «Продажи – дебет». В графе 3 Книги «Содержание операции» делается запись – «Списаны затраты на производство реализованной продукции».

Финансовый результат от продажи продукции (работ, услуг) выявляется как разница между оборотами, показанными по графе «Продажи – кредит» и по графе «Продажи – дебет».

Выявленный результат отражается в Книге отдельной строкой. В графе 3 делается запись «Финансовый результат за месяц». В графах «Сумма», «Продажи–дебет» и «Прибыли и убытки–кредит» отражается величина полученной *прибыли*. Если же за месяц получен убыток, то он записывается в графы «Продажи–кредит» и «Прибыли и убытки–дебет».

По окончании месяца подсчитываются итоговые суммы оборотов по дебету и по кредиту всех счетов учёта средств и их источников, которые должны быть равны итогу, показанному по графе 4.

После подсчёта итоговых дебетовых и кредитовых оборотов средств и их источников (бухгалтерских счетов) за месяц выводится сальдо по каждому их виду (счёту) на 1-е число следующего месяца.

Форма бухгалтерского учёта с использованием регистров бухгалтерского учёта имущества предполагает регистрацию фактов хозяйственной деятельности в комплекте *упрощённых ведомостей*, предназначенных для формирования информации для управленческих целей и составления бухгалтерской отчётности. Каждая ведомость, как правило, применяется для учёта операций по одному из используемых бухгалтерских счетов.

Данная форма бухгалтерского учёта рекомендована субъектам малого предпринимательства, осуществляющим *производство* продукции (работ, услуг). Комплект упрощённых ведомостей включает:

Ведомость учёта основных средств, начисленных амортизационных отчислений – форма № В-1;

Ведомость учёта производственных запасов и товаров, а также НДС, уплаченного по ценностям, – форма № В-2;

Ведомость учёта затрат на производство – форма № В-3;

Ведомость учёта денежных средств и фондов – форма № В-4;

Ведомость учёта расчётов и прочих операций – форма № В-5;

Ведомость учёта реализации – форма № В-6 (оплата) (приложение 7);

Ведомость учёта расчётов и прочих операций – форма № В-6 (отгрузка) (приложение 8);

Ведомость учёта расчётов с поставщиками – форма № В-7 (приложение 9);

Ведомость учёта оплаты труда – форма № В-8 (приложение 10);

Ведомость (шахматная) – форма № В-9 (приложение 11).

Сумма по любой операции записывается одновременно в двух ведомостях: в одной – по дебету счёта с указанием номера кредитуемого счёта (в графе «Корреспондирующий счёт»), в другой – по кредиту корреспондирующего счёта и аналогичной записью номера дебетуемого счёта. В обеих ведомостях в графах «Содержание операции» (или характеризующих операцию) делается запись на основании форм первичной учётной документации о сути совершённой операции либо пояснения, шифры и др.

Остатки средств в отдельных ведомостях должны сверяться с соответствующими данными первичных документов, на основании которых были произведены записи (кассовые отчёты, выписки банков и др.).

Обобщение месячных итогов финансово-хозяйственной деятельности малого предприятия, отражённых в ведомостях, производится в шахматной ведомости по форме № В-9, на основании которой составляется оборотная ведомость.

Эта оборотная ведомость является основанием для составления бухгалтерского баланса малого предприятия.

Во всех ведомостях указывается месяц, в котором они заполняются, а в необходимых случаях – наименование синтетических счетов. В конце месяца после подсчёта итога оборотов ведомости подписываются лицами, производившими записи.

Изменение оборотов в текущем месяце по операциям, относящимся к прошлым периодам, отражается в регистрах бухгалтерского учёта отчётного месяца дополнительной записью (уменьшение оборотов – красной).

Ошибки в ведомостях исправляются путём зачёркивания неправильного текста или суммы и записи над зачёркнутым правильного текста или суммы. Зачёркивают тонкой чертой так, чтобы можно было прочитать неправильную запись.

Всякое исправление ошибки в соответствующей ведомости должно быть оговорено надписью «Исправлено» с указанием даты и подтверждено подписью лица, отвечающего за ведение бухгалтерского учёта на малом предприятии.

Ведомость учёта основных средств, начисленных амортизационных отчислений (В-1). Эта ведомость является регистром аналитического и синтетического учёта наличия и движения основных средств (счёт 01 «Основные средства»), а также расчёта сумм амортизационных отчислений (счёт 02 «Амортизация основных средств»).

Данные по основным средствам записываются в ведомости позиционным способом по каждому объекту отдельно. Ежемесячно при наличии движения основных средств подсчитываются суммы их оборотов и выводится остаток основных средств на 1-е число следующего за отчётным месяца.

Перемещение основных средств внутри малого предприятия в ведомости не отражается.

Для контроля сумм начисленной амортизации ускоренным методом и с начала эксплуатации основных средств по всем основным средствам в ведомости предусмотрены соответствующие графы учёта амортизации с нарастающим итогом. Данные ведомости о суммах начисленной амортизации используются для отражения расходов на производство в ведомости по форме № В-3.

При наличии у малого предприятия значительного количества объектов основных средств оно может вести их учёт с использованием первич-

ной формы № ОС-6 «Инвентарная карточка учёта основных средств». На основании итоговых данных карточек учёта движения основных средств (ОС-8) ведётся сводный учёт движения основных средств по счёту 01 «Основные средства» в ведомости по форме № В-1. Начисление амортизации производится в этом случае в разработочной таблице № 6 или № 7 журнально-ордерной формы счетоводства, либо в таблице, самостоятельно разработанной малым предприятием.

Ведомость учёта производственных запасов и товаров, а также НДС, уплаченного по ценностям (В-2). Эта ведомость предназначена для аналитического и синтетического учёта производственных запасов, готовой продукции и товаров, отражаемых на счетах 10 «Материалы», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция», а также сумм налога на добавленную стоимость по приобретённым материальным ценностям (счёт 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретённым ценностям»).

Ведомость открывается на месяц и ведётся материально-ответственными лицами (или в бухгалтерии) отдельно по производственным запасам и товарам в разрезе всех видов ценностей, независимо от того, имелось или нет движение за отчётный месяц этих ценностей. Стоимость ценностей определяется и отражается в ведомости исходя из затрат по цене приобретения, транспортных расходов, надбавок, указанных в расчётных документах поставщиков. При наличии на предприятии двух и более материально-ответственных лиц, которыми ведётся учёт ценностей с применением ведомостей по форме № В-2, в бухгалтерии на основе указанных ведомостей составляется ведомость по форме № В-2 для *сводного учёта* наличия и движения ценностей за месяц в целом по малому предприятию.

Данные об отпуске материалов и товаров в производство и продажу записываются из ведомости по форме № В-2 (или сводной) соответственно в ведомости по формам № В-3 «Учёт затрат на производство» или № В-6 «Учёт реализации».

Обособленно от товарно-материальных ценностей в ведомости отражаются отдельной строкой НДС по приобретённым ценностям, который предприятие принимает к вычету.

Ведомость учёта затрат на производство (В-3). Эта ведомость применяется для аналитического и синтетического учёта затрат по производству продукции (выполнению работ, оказанию услуг) и затрат по капитальным вложениям, учитываемых соответственно на счетах 20 «Основное производство» и 08 «Капитальные вложения» (для учёта капитальных вложений открывается отдельная ведомость по форме № В-3).

Учёт затрат на производство продукции (работ, услуг) организуется по производствам в разрезе выпускаемой продукции (работ, услуг).

Затраты по дебету счёта 20 «Основное производство» собираются с кредита разных счетов на основании данных, содержащихся в других ведомостях (В-2, В-4, В-5 и др.), и непосредственно из отдельных первичных документов. В одной ведомости можно вести отдельный учёт затрат

на производство продукции (работ, услуг) по их видам и на управление производством (накладные расходы). По окончании месяца и подсчёта всех затрат (по графе 11) итоговая сумма затрат на управление может быть распределена по видам произведённой продукции или полностью списана на затраты реализованной продукции, работ и услуг. В первом случае делаются записи в графе 11 – сторно по строке «Всего затрат на управление (накладные расходы)» и чёрным по строкам (объектам) учёта затрат произведённой продукции (работ, услуг).

При списании затрат на реализованную продукцию (работы, услуги) они относятся в дебет счёта 90 «Продажи» с отражением в графе 16 «Реализовано».

По определении затрат на законченную производством продукцию (работы, услуги) выявляется фактическая их себестоимость, которая списывается с кредита счёта 20 «Основное производство» в дебет соответствующих счетов по направлениям использования продукции (работ, услуг):

- на склад (счёт 41 «Товары» или 43 «Готовая продукция»);
- отгружено покупателям (счёт 90 «Продажи») и другие.

Затраты, приходящиеся на незаконченную продукцию, числятся на счёте 20 в разрезе производств (видов продукции) как незавершённое производство. Остатки незавершённого производства на начало месяца показываются в ведомости согласно соответствующим данным ведомости по форме № В-3 за прошлый месяц, а остаток на конец месяца определяется по актам инвентаризации незавершённого производства или по учётным данным.

Ведомости учёта денежных средств и фондов (В-4), учёта расчётов и прочих операций (В-5). Ведомость по форме № В-4 применяется малым предприятием для учёта денежных средств и фондов, учёт которых ведётся на следующих бухгалтерских счетах: 50 «Касса», 51 «Расчётный счёт», 52 «Валютный счёт», 99 «Прибыли и убытки», 80 «Уставный капитал» и 84 «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)».

Ведомость по форме № В-5 используется для учёта операций на счетах бухгалтерского учёта, подразделяющихся на субсчета и требующих учёта нарастающим итогом остатков средств или задолженности по субсчетам и их видам: 55 «Прочие счета в банках», 58 «Финансовые вложения», 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами», 68 «Расчёты по налогам и сборам», 69 «Расчёты по социальному страхованию и обеспечению», 66 «Кредиты и другие заёмные средства».

Приём и выдача денежных средств, оформление приходных и расходных документов, ведение кассовой книги, составление отчёта о кассовых операциях осуществляются в общеустановленном порядке.

Записи в ведомость по учёту денежных средств, операций по расчётному счёту и другим счетам в банке производятся на основании выписок банка и приложенных к ним документов. Совершение и оформление операций по расчётному счёту производится в порядке, установленном соответствующими нормативными актами Центрального банка Российской Федерации.

Записи в ведомости по учёту расчётов с подотчётными лицами и прочими дебиторами и кредиторами ведутся позиционным способом с выведением на конец месяца развёрнутого сальдо по задолженности малому предприятию – дебету счёта и задолженности малого предприятия – кредиту счёта по каждому дебитору и кредитору на основании данных первичных документов.

При использовании одного бланка ведомости для отражения операций, учитываемых на нескольких бухгалтерских счетах, на каждый из них в ведомости отводится необходимое количество строк и в графе «Основание» записывается его номер и наименование. Далее по этой же графе записываются виды задолженности, дебиторы и кредиторы (например: счёт 68 «Расчёты по налогам и сборам», ниже – налог на доходы физических лиц; налог на прибыль организаций и т.д.), а затем позиционным способом против каждого дебитора и кредитора – сальдо и движение средств по ним за месяц.

По окончании месяца по каждому счёту подсчитываются итоги оборотов по дебету и кредиту и выводится сальдо на первое число месяца, следующего за отчётным.

Записи операций по счёту 99 «Прибыли и убытки» (учитывая, что операции по использованию прибыли также отражаются на данном счёте) следует производить в следующем порядке:

- сальдо на начало отчётного месяца записывать развёрнуто;
- по кредиту счёта – сумма прибыли, развёрнутая по видам, с начала года до отчётного месяца;
- по дебету – сумма убытков или использования прибыли, развёрнутая по направлениям, с начала года до отчётного месяца.

В таком же порядке записываются операции текущего месяца по образованию финансового результата: по дебету – убытки от продаж и прочие расходы, а по кредиту – прибыль от продаж и прочие доходы. В конце месяца делается запись «Итого» и подсчитывается общий финансовый результат за месяц.

Ведомость учёта реализации (В-6 оплата) и учёта расчётов и прочих операций (В-6 отгрузка). Малое предприятие в зависимости от применяемого порядка определения финансового результата для целей бухгалтерского учёта использует для учёта реализации (расчётов с покупателями) разные варианты ведомости по форме № В-6 – при определении результата:

- при использовании метода начислений по мере отгрузки (выполнения) покупателям (заказчикам) продукции (работ, услуг) и сдаче платёжных документов в учреждение банка (форма № В-6 (отгрузка));
- при использовании кассового метода по мере оплаты расчётных документов покупателем (заказчиком) и поступлением средств на расчётный счёт (форма № В-6 (оплата)).

При отгрузке или отпуске продукции (работ, услуг) покупателю (заказчику) записи в ведомостях производятся позиционным способом по каждому счёту (покупателю, виду продукции). В графах «Направлено в продажу про-

дукции (работ, услуг) отчётного месяца» отражается себестоимость отгруженной (отпущенной) продукции (работ, услуг) с кредита счетов учёта производственных запасов или затрат на производство и её стоимости по отпускной цене согласно счёту, предъявленному покупателю (заказчику).

Учёт расчётов с покупателями (дебиторской задолженности) – счёт 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками» и учёт реализации продукции (работ, услуг) – счёт 90 «Продажи» в ведомости по форме № В-6 (отгрузка) совмещены. Финансовый результат при использовании данной ведомости определяется как разница между данными граф «Направлено в продажу продукции (работ, услуг) отчётного месяца – по отпускным ценам и фактической себестоимости».

Неоплаченная дебиторская задолженность числится в ведомости по отпускным ценам, а в шахматной ведомости по форме № В-9 учёт расчётов ведётся с использованием счёта 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками».

Финансовый результат на малом предприятии, использующем ведомость № В-6 (оплата), определяется как разница между данными граф «Оплачено по отпускной цене» и «Оплачено по фактической себестоимости». В том случае, когда фактическая себестоимость реализованной продукции (работ, услуг) подсчитывается не по каждому её виду (счёту), а в целом за месяц, она определяется как итог суммы фактической себестоимости остатка на начало месяца и отгруженных за текущий месяц за вычетом фактической себестоимости ценностей и услуг, не оплаченных на конец месяца.

Фактическая себестоимость продукции (работ, услуг), не оплаченной на конец месяца, подсчитывается как произведение её стоимости по отпускным ценам на процент, определённый как отношение суммы фактической себестоимости продукции (работ, услуг) на начало месяца и отгруженной за месяц к их стоимости по отпускным ценам.

По окончании месяца записи в шахматную ведомость по форме № В-9 производятся из данной ведомости только в части стоимости реализованной продукции (работ, услуг) из графы «Оплачено по отпускной цене» (кредит счёта 90 «Продажи»).

Выявленный финансовый результат в ведомости по форме № В-6 (оплата) в графе «Прибыль за месяц» используется для записи в ведомости по форме № В-4 операций по счёту 99 «Прибыли и убытки».

Если малое предприятие ведёт учёт отгруженной продукции не на счёте 45 «Товары отгруженные», а использует обобщающий счёт 90 «Продажи», то дебетовое сальдо по счёту 90 «Продажи» (графа ведомости «Остаток на конец месяца») показывает остаток отгруженной продукции (работ, услуг), не оплаченной покупателями и заказчиками на конец месяца.

Ведомость учёта расчётов с поставщиками (В-7). Ведомость по форме № В-7 применяется для учёта расчётов с поставщиками, учитываемых на счёте 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками». Ведомость

открывается путём перенесения остатков задолженности предприятия в разрезе счетов поставщиков из ведомости за прошлый месяц.

В ведомость по кредиту счёта 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками» позиционным способом записываются данные счетов поставщиков и подрядчиков за выполненные работы и услуги, а также за полученные материальные ценности. По дебету отражаются операции по оплате счетов поставщиков и подрядчиков (кредит счетов 51 «Расчётный счёт», 55 «Специальные счета в банках» и другие).

Ведомость учёта оплаты труда (В-8). Ведомость по форме № В-8 предназначена для учёта расчётов с работниками малого предприятия по оплате труда, учитываемых на счёте 70 «Расчёты по оплате труда». В разделе ведомости «Кредит (начислено)» отражаются начисленные работникам малого предприятия (состоящим и не состоящим в штате) суммы по оплате труда (включая премии) за выполненную работу, исчисленные исходя из принятых на предприятии систем и форм оплаты труда, надбавок, доплат и других выплат, предусмотренных действующим законодательством. Оплата труда группируется в ведомости по категориям работников, объектам учёта, видам производств.

Одновременно производится расчёт всех удержаний из начисленных сумм по оплате труда работников в разделе «Дебет (удержано)» в соответствии с действующим законодательством (НДФЛ, сумм выданных авансов, своевременно не возвращённых подотчётными лицами сумм, сумм по исполнительным листам в пользу различных организаций и других лиц) и определяется сумма, подлежащая выдаче на руки работникам.

Ведомость является также платёжным документом и предназначена для оформления выдачи заработной платы работникам малого предприятия.

При наличии не выданных работникам малого предприятия сумм по оплате труда (по истечении 3 рабочих дней со дня, установленного для её выплаты) в графе этой ведомости «Расписка в получении» делается запись: «Депонировано». Депонированная сумма учитывается по кредиту счёта 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами» и переносится в ведомость В-5.

При наличии у предприятия более 10 человек работников (в том числе не состоящих в штате малого предприятия) рекомендуется вести учёт начисленных сумм оплаты труда и удержаний из неё в расчётных ведомостях по типовым формам № Т-49 «Расчётно-платёжная ведомость» и Т-51 «Расчётная ведомость». В этом случае свод операций по счёту 70 «Расчёты по оплате труда» производится в ведомости по форме № В-8 на основании данных типовых ведомостей.

В ведомости по форме № В-8 также определяются суммы отчислений на социальное страхование и обеспечение (Фонду социального страхования, Пенсионному фонду, Фонду обязательного медицинского страхования) в установленном порядке от сумм оплаты труда работников.

На основании данной ведомости обороты по кредиту счёта 69 «Расчёты по социальному страхованию и обеспечению» отражаются по графе «Кредит» ведомости № В-5 и по графе «Дебет» ведомости № В-3 «Учёт затрат на производство».

Ведомость (шахматная) № В-9. Учёт хозяйственных операций завершается по истечении месяца подсчётом итогов по оборотам в применяемых ведомостях и обязательным переносом их в шахматную ведомость по форме № В-9.

Ведомость по форме № В-9 является регистром синтетического учёта и предназначена для обобщения данных текущего учёта и взаимной проверки правильности произведённых записей по счетам бухгалтерского учёта. Ведомость открывается на каждый месяц и служит для записей, данных по дебету и кредиту каждого счёта в отдельности.

В ведомости по вертикали располагаются счёта в порядке их возрастания, а по горизонтали – в порядке возрастающих номеров ведомостей.

Ведомость по форме № В-9 заполняется сначала путём переноса кредитных оборотов из применяемых ведомостей (используются данные граф «Корреспондирующий счёт») с разноской их в дебет соответствующих счетов. По завершении разnosки подсчитывается сумма дебетового оборота по каждому счёту, который должен быть равен дебетовому обороту, отражённому по данному счёту в соответствующей ведомости. Выявленные суммы по дебету каждого счёта суммируются, и их общий итог должен быть равен общей сумме оборотов по кредиту счетов. Дебетовые и кредитовые обороты по каждому применяемому счёту переносятся в оборотную ведомость, в которой подсчитывается сальдо по каждому счёту по состоянию на первое число следующего за отчётным месяца.

Организационные формы ведения бухгалтерского учёта. Субъектам малого предпринимательства рекомендованы в качестве предпочтительных следующие организационные формы ведения бухгалтерского учёта (в зависимости от объёма учётной работы):

- а) ввести в штат должность бухгалтера;
- б) передать на договорных началах ведение бухгалтерского учёта специализированной организации (централизованной бухгалтерии) или бухгалтеру-специалисту;
- в) вести бухгалтерский учёт лично руководителем.

2.4. УПРОЩЁННАЯ СИСТЕМА БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЁТНОСТИ

Субъект малого предпринимательства может составлять бухгалтерскую отчётность в сокращённом объёме. При формировании бухгалтерской отчётности субъект малого предпринимательства должен исходить из того, что бухгалтерская отчётность должна давать достоверное и полное представление о его финансовом положении, финансовых результатах его деятельности и изменениях в его финансовом положении.

В соответствии с Приказом Минфина № 66н от 02.07.10 «О формах бухгалтерской отчётности организаций» организации – субъекты малого предпринимательства формируют бухгалтерскую отчётность по следующей упрощённой системе:

- в бухгалтерский баланс и отчёт о прибылях и убытках включаются показатели только по группам статей (без детализации показателей по статьям);

- в приложениях к бухгалтерскому балансу и отчёту о прибылях и убытках приводится только наиболее важная информация, без знания которой невозможна оценка финансового положения организации или финансовых результатов её деятельности.

Организации – субъекты малого предпринимательства вправе формировать представляемую бухгалтерскую отчётность в полном объёме.

Бухгалтерская отчётность включает:

- бухгалтерский баланс;
- отчёт о прибылях и убытках;
- приложения к бухгалтерскому балансу и отчёту о прибылях и убытках (отчёт об изменениях капитала, отчёт о движении денежных средств, отчёт о целевом использовании полученных средств, включаемый в состав бухгалтерской отчётности общественных организаций (объединений), не осуществляющих предпринимательской деятельности и не имеющих кроме бывшего имущества оборотов по продаже товаров (работ, услуг)).

Организации самостоятельно определяют детализацию показателей по статьям этих отчётов.

Другие приложения к бухгалтерскому балансу и отчёту о прибылях и убытках (пояснения) могут оформляться в табличной или текстовой форме.

Содержание пояснений, оформленных в табличной форме, определяется организациями самостоятельно с учётом приложения № 3 к Приказу «О формах бухгалтерской отчётности организаций» № 66н.

В бухгалтерской отчётности, представляемой в органы *государственной статистики* и другие *органы исполнительной власти*, после графы «Наименование показателя» приводится графа «Код», в которой указываются коды показателей согласно приложению № 4 к Приказу «О формах бухгалтерской отчётности организаций» № 66н.

Субъект малого предпринимательства может раскрывать в бухгалтерской отчётности меньший объём информации по сравнению с объёмом, предусмотренным для иных субъектов предпринимательства.

При отражении в бухгалтерской отчётности событий после отчётной даты субъект малого предпринимательства должен исходить из требования рациональности.

Субъект малого предпринимательства приводит в бухгалтерской отчётности показатели об отдельных активах, обязательствах, доходах, рас-

ходах и хозяйственных операциях обособленно лишь в случае их существенности и если без знания о них заинтересованными пользователями невозможна оценка финансового положения субъекта или финансовых результатов его деятельности.

Если при составлении малым предприятием типовых форм бухгалтерской отчётности выявляется недостаточность данных для формирования полного представления о финансовом положении данного предприятия, а также финансовых результатах его деятельности, то в бухгалтерскую отчётность включаются соответствующие дополнительные показатели.

При этом малое предприятие имеет право представлять формы бухгалтерской отчётности на бланках, изготовленных самостоятельно. В этом случае малое предприятие должно соблюдать требования, предусмотренные Положением по бухгалтерскому учёту «Бухгалтерская отчётность организации» (ПБУ 4/99). В представляемых формах бухгалтерской отчётности могут не приводиться статьи ввиду отсутствия у малого предприятия соответствующих активов, пассивов, хозяйственных операций, для раскрытия информации могут включаться дополнительные показатели. При этом должны быть сохранены коды строк по показателям, предусмотренным в типовых формах и сохраняемым малым предприятием при заполнении, а также итоговые показатели и коды строк разделов и групп статей бухгалтерского баланса.

В некоторых случаях бухгалтерская отчётность субъектов малого предпринимательства подлежит обязательной аудиторской проверке. Закон «Об аудиторской деятельности» № 307-ФЗ от 30.12.2008 указывает, что обязательный аудит проводится в случаях, если:

- 1) организация имеет форму открытого акционерного общества;
- 2) если ценные бумаги организации допущены к обращению на торгах фондовых бирж и(или) иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг;
- 3) организация является кредитной организацией, бюро кредитных историй, страховой организацией, обществом взаимного страхования, товарной или фондовой биржей, инвестиционным фондом, государственным внебюджетным фондом, фондом, источником образования средств которого являются добровольные отчисления физических и юридических лиц;
- 4) объём выручки от продажи продукции (выполнения работ, оказания услуг) организации за предшествующий отчётному год превышает 400 млн. р. или сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец года, предшествующего отчётному, превышает 60 млн. р. Для муниципальных унитарных предприятий законом субъекта Российской Федерации финансовые показатели могут быть снижены;
- 5) если организация представляет и(или) публикует сводную (консолидированную) бухгалтерскую (финансовую) отчётность;
- 6) в иных случаях, установленных федеральными законами.

2.5. ОСОБЕННОСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Если организация применяет общий режим налогообложения, то в некоторых случаях она может:

- воспользоваться освобождением от уплаты НДС;
- применять кассовый метод для расчёта налога на прибыль.

В статье 145 НК РФ перечислены условия, при соблюдении которых налогоплательщик может претендовать на освобождение от уплаты НДС. Освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика возможно, если за *три* предшествующих последовательных календарных месяца сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) организации без учёта налога не превысила в совокупности *2 млн. р.* Эта организация не должна производить подакцизные товары.

Освобождение от уплаты НДС не применяется в отношении обязанностей, возникающих в связи с ввозом товаров на территорию Российской Федерации.

Налогоплательщик должен представить не позднее 20-го числа месяца, начиная с которого предполагается использовать право на освобождение от уплаты НДС, соответствующее письменное уведомление и документы, которые подтверждают право на такое освобождение, в налоговый орган по месту своего учёта.

Налогоплательщик не может отказаться от этого освобождения до истечения 12 последовательных календарных месяцев, за исключением случаев, когда право на освобождение будет утрачено.

По истечении 12 календарных месяцев не позднее 20-го числа последующего месяца налогоплательщик, который использовал право на освобождение, представляет в налоговые органы:

- документы, подтверждающие, что в течение этого срока сумма выручки от реализации без учёта НДС за каждые три последовательных календарных месяца в совокупности не превышала *2 млн. р.*;
- уведомление о продлении использования права на освобождение в течение последующих 12 календарных месяцев или об отказе от использования данного права.

Организации представляют следующие документы:

- выписку из бухгалтерского баланса;
- выписку из книги продаж;
- копию журнала полученных и выставленных счетов-фактур.

Если в течение периода, в котором налогоплательщик использовал право на освобождение:

- сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) за каждые три последовательных календарных месяца превысила два млн. р.;
- налогоплательщик осуществлял реализацию подакцизных товаров, то он, начиная с 1-го числа месяца, в котором имело место такое пре-

вышение либо осуществлялась реализация подакцизных товаров, и до окончания периода освобождения, утрачивает право на освобождение.

Суммы налога, принятые налогоплательщиком к вычету по товарам (работам, услугам), основным средствам и нематериальным активам, приобретённым для осуществления операций, признаваемых объектами НДС, но не использованным для таких операций, подлежат восстановлению в последнем налоговом периоде *перед отправкой уведомления* об использовании права на освобождение путём уменьшения налоговых вычетов.

Суммы налога, уплаченные по товарам (работам, услугам), приобретённым налогоплательщиком, утратившим право на освобождение от уплаты НДС до утраты указанного права и использованным налогоплательщиком *после утраты им этого права* при осуществлении операций, признаваемых объектами обложения НДС, принимаются к вычету.

Плательщики налога на прибыль организаций обязаны вести *налоговый учёт*.

Система налогового учёта организуется налогоплательщиком самостоятельно и применяется последовательно от одного налогового периода к другому. Порядок ведения налогового учёта устанавливается организацией в учётной политике для целей налогообложения, утверждаемой соответствующим приказом (распоряжением) руководителя.

Данные налогового учёта должны отражать:

- порядок формирования суммы доходов и расходов;
- порядок определения доли расходов, учитываемых для целей налогообложения в текущем налоговом (отчётном) периоде, сумму остатка расходов (убытков), подлежащую отнесению на расходы в следующих налоговых периодах;

- порядок формирования сумм создаваемых резервов, а также сумму задолженности по расчётам с бюджетом по налогу.

Подтверждением данных налогового учёта являются:

- первичные учётные документы (включая справку бухгалтера);
- аналитические регистры налогового учёта;
- расчёт налоговой базы.

Аналитические регистры налогового учёта – сводные формы систематизации данных налогового учёта за отчётный (налоговый) период, сгруппированных в соответствии с требованиями главы 25 НК РФ, без отражения по счетам бухгалтерского учёта. Аналитические регистры налогового учёта предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учёту первичных документах, аналитических данных налогового учёта для отражения в расчёте налоговой базы. Формы аналитических регистров налогового учёта для определения налоговой базы, являющиеся документами для налогового учёта, в обязательном порядке должны содержать следующие реквизиты:

- наименование регистра;
- период (дату) составления;

- измерители операции в натуральном (если это возможно) и в денежном выражении;
- наименование хозяйственных операций;
- подпись (расшифровку подписи) лица, ответственного за составление регистров.

Регистры налогового учёта ведутся в виде специальных форм на бумажных носителях, в электронном виде и(или) любых машинных носителях. Формы регистров налогового учёта и порядок отражения в них аналитических данных налогового учёта, данных первичных учётных документов разрабатываются налогоплательщиком самостоятельно и устанавливаются приложениями к учётной политике организации для целей налогообложения.

Правильность отражения хозяйственных операций в регистрах налогового учёта обеспечивают лица, составившие и подписавшие их.

При хранении регистров налогового учёта должна обеспечиваться их защита от несанкционированных исправлений.

Исправление ошибки в регистре налогового учёта должно быть обосновано и подтверждено подписью ответственного лица, внесшего исправление, с указанием даты и обоснованием внесённого исправления.

Требования к ведению налогового учёта одинаковы как для организаций – субъектов малого предпринимательства, так и для более крупных налогоплательщиков. Исключение составляют организации, которые имеют право применять кассовый метод признания доходов и расходов в целях налогового учёта.

Организации (за исключением банков) имеют право на определение даты получения дохода (осуществления расхода) по кассовому методу, если в среднем за предыдущие четыре квартала сумма выручки от реализации товаров (работ, услуг) этих организаций без учёта налога на добавленную стоимость не *превысила 1 млн. р.* за каждый квартал.

Датой получения дохода признаётся день поступления средств на счета в банках и(или) в кассу, поступления иного имущества (работ, услуг) и(или) имущественных прав, а также погашение задолженности перед налогоплательщиком иным способом.

Расходами налогоплательщиков признаются затраты после их фактической оплаты. Оплатой товара (работ, услуг и имущественных прав) признаётся прекращение встречного обязательства налогоплательщиком – приобретателем указанных товаров (работ, услуг) и имущественных прав перед продавцом.

Материальные расходы и расходы на оплату труда учитываются в составе расходов в момент погашения задолженности путём списания денежных средств с расчётного счёта налогоплательщика, выплаты из кассы, а при ином способе погашения задолженности – в момент такого погашения. Аналогичный порядок применяется в отношении оплаты про-

центов за пользование заёмными средствами (включая банковские кредиты) и при оплате услуг третьих лиц.

Расходы по приобретению сырья и материалов учитываются в составе расходов *по мере списания данного сырья и материалов в производство*.

Амортизация учитывается в составе расходов в суммах, начисленных за отчётный (налоговый) период. Допускается амортизация только *оплаченного* налогоплательщиком амортизируемого имущества, *используемого в производстве*. Аналогичный порядок применяется в отношении капитализируемых расходов на освоение природных ресурсов и НИОКР.

Расходы на уплату налогов и сборов учитываются в составе расходов в размере их фактической уплаты налогоплательщиком. При наличии задолженности по уплате налогов и сборов расходы на её погашение учитываются в составе расходов в пределах фактически погашенной задолженности и в те отчётные (налоговые) периоды, когда налогоплательщик погашает указанную задолженность.

Налогоплательщики, определяющие доходы и расходы кассовым методом, не учитывают в целях налогообложения в составе доходов и расходов суммовые разницы в случае, если по условиям сделки обязательство (требование) выражено в условных денежных единицах.

Если налогоплательщик, использующий кассовый метод, в течение налогового периода превысил *предельный* размер суммы выручки от реализации товаров (работ, услуг), то он обязан перейти на определение доходов и расходов по **методу начисления** с начала налогового периода, в течение которого было допущено такое превышение.

В случае заключения договора доверительного управления имуществом или договора *простого товарищества* участники этих договоров, определяющие доходы и расходы по кассовому методу, обязаны перейти на определение доходов и расходов по методу начисления с начала налогового периода, в котором был заключён такой договор.

3. УЧЁТ У ИНДИВИДУАЛЬНОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЯ, ПРИМЕНЯЮЩЕГО ОБЩИЙ РЕЖИМ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

3.1. ОБЩИЕ ТРЕБОВАНИЯ К ВЕДЕНИЮ УЧЁТА

Ведение учёта при общем режиме налогообложения для индивидуального предпринимателя сложнее, чем при упрощённой системе налогообложения. Индивидуальные предприниматели применяют общий режим по следующим причинам:

1) предприниматели занимаются производством подакцизных товаров или добычей и реализацией полезных ископаемых, за исключением общераспространённых полезных ископаемых;

- 2) предприниматели занимаются игорным бизнесом;
- 3) среднегодовая численность работников предпринимателя превышает 100 человек;
- 4) по итогам отчётного (налогового) периода доходы предпринимателя превысили 60 млн. р.;
- 5) предприниматель хочет быть плательщиком НДС, так как для его основных покупателей важно иметь возможность принять НДС к вычету;
- 6) предприниматель не подал своевременно заявление о применении специального режима.

Если предприниматель применяет общий режим налогообложения, то он должен вести учёт доходов, расходов и хозяйственных операций в соответствии с приказом Минфина Российской Федерации и МНС России от 13 августа 2002 г. № 86н, БГ-3-04/430 «Об утверждении порядка учёта доходов и расходов и хозяйственных операций для индивидуальных предпринимателей (с изм., внесёнными решением Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 08.10.2010 № ВАС-9939/10)».

Требования к учёту доходов, расходов и хозяйственных операций: полнота; непрерывность; достоверность.

Данные учёта доходов и расходов и хозяйственных операций используются для исчисления налоговой базы по НДФЛ.

Хозяйственные операции регистрируются в Книге учёта доходов и расходов и хозяйственных операций в момент их совершения на основе первичных документов позиционным способом.

В Книге учёта:

- обобщается, систематизируется и накапливается информация, содержащаяся в принятых к учёту первичных учётных документах;
- отражаются имущественное положение предпринимателя и результаты предпринимательской деятельности за налоговый период.

Учёт ведётся в рублях. Записи в Книге учёта по валютным счетам, а также по операциям в иностранной валюте производятся в рублях в суммах, определяемых путём пересчёта иностранной валюты по курсу ЦБ РФ, установленному на дату фактического получения дохода или на дату фактического осуществления расхода.

Ведение Книги учёта осуществляется на русском языке. Первичные учётные документы, составленные на иностранном языке, должны иметь построчный перевод на русский язык.

На титульном листе Книги учёта указывается номер, серия, том по Журналу учёта, заведенному в налоговом органе для регистрации книг. На следующем листе отражаются персональные данные об индивидуальном предпринимателе. На листе «Содержание» отражается информация о количестве используемых таблиц с указанием номеров страниц.

Книга учёта состоит из 6 разделов. Данные по основным средствам записываются в разделе II Книги учёта позиционным способом по каждо-

му объекту отдельно. Заполнение этого раздела производится в момент начала использования приобретённых основных средств. Ежегодно при наличии движения основных средств подсчитываются суммы амортизации основных средств, включаемые в расходы налогового периода, и выводится остаток для списания в последующие налоговые периоды.

В Книге учёта до сих пор сохранён Раздел III «Расчёт амортизации по МБП, не списанным по состоянию на 1 января 2002 г.», который включает таблицу № 3. Стоимость используемых предметов погашается посредством начисления амортизации процентным способом, при котором начисление амортизации осуществлялось исходя из первоначальной стоимости предмета и ставки в размере 50% в начале его использования, а оставшиеся 50% начисляются при выбытии предмета из-за невозможности использования вследствие непригодности. Оставшиеся 50% стоимости МБП при выбытии отражаются в графе 5 таблицы № 3 раздела III Книги учёта.

Раздел V «Расчёт начисленных (выплаченных) в виде оплаты труда доходов и удержанных с них налогов». Эта форма ведётся ежемесячно и предназначена для выдачи заработной платы (вознаграждений) физическим лицам, работающим у индивидуального предпринимателя.

В графе «Начислено» отражаются начисленные суммы по оплате труда и выплате вознаграждений.

Раздел VI «Определение налоговой базы» является обобщающим и состоит из трёх таблиц:

- Определение налоговой базы по НДФЛ лиц за налоговый период 201_ г. № 6-1;
- Регистр прочих расходов, связанных с осуществлением предпринимательской деятельности за налоговый период 201_ г. № 6-2;
- Регистр расходов, произведённых в отчётном налоговом периоде, но связанных с получением доходов в следующих налоговых периодах № 6-3.

Предприниматель ведёт учёт в одной Книге учёта раздельно по каждому из видов осуществляемой предпринимательской деятельности.

Индивидуальные предприниматели, осуществляющие деятельность в образовательной, культурной, спортивной сферах и в сфере здравоохранения, обязаны указывать в Книге учёта фамилию, имя, отчество, адрес места жительства, паспортные данные, ИНН физических лиц, которым оказываются соответствующие услуги.

При необходимости с учётом конкретной специфики тех или иных видов деятельности, налогоплательщик по согласованию с налоговым органом вправе разработать *иную* форму Книги учёта, оставив в ней показатели, необходимые для исчисления налоговой базы. При этом необходимо сохранить возможность *количественного* и *стоимостного* учёта товароматериальных ценностей (имущества) и его реализации.

4. Книга учета доходов и расходов и хозяйственных операций индивидуального предпринимателя

Наименование таблицы	Номер таблицы	
	Операции, облагаемые НДС	Операции, не облагаемые НДС
Раздел I «Учёт доходов и расходов»		
Учёт приобретённого и израсходованного сырья по видам товаров (работ, услуг)	№ 1-1А	№ 1-1Б
Учёт выработанных и израсходованных полуфабрикатов по видам товаров (работ, услуг)	№ 1-2	№ 1-2
Учёт приобретённого и израсходованного вспомогательного сырья и материалов по видам товаров (работ, услуг)	№ 1-3А	№ 1-3Б
Учёт иных материальных расходов (в том числе топливо, электроэнергия, транспортные услуги и т.п.) и их распределение по видам деятельности	№ 1-4А	№ 1-4Б
Количественно – суммовой учёт израсходованных материальных ресурсов на выпущенную готовую продукцию по видам товаров (работ, услуг)	№ 1-5А	№ 1-5Б
Учёт доходов и расходов по видам товаров (работ, услуг) в момент их совершения	№ 1-6А	№ 1-6Б
Учёт доходов и расходов по видам товаров (работ, услуг) за месяц	№ 1-7А	№ 1-7Б
Раздел II «Расчёт амортизации основных средств»	Основные средства приобретены	
	до 1.01. 2002	после 1.01.2002
Расчёт амортизации основных средств, непосредственно используемых для осуществления предпринимательской деятельности за налоговый период	№ 2-1	№ 2-2
Раздел IV «Расчёт амортизации нематериальных активов»	НМА приобретены	
	до 1.01. 2002	после 1.01.2002
Расчёт амортизации НМА, непосредственно используемых для осуществления предпринимательской деятельности за налоговый период	№ 4-1	№ 4-2
На последней странице пронумерованной и прошнурованной индивидуальным предпринимателем <i>Книги</i> учёта указывается число содержащихся в ней страниц, которое <i>заверяется подписью должностного лица налогового органа и скрепляется печатью</i>		
до начала её ведения, если Книгу ведут на бумажных носителях	по окончании налогового периода, если Книгу ведут в электронном виде	

Таблицы в Книге учёта разрабатывались в период применения налога с продаж и больше не пересматривались. Сейчас этот налог отменён, и предприниматель может разработать формы таблиц, в которых графы, предназначенные для отражения налога с продаж, отсутствуют.

Книгу учёта можно вести на бумажных носителях или в электронном виде. В этом случае предприниматели обязаны по окончании налогового периода вывести её на бумажные носители.

Новая Книга учёта открывается записями суммы остатков в количественном и суммовом выражении на начало налогового периода (начало деятельности предпринимателя) по каждому виду товаров (работ, услуг), амортизируемому имуществу.

Индивидуальные предприниматели заполняют Книгу учёта непосредственно в момент совершения операции. Для индивидуальных предпринимателей, осуществляющих реализацию товаров (работ, услуг) с применением ККТ и ведущих Книгу учёта кассира-операциониста, разрешается заполнение Книги учёта по окончании рабочего дня.

При хранении Книги учёта индивидуальным предпринимателем должна обеспечиваться её защита от несанкционированных исправлений.

Исправление ошибок в Книге учёта должно быть обосновано и подтверждено подписью индивидуального предпринимателя с указанием даты исправления.

Выполнение хозяйственных операций должно подтверждаться первичными учётными документами.

При оформлении любой хозяйственной операции по приобретению товара к накладной на отпуск товара или другому документу, в котором фиксируется отпуск товаров (товарный чек, счёт-фактура, договор, торговозакупочный акт) должен прилагаться документ, подтверждающий факт оплаты товара (кассовый чек, квитанция к приходному кассовому ордеру, платёжное поручение с отметкой банка об исполнении, документ строгой отчётности, свидетельствующий о фактически произведённых расходах).

Первичные учётные документы (за исключением кассового чека) должны быть подписаны индивидуальным предпринимателем.

Первичные учётные документы должны быть составлены в момент совершения хозяйственной операции, а если это не представляется возможным – непосредственно по окончании операции.

Внесение исправлений в кассовые и банковские документы не допускается. В остальные первичные учётные документы исправления могут вноситься лишь по согласованию с лицами, составившими и подписавшими эти документы, что должно быть подтверждено подписями тех же лиц с указанием даты внесения исправлений.

3.2. ПОРЯДОК УЧЁТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ И ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ

В соответствии с Порядком заполнения книги учёта доходов и расходов, доходы и расходы отражаются в Книге учёта кассовым методом, то есть после фактического получения дохода и совершения расхода. Решением Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 08.10.2010 № ВАС-9939/10 это положение было признано недействующим.

Однако в статье 223 НК РФ прямо указано, что дата фактического получения дохода определяется как день выплаты дохода, т.е. доходы признаются по кассовому методу. Если Налоговый кодекс прямо устанавливает, что при исчислении НДС доходы признаются кассовым методом, то и расходы должны признаваться кассовым методом.

В разделе I Книги учёта отражаются все доходы, полученные индивидуальными предпринимателями от осуществления предпринимательской деятельности без уменьшения их на предусмотренные НК РФ налоговые вычеты (стандартные, социальные, имущественные, профессиональные).

В доход включаются все поступления от реализации товаров, выполнения работ и оказания услуг, а также стоимость имущества, полученного безвозмездно.

Стоимость реализованных товаров, выполненных работ и оказанных услуг отражается с учётом фактических затрат на их приобретение, выполнение, оказание и реализацию.

Суммы, полученные в результате реализации имущества, используемого в процессе осуществления предпринимательской деятельности, включаются в доход того налогового периода, в котором этот доход фактически получен.

Доходы от реализации основных средств и нематериальных активов определяются как разница между ценой реализации и их остаточной стоимостью.

Учёт доходов осуществляется в таблице №1-6А. В этой таблице указывают: дату хозяйственной операции, номер документа, наименование изготовленных товаров, выполненных работ, оказанных услуг и единицу измерения.

Затем указывают стоимостные показатели материальных ресурсов, израсходованных на производство готовой продукции, выполнение работ, оказание услуг.

В графе 7 записывают данные о количестве выпущенной продукции, в графе 8 приводят общую стоимость готовой продукции без НДС (фактически – стоимость материальных ресурсов, затраченных на производство этой продукции) из табл. № 1-5А (р.). В графе 6 рассчитывают затраты на единицу товара (частное графы 8 и графы 7).

Далее определяются стоимостные показатели реализованного товара как произведение затрат на единицу товара (гр. 6) и количества реализованных товаров (гр. 9).

В следующих четырёх графах проводится расчёт цены реализации товара. К рыночной цене добавляется сумма НДС. Далее рассчитывается сумма выручки от реализации товара без НДС, сумма НДС, начисленного с выручки и общая стоимость вместе с налогом.

В последней 21 графе определяется результат от продажи данного вида товаров (работ, услуг). При определении финансового результата в этой таблице не учитываются ни затраты на оплату труда с отчислениями, ни амортизация, ни прочие расходы.

В таблице № 1-7 ведётся учёт доходов и расходов по всем видам товаров, работ и услуг в целом за месяц.

В графах 1 – 5 таблицы № 1-7 отражаются дата операции, номер документа, наименование изготовленных товаров, выполненных работ или оказанных услуг, а также единица измерения.

В графах 6 – 8 отражаются стоимостные и количественные показатели материальных ресурсов, затраченных на выпущенную готовую продукцию, выполненные работы, оказанные услуги.

В графах 9–10 приводятся данные о количестве и общей стоимости подлежащих реализации товаров, работ и услуг.

Затем в графах 11 – 14 указывается рыночная цена от реализации товаров, работ и услуг и сумма НДС, начисленная от реализации.

В графах 15 – 20 указывается количество проданных товаров, работ и услуг, рассчитывается общая сумма выручки от реализации без НДС и с учётом НДС.

В последней графе таблицы рассчитывается финансовый результат как разность между показателями графы 16 (выручка без НДС) и графы 10.

При заполнении таблицы № 1-7 вначале переносятся данные об остатках нереализованной продукции за прошлый месяц, затем выполняются записи за каждый день текущего месяца.

Затем подводятся итоги за месяц и с начала года нарастающим итогом.

Под *расходами* понимаются фактически произведённые и документально подтверждённые затраты, непосредственно связанные с извлечением доходов от предпринимательской деятельности.

Расходы, непосредственно связанные с извлечением доходов от предпринимательской деятельности, подразделяются на:

- 1) материальные расходы;
- 2) расходы на оплату труда;
- 3) амортизационные отчисления;
- 4) прочие расходы.

Материальные расходы. Учёт расходов индивидуальными предпринимателями ведётся с учётом следующих особенностей:

1) стоимость приобретённых материальных ресурсов включается в *расходы того налогового периода, в котором фактически были получены доходы от реализации* товаров, выполнения работ, оказания услуг;

2) расходы по материальным ресурсам, приобретённым впрок либо использованным на изготовление товаров (выполнение работ, оказание услуг), не реализованных в налоговом периоде, а также не использованным полностью в отчётном налоговом периоде, учитываются при получении доходов от реализации товаров (работ, услуг) в последующих налоговых периодах;

3) в случае, когда деятельность носит сезонный характер, т.е. затраты зависят от времени года и природно-климатических условий (например, сельскохозяйственная деятельность), а также в других случаях, когда затраты произведены в отчётном налоговом периоде, но связаны с получением доходов в следующих налоговых периодах, такие затраты следует отражать в учёте как расходы будущих периодов и включать в состав расходов того налогового периода, в котором будут получены доходы (раздел VI Книги учёта).

Эти положения также признаны не соответствующими Налоговому кодексу Российской Федерации и не действующими Решением Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 08.10.2010 № ВАС-9939/10, так как они содержат дополнительные условия признания расходов.

Выполнение на практике этих требований сильно усложняет ведение учёта ТМЦ, так как предприниматель обязан вести не только стоимостной, но и количественный учёт. Однако в некоторых случаях применение этих правил может позволить избежать убытков в текущем налоговом периоде (убытки предпринимателя, использующего общий режим налогообложения, не переносятся на будущее).

В статье 273 НК РФ, которой должны руководствоваться предприниматели, находящиеся на общем режиме, указано, что материальные расходы учитываются в составе расходов в момент погашения задолженности путём списания денежных средств с расчётного счёта налогоплательщика, выплаты из кассы, а при ином способе погашения задолженности – в момент такого погашения. Однако расходы по приобретению сырья и материалов учитываются в составе расходов по мере списания данного сырья и материалов в производство.

К материальным расходам индивидуального предпринимателя (раздел I Книги учёта), в частности, относятся следующие затраты:

1) на приобретение сырья и(или) материалов, используемых в предпринимательской деятельности:

- для изготовления товаров (выполнения работ, оказания услуг) и(или) образующих их основу;
- как необходимый компонент при изготовлении товаров (выполнении работ, оказании услуг), а также для обеспечения технологического процесса;
- для упаковки и иной подготовки изготовленных и реализуемых товаров;

2) на приобретение инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов и другого имущества, не являющегося амортизируемым имуществом. Стоимость такого имущества включается в состав материальных расходов в полной сумме по мере передачи его для использования;

3) на приобретение комплектующих изделий, подвергающихся монтажу, и полуфабрикатов, подвергающихся дополнительной обработке у налогоплательщика;

4) на приобретение топлива, воды и энергии всех видов, расходующихся на технологические цели, отопление зданий;

5) на приобретение работ и услуг, выполняемых сторонними организациями или индивидуальными предпринимателями, связанных с осуществлением предпринимательской деятельности.

К выполненным работам (оказанным услугам) относятся: выполнение отдельных операций по изготовлению продукции, выполнению работ, оказанию услуг, обработке сырья (материалов); контроль за соблюдением установленных технологических процессов; техническое обслуживание основных средств; транспортные услуги сторонних организаций и(или) индивидуальных предпринимателей по перевозкам грузов.

Сумма НДС по ТМЦ (работам, услугам), приобретённым для осуществления предпринимательской деятельности по операциям, как облагаемым, так и не облагаемым НДС, учитывается в стоимости или принимается к вычету в соответствии с пунктом 4 статьи 170 НК, в той *пропорции*, в которой они используются для производства и реализации товаров (работ, услуг), операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения), – по товарам (работам, услугам), в порядке, установленном принятой налогоплательщиком *учётной политикой для целей налогообложения*.

Эта *пропорция* определяется исходя из стоимости отгруженных товаров (работ, услуг), имущественных прав, операции по реализации которых подлежат налогообложению (освобожжены от налогообложения), в общей стоимости товаров (работ, услуг), имущественных прав, отгруженных за налоговый период.

Если стоимость *возвратной* тары включена в цену ТМЦ, то она исключается из материальных расходов по цене возможного использования или реализации этой тары.

5. Определение величины материальных расходов

Величины материальных расходов	Деятельность	
	облагается НДС	не облагается НДС
Стоимость ТМЦ определяется исходя из цен их приобретения, включая комиссионные вознаграждения посредникам, таможенные пошлины и сборы, расходы на транспортировку и иные затраты, связанные с приобретением ТМЦ	без учёта суммы НДС	сумма НДС учитывается в стоимости ТМЦ
Стоимость выполненных работ (оказанных услуг) определяется исходя из цен, установленных сторонами	без учёта суммы НДС	сумма НДС учитывается в стоимости работ (услуг)

Стоимость *невозвратной тары* и упаковки включается в сумму расходов на приобретение ТМЦ.

Отнесение тары к возвратной или невозвратной определяется условиями договора на приобретение ТМЦ.

Сумма материальных расходов уменьшается на стоимость *возвратных отходов*. Возвратные отходы – это остатки сырья (материалов), полуфабрикатов и других видов материальных ресурсов, образовавшиеся в процессе изготовления товаров (выполнения работ, оказания услуг), частично утратившие потребительские качества исходных ресурсов, и в силу этого используемые с повышенными расходами (пониженным выходом продукции) или не используемые по прямому назначению.

Не относятся к возвратным отходам остатки ТМЦ, которые направляются в качестве полноценного сырья (материалов) для изготовления других видов товаров (работ, услуг), а также попутная (сопряжённая) продукция, получаемая в результате осуществления технологического процесса.

Возвратные отходы оцениваются:

1) по пониженной цене исходного материального ресурса (по цене возможного использования), если эти отходы могут быть использованы для основного или вспомогательного производства, но с повышенными расходами (пониженным выходом готовой продукции);

2) по цене реализации, если эти отходы реализуются на сторону.

К материальным расходам приравниваются потери от недостачи и порчи при хранении и транспортировке ТМЦ в пределах норм естественной убыли, утверждённых в порядке, установленном Правительством Российской Федерации.

Материальные расходы, осуществлённые при изготовлении товаров (выполнении работ, оказании услуг), списываются полностью на затраты в части реализованных товаров, выполненных работ и оказанных услуг, а в случае, если нормативными актами предусмотрены нормы расхода, то по установленным нормам.

Индивидуальному предпринимателю обязательно надо составлять документы, подтверждающие списание материалов в производство.

Учёт материальных расходов осуществляется в таблицах № 1-1, 1-2, 1-3, 1-4 и 1-5.

В графах 1 – 5 таблицы № 1-1А указываются наименование приобретённых материалов и изготовленных товаров, выполненных работ, услуг, дата операции, номер оправдательного документа и единица измерения.

В графах 6 – 14 приводится информация о стоимости единицы приобретённых материалов, количестве и стоимости всего объёма приобретённых материалов. Общая сумма НДС, уплаченная поставщику, выделяется в графе 13. В графах 15 – 17 отражается количество и стоимость израсходованных материалов (без НДС), а также сумма НДС, приходящаяся на израсходованные материалы.

В графах 18 – 19 проставляются данные об остатках материалов на начало (конец) месяца.

Таблица № 1-1Б предназначена для учёта материальных расходов по операциям, не облагаемым НДС.

Таблица № 1-2 используется для учёта операций по производству и использованию полуфабрикатов. В графах 1 – 5 отражается информация об исходном сырье, материалах, товарах. В графах 6 – 8 указываются цена, количество и общая стоимость сырья (работ, услуг), израсходованных на производство полуфабрикатов. Показатели граф 9–10 представляют количество и стоимость израсходованных полуфабрикатов, а в графах 11–12 приводятся данные об остатках полуфабрикатов в количественном и стоимостном выражении. Если для производства продукции используется значительное количество различных полуфабрикатов, заполнить таблицу № 1-2 будет сложно.

Таблица № 1-3А содержит сведения о расходовании вспомогательных материалов и заполняется аналогично таблице № 1-1А.

В таблице № 1-4 А предприниматель должен вести учёт иных материальных расходов (в том числе, топлива, электроэнергии, транспортных услуг) и распределять их по видам деятельности.

В графах 2 – 5 указывают дату операции, номер документа, наименование приобретённых, изготовленных товаров, выполненных работ, оказанных услуг и единицу измерения.

Стоимостные и количественные показатели осуществлённых материальных расходов, выполненных работ, оказанных услуг в пользу индивидуального предпринимателя отражаются в графах 6 – 14. В графах 15 – 17 производится расчёт стоимости топлива, энергии и т.п., потреблённых в процессе производства.

В графах 18 – 23 предприниматель отражает распределение стоимостных показателей по видам деятельности. Количество граф будет увеличено, если предприниматель осуществляет более двух видов деятельности. Остатки неписанных расходов показываются по графам 24–25.

Количественно-суммовой учёт израсходованных материальных ресурсов на выпущенную готовую продукцию по видам товаров (работ, услуг) предприниматель ведёт в таблице № 1-5 А.

По строке 1 указывается цена единицы израсходованных ресурсов, причём записи производятся за каждый день, когда эти ресурсы отпускались в производство (по строкам 1.1 – 1.3). Количество строк может быть увеличено. Здесь приводятся данные об израсходованных полуфабрикатах (из таблицы № 1-2), вспомогательных материалах и прочих материальных ресурсах (таблицы № 1-3 и № 1-4).

По строкам 2.1 – 2.3 приводятся данные о выпущенной готовой продукции. Количество строк при необходимости может быть увеличено.

По строке 3 подсчитывается общее количество израсходованного сырья за день, а по строке 4 отражается общая стоимость этого сырья. В конце месяца подводятся итоги как по общему количеству израсходованного сырья (строка 5), так и по общей стоимости этого сырья (строка 6).

В таблице № 1-5 отмечается дата выпуска каждой партии продукции, процент выхода готовой продукции из отпущенного сырья, вес. Количество граф в этой таблице зависит от количества видов используемого сырья и материалов, и может быть увеличено. На каждый вид материалов отводится две графы, в которых указывается количество единиц этих материалов и их стоимость.

В последней графе таблицы № 1-5 выводится общая стоимость выпущенной продукции как сумма всех материальных затрат. Эти данные используются при заполнении таблицы № 1-6.

В расходы на *оплату труда* включаются любые начисления (выплаты) работникам в денежной и(или) натуральной формах, включая вознаграждения работникам, выплачиваемые на основании трудовых договоров.

К расходам на оплату труда относятся, в частности:

- 1) суммы начисленной и фактически выплаченной заработной платы;
- 2) начисленные и фактически выплаченные суммы стимулирующего и компенсационного характера (например, денежные компенсации за неиспользованный отпуск при увольнении работника);
- 3) стоимость товаров (работ, услуг), предоставляемых в порядке натуральной оплаты труда;
- 4) суммы вознаграждений по заключённым договорам гражданско-правового характера, предметом которых является выполнение работ (оказание услуг), а также по авторским договорам;
- 5) другие виды начислений (выплат), произведённых в пользу работника в соответствии с трудовым договором.

Расходы на оплату труда учитываются в составе расходов индивидуальных предпринимателей в момент выплаты денежных средств.

Расчёт начисленных (выплаченных) в виде оплаты труда работникам доходов и удержанных с них налогов производится в разделе V Книги учёта в таблице № 5-1.

В графе 2 приводят фамилию, имя и отчество, а также паспортные данные работника. В графе 3 указывают дату договора. Данные о начисленной оплате труда приводятся в графах 4 – 6, а данные об удержаниях – в графах 8–9. При необходимости количество граф можно изменить. Сумму к выплате предприниматель записывает в графе 11. В графе 12 указывается дата выдачи заработной платы, а в графе 13 работник расписывается за полученную сумму.

Основные средства и порядок определения их первоначальной стоимости. К основным средствам относится часть имущества, используемого в качестве средств труда для изготовления и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг). В Порядке учёта доходов и расходов не указан такой критерий отнесения имущества к основным средствам, как срок полезного использования.

К основным средствам *условно* отнесено имущество индивидуально предпринимателя, непосредственно используемое им в процессе осуществления предпринимательской деятельности.

Единицей учёта основных средств является объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно-обособленный предмет, предназначенный для выполнения определённых самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно-сочленённых предметов, представляющих собой единое целое, и предназначенный для выполнения определённой работы.

Первоначальная стоимость амортизируемых основных средств определяется как сумма расходов на приобретение, сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором основное средство пригодное для использования.

Деятельность облагается НДС – сумма НДС не включается в первоначальную стоимость.

Деятельность не облагается НДС – сумма НДС включается в первоначальную стоимость.

Смешанная деятельность – сумма НДС распределяется пропорционально выручке от облагаемой и необлагаемой деятельности.

Стоимость объектов основных средств:

– созданных самим индивидуальным предпринимателем для целей осуществления предпринимательской деятельности, определяется как сумма фактических расходов на их создание;

– приобретённых по договору мены, признаётся рыночная стоимость обмениваемого имущества.

Первоначальная стоимость основных средств изменяется в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения. Изменение в учёте первоначальной стоимости основных средств в иных случаях, в том числе путём индексации или прямого переоценки (переоценки) по рыночным ценам, не производится. Следует отметить, что в Порядке учёт доходов и расходов не указан такой повод изменения первоначальной стоимости основных средств, как частичная ликвидация.

Для учёта основных средств индивидуальным предпринимателям рекомендуется использовать формы и краткие указания по их заполнению, утверждённые Постановлением Госкомстата Российской Федерации от 21.01.2003 № 7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учётной документации по учёту основных средств».

Нематериальные активы и порядок определения их первоначальной стоимости. К нематериальным активам, непосредственно используемым в процессе осуществления предпринимательской деятельности при изготовлении товаров (выполнении работ, оказании услуг) в течение периода продолжительностью свыше 12-ти месяцев, относятся приобретённые или созданные индивидуальным предпринимателем результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности (исключительные права на них).

Для признания нематериального актива необходимо:

– наличие способности приносить индивидуальному предпринимателю экономические выгоды (доход);

– наличие надлежаще оформленных документов, подтверждающих существование самого нематериального актива или исключительного права у индивидуального предпринимателя на результаты интеллектуальной деятельности (в том числе патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор уступки (приобретения) патента, товарного знака).

Перечень видов нематериальных активов совпадает с перечнем, указанным в статье 257 НК РФ.

Первоначальная стоимость амортизируемых нематериальных активов определяется как сумма расходов на их приобретение (создание) и доведение их до состояния, в котором они пригодны для использования.

Деятельность облагается НДС – сумма НДС не включается в первоначальную стоимость.

Деятельность не облагается НДС – сумма НДС включается в первоначальную стоимость.

Смешанная деятельность – сумма НДС распределяется пропорционально выручке от облагаемой и необлагаемой деятельности.

Стоимость нематериальных активов, созданных самим индивидуальным предпринимателем для целей осуществления предпринимательской деятельности, определяется как сумма фактических расходов на их создание, изготовление (в том числе материальных расходов, расходов на услуги сторонних организаций, патентные пошлины, связанные с получением патентов, свидетельств), за исключением сумм налогов, учитываемых в составе расходов в соответствии с Налоговым кодексом.

К нематериальным активам не относятся:

- 1) не давшие положительного результата научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы;
- 2) интеллектуальные и деловые качества работников, их квалификация и способность к труду.

Амортизируемое имущество. К амортизируемому имуществу относятся принадлежащие индивидуальному предпринимателю на праве собственности имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, непосредственно используемые им для осуществления предпринимательской деятельности, стоимость которых погашается путём начисления амортизации.

Амортизируемым имуществом признаётся имущество со сроком полезного использования *более 12 месяцев* и первоначальной стоимостью *более 10 000 р.*

Не подлежат амортизации земля и иные объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы), а также материально-производственные запасы, товары, объекты незавершённого капитального строительства, ценные бумаги, финансовые инструменты срочных сделок (в том числе форвардные, фьючерсные контракты, опционные контракты).

Состав имущества, которое не подлежит амортизации, практически совпадает со списком, приведённым в статье 256 Налогового кодекса, за исключением продуктивного скота, буйволов, волов, яков, оленей, других одомашненных диких животных (кроме рабочего скота).

Из состава амортизируемого имущества исключаются основные средства, *в частности*:

1) переданные (полученные) по договорам в безвозмездное пользование;

2) по которым фактические затраты на их приобретение, сооружение и изготовление не могут быть документально подтверждены.

Амортизируемое имущество распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроками его полезного использования. Сроком полезного использования признаётся период, в течение которого объект основных средств или объект нематериальных активов служат для выполнения целей деятельности индивидуального предпринимателя. Срок полезного использования определяется индивидуальным предпринимателем самостоятельно на дату ввода в использование данного объекта амортизируемого имущества применительно к классификации основных средств, утверждённой Постановлением Правительства Российской Федерации от 1 января 2002 г. № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы».

Индивидуальный предприниматель вправе увеличить срок полезного использования объекта основных средств после даты ввода в использование в случае, если после реконструкции, модернизации или технического перевооружения такого объекта произошло увеличение срока его полезного использования. При этом увеличение срока полезного использования основных средств может быть осуществлено *в пределах сроков, установленных для той амортизационной группы, в которую ранее было включено такое основное средство*.

По основным средствам, относящимся к одной амортизационной группе, индивидуальный предприниматель вправе устанавливать различные сроки использования по каждому объекту.

Определение срока полезного использования объекта нематериальных активов производится исходя из срока действия патента, свидетельства и(или) из других ограничений сроков использования объектов интеллектуальной собственности в соответствии с законодательством России или применимым законодательством иностранного государства, а также исходя из полезного срока использования нематериальных активов, обусловленного соответствующими договорами. По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезного использования объекта нематериальных активов, нормы амортизации устанавливаются в расчёте на *десять лет* (но не более срока деятельности индивидуального предпринимателя).

Амортизируемые основные средства (имущество) объединяются в следующие амортизационные группы (табл. 6).

Для тех видов основных средств, которые не указаны в амортизационных группах, срок полезного использования устанавливается индивидуальным предпринимателем в соответствии с техническими условиями или рекомендациями организаций-изготовителей.

Основные средства, права на которые подлежат Государственной регистрации в соответствии с законодательством России, включаются в состав соответствующей амортизационной группы с момента документально подтверждённого факта подачи документов на регистрацию указанных прав.

Методы и порядок расчёта сумм амортизации. Амортизация учитывается в составе расходов в суммах, начисленных за отчётный (налоговый) период. При этом допускается амортизация только *оплаченного* налогоплательщиком амортизируемого имущества, используемого в производстве. Аналогичный порядок применяется в отношении капитализируемых расходов.

Амортизация основных средств и НМА, приобретённых до 1 января 2002 г. и используемых для осуществления предпринимательской деятельности, продолжает начисляться линейным способом в течение срока их полезного использования.

Амортизация по объектам амортизируемого имущества, приобретённого после 1 января 2002 г. и непосредственно используемого для осуществления предпринимательской деятельности, начисляется линейным методом. Расчёт амортизации такого имущества производится в разделах II и IV Книги учёта.

Сумма амортизации определяется индивидуальным предпринимателем *ежемесячно* отдельно по каждому объекту амортизируемого имущества.

6. Амортизационные группы основных средств

Группа	Срок полезного использования
Первая	От 1 года до 2 лет включительно
Вторая	Свыше 2 лет до 3 лет включительно
Третья	Свыше 3 лет до 5 лет включительно
Четвёртая	Свыше 5 лет до 7 лет включительно
Пятая	Свыше 7 лет до 10 лет включительно
Шестая	Свыше 10 лет до 15 лет включительно
Седьмая	Свыше 15 лет до 20 лет включительно
Восьмая	Свыше 20 лет до 25 лет включительно
Девятая	Свыше 25 лет до 30 лет включительно
Десятая	Свыше 30 лет

Начисление амортизации по объекту амортизируемого имущества начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором этот объект был введён в использование.

Начисление амортизации по объекту амортизируемого имущества прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, когда произошло полное списание стоимости такого объекта либо данный объект выбыл из состава амортизированного имущества индивидуального предпринимателя по любым основаниям.

Начисление амортизации в отношении объекта амортизируемого имущества осуществляется в соответствии с нормой амортизации, определённой для данного объекта исходя из его срока полезного использования. Сумма начисляемой за один месяц амортизации в отношении объекта амортизируемого имущества определяется как произведение его первоначальной стоимости и нормы амортизации, определённой для данного объекта.

Индивидуальные предприниматели, приобретающие объекты основных средств, бывшие в употреблении, вправе определять норму амортизации по этому имуществу с учётом срока полезного использования, уменьшенного на количество месяцев эксплуатации данного имущества предыдущими собственниками.

При этом, если количество месяцев нахождения приобретённого объекта основных средств в эксплуатации у предыдущих собственников больше или равно сроку полезного использования данного объекта, определённого предыдущим собственником, амортизация не начисляется.

Необходимо отметить, что данный подход отличается от подхода, используемого в главе 25 НК РФ.

В сезонных производствах сумма амортизации по основным средствам начисляется равномерно в течение налогового периода.

Начисление амортизации в отношении объекта амортизируемого имущества производится независимо от результатов предпринимательской деятельности индивидуального предпринимателя до полного погашения стоимости имущества либо до прекращения права собственности.

Начисление амортизации не приостанавливается в течение срока полезного использования основных средств, кроме случаев приостановления начисления амортизации на период *восстановления* объектов основных средств, продолжительность которого превышает 12 месяцев, либо их *неиспользования при осуществлении предпринимательской деятельности*.

Начисленная амортизация по объекту амортизируемого имущества отражается в учёте в том налоговом периоде, к которому она относится.

Прочие расходы. К прочим расходам, связанным с осуществлением предпринимательской деятельности (раздел VI Книги учёта), относятся следующие расходы:

1) суммы налогов и сборов, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, уплаченных за отчётный налоговый период, за исключением

НДФЛ, налога на имущество физических лиц, уплаченного за имущество, непосредственно не используемое для осуществления предпринимательской деятельности, а также налогов, перечисленных в статье 270 НК;

2) расходы на сертификацию продукции и услуг;

3) суммы комиссионных сборов и иных подобных расходов за выполненные сторонними организациями работы (предоставленные услуги);

4) расходы по обеспечению пожарной безопасности, производимые в соответствии с законодательством Российской Федерации, расходы на услуги по охране имущества, расходы по обслуживанию охранно-пожарной сигнализации, расходы на приобретение услуг пожарной охраны и иных услуг охранной деятельности (за исключением расходов на экипировку, приобретение оружия и иных специальных средств защиты);

5) расходы по обеспечению нормальных условий труда и техники безопасности, предусмотренных законодательством Российской Федерации;

6) расходы по набору работников, включая расходы на услуги специализированных организаций по подбору персонала;

7) расходы на оказание услуг по гарантийному ремонту и обслуживанию;

8) арендные (лизинговые) платежи за арендуемое (принятое в лизинг) имущество;

9) расходы на командировки работников, выплаченные в установленном порядке;

10) расходы на оплату информационных услуг, в частности, приобретение специальной литературы, периодических изданий по вопросам, связанным с профессиональной деятельностью индивидуального предпринимателя, необходимых для осуществления деятельности, а также информационных систем при наличии подтверждающих документов об их использовании;

11) расходы на оплату консультационных и юридических услуг, оказываемых по договорам возмездного оказания услуг, в которых содержится перечень определённых действий или указана определённая деятельность, которую обязан осуществить исполнитель по заданию индивидуального предпринимателя (заказчик), с последующим предоставлением заказчику результатов действий (деятельности) исполнителя.

При этом не относятся к расходам по оплате консультационных и юридических услуг затраты индивидуального предпринимателя по уплате услуг его уполномоченного представителя, а также услуг, связанных с выполнением возложенных законодательством Российской Федерации на индивидуального предпринимателя обязанностей;

12) плата государственному и(или) частному нотариусу за нотариальное оформление действий, связанных с предпринимательской деятельностью. Такие расходы принимаются в пределах тарифов, соответствующих размерам государственной пошлины;

13) расходы на канцелярские товары;

14) расходы на почтовые, телефонные, телеграфные и другие подобные услуги, расходы на оплату услуг связи, включая расходы на услуги факсимильной связи, электронной почты, а также информационных систем;

15) расходы, связанные с приобретением права на использование программ для ЭВМ и баз данных по договорам с правообладателем (по лицензионным соглашениям). К указанным расходам также относятся расходы на приобретение исключительных прав на программы для ЭВМ стоимостью *менее 10 000 р.* и обновление программ для ЭВМ и баз данных;

16) расходы на текущее изучение (исследование) конъюнктуры рынка, сбор информации, непосредственно связанной с предпринимательской деятельностью и реализацией товаров (работ, услуг);

17) расходы на рекламу изготавливаемых (приобретаемых) и(или) реализуемых товаров (работ, услуг), связанных с деятельностью индивидуального предпринимателя, товарного знака и знака обслуживания, включая участие в выставках и ярмарках;

18) расходы на ремонт основных средств;

19) *другие* расходы, связанные с осуществлением предпринимательской деятельности.

Расходы на уплату налогов и сборов учитываются в составе расходов в размере их фактической уплаты налогоплательщиком. При наличии задолженности по уплате налогов и сборов расходы на её погашение учитываются в составе расходов в пределах фактически погашенной задолженности и в те отчётные (налоговые) периоды, когда налогоплательщик погашает указанную задолженность.

До заполнения таблицы № 6-1 «Определение налоговой базы по налогу на доходы физических лиц», в таблице № 6-3 указывают расходы, произведённые в отчётном периоде, но связанные с получением доходов в следующих налоговых периодах. Здесь указываются данные об остатках товаров, которые не были реализованы в отчётном периоде, или материалов, которые не были израсходованы на производство. Данные об остатках переносят из таблицы № 1-1А, графа 19.

В строке 1 итоговой таблицы № 6-1 указывают сумму дохода, полученную от реализации продукции (работ, услуг). Эта сумма переносится из таблицы № 1-7А (графа 16). Материальные расходы берут из таблицы № 1-7А (графа 10); сумму начисленной амортизации из таблицы № 2-1 (графа 11); сумму расходов на заработную плату из таблицы № 5-1 (графа 7); прочие расходы (раздел VI Книги учёта).

Затем подсчитывают итоговые данные расходов. По строке 5 отражают сумму расходов, произведённых в отчётном периоде, но связанных с получением дохода в будущем периоде (из таблицы № 6-3).

Хранение документов. Индивидуальные предприниматели обязаны в течение четырёх лет обеспечивать сохранность первичных учётных до-

кументов, Книги учёта и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов.

Индивидуальный предприниматель, находящийся на общем режиме, и использующий труд наёмных работников ежеквартально представляет декларацию по НДС (если не пользуется освобождением от уплаты НДС), отчёт в ФСС по форме 4-ФСС и отчёт в Пенсионный фонд по форме РСВ-1 и отчёт по персонализированному учёту.

Ежегодно предприниматель должен предоставлять:

- сведения о среднесписочной численности работников;
- декларации по земельному и транспортному налогам (при необходимости);
- декларацию по налогу на доходы физических лиц по форме 2-НДФЛ;
- декларацию по налогу на доходы физических лиц по форме 3-НДФЛ;
- отчёт в Пенсионный фонд по форме РСВ-2.

3.3. НАЛОГ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ (НДФЛ)

В отношении доходов, полученных от *предпринимательской деятельности*, индивидуальные предприниматели, находящиеся на общем режиме налогообложения, признаются налогоплательщиками НДФЛ.

Порядок исчисления и уплаты НДФЛ определён нормами главы 23 «Налог на доходы физических лиц» НК РФ. Особенности исчисления налога физическими лицами, зарегистрированными в качестве индивидуальных предпринимателей, установлены статьёй 227 НК РФ. Предприниматель по итогам полугодия, 3 и 4 квартала текущего года платит авансовые платежи по налогу, а по итогам налогового периода посредством подачи налоговой декларации налоговые обязательства перед бюджетом корректируются и производится либо доплата НДФЛ, либо возврат.

В соответствии с пунктом 7 статьи 227 НК РФ предприниматель обязан при появлении в течение года предпринимательских доходов или значительного (более чем на 50%) увеличения (уменьшения) доходов представить в налоговый орган налоговую декларацию по налогу на доходы физических лиц по форме 4-НДФЛ с указанием суммы предполагаемого дохода от ведения бизнеса. Эта сумма определяется предпринимателем самостоятельно.

Декларацию коммерсант обязан подать в пятидневный срок по истечении месяца со дня появления (значительного изменения) доходов от ведения бизнеса.

Сумму авансовых платежей рассчитывает налоговый орган. Авансовые платежи уплачиваются предпринимателем на основании налогового уведомления на уплату налога на доходы физических лиц за соответствующий год. Уведомление должно быть отправлено предпринимателю не позднее 30 рабочих дней до срока платежа по налогу.

Уплата авансовых платежей производится:

- за январь – июнь – не позднее 15 июля текущего года в размере половины годовой суммы авансовых платежей;
- июль – сентябрь – не позднее 15 октября текущего года в размере одной четвёртой годовой суммы авансовых платежей;
- за октябрь – декабрь – не позднее 15 января следующего года в размере одной четвёртой годовой суммы авансовых платежей.

По итогам отчётного календарного года предприниматель обязан подать в налоговый орган декларацию по НДС по форме 3-НДС до 30-го апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Общая сумма налога на доходы физических лиц, исчисленная в соответствии с налоговой декларацией, уплачивается по месту учёта налогоплательщика в срок не позднее 15 июля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Если предприниматель не в состоянии документально подтвердить свои расходы, связанные с ведением бизнеса, профессиональный налоговый вычет производится в размере 20% общей суммы предпринимательских доходов (профессиональный вычет).

Индивидуальные предприниматели могут уменьшить свои предпринимательские доходы на *стандартные налоговые вычеты и социальные налоговые вычеты*.

Предприниматели имеют право воспользоваться *имущественным налоговым вычетом* в размере суммы, израсходованной на новое строительство либо приобретение на территории России жилого дома, квартиры, комнаты или доли (долей) в них, а также в сумме, направленной на погашение процентов по займам (кредитам) на эти цели.

Если предприниматель получил убытки (за исключением операций с ценными бумагами и финансовыми инструментами срочных сделок), то уменьшить свою налоговую базу по НДС он может.

3.4. НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ (НДС)

Предприниматель, применяющий общую систему налогообложения, признаётся налогоплательщиком НДС. Сумму налога он определяет в общем порядке, установленном главой 21 «Налог на добавленную стоимость» НК РФ. Являясь налогоплательщиком НДС, предприниматель обязан вести: *Журналы учёта полученных и выставленных счетов-фактур, Книгу покупок и Книгу продаж*.

Книгу покупок и книгу продаж можно вести как в бумажном, так и в электронном виде. Если Книги ведут в электронном виде, то не позднее 20-го месяца, следующего за истекшим налоговым периодом по НДС, предприниматель должен их распечатать. Страницы Книг должны быть обязательно пронумерованы. Книги следует прошить и скрепить печатью (если имеется).

Хранить книги покупок и продаж необходимо в течение полных *пяти лет* с даты внесения в них последней записи.

При реализации товаров (работ, услуг), передаче имущественных прав, а также при получении сумм оплаты, частичной оплаты в счёт предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав предприниматель выставляет соответствующие счета-фактуры. Это необходимо сделать *не позднее пяти календарных дней*, считая со дня отгрузки товара (выполнения работ, оказания услуг), со дня передачи имущественных прав или со дня получения сумм оплаты, частичной оплаты в счёт предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.

В сроки не позднее 20 апреля, 20 июля, 20 октября и 20 января предприниматель обязан представить в налоговый орган декларацию по НДС. Уплата налога за истекший налоговый период равными долями не позднее 20-го числа каждого из трёх месяцев, следующих за истекшим налоговым периодом.

Предприниматели имеют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика НДС так же, как и организации.

По НДС предприниматель может выступать налоговым агентом. Обязанности налогового агента по НДС возникают даже у индивидуальных предпринимателей, применяющих ЕСХН, УСН или ЕНВД, или же использующих освобождение от уплаты налога на основании статьи 145 НК РФ.

3.5. НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

При общей системе налогообложения индивидуальный предприниматель признаётся плательщиком налога на имущество физических лиц при наличии у него в собственности имущества, являющегося объектом налогообложения по данному налогу, используемого им для ведения бизнеса.

В соответствии со статьёй 2 Закона Российской Федерации от 09.12.1991 г. № 2003-1 «О налогах на имущество физических лиц» объектами налогообложения являются жилой дом, квартира, комната, дача, гараж, иное строение, помещение и сооружение. Объектом обложения указанным налогом является и доля в праве общей собственности по всем вышеуказанным видам имущества.

Обычно коммерсант в отношении имущества, используемого им для осуществления предпринимательской деятельности, уплачивает налог на имущество физических лиц только с имеющихся у него в собственности *«иных строений, помещений и сооружений или доле в них»*. Исчисление данного налога производится налоговым органом на основании данных об инвентаризационной стоимости имущества по состоянию на 1 января каждого года. Уведомления на уплату налога на имущество физических лиц налоговой направляют коммерсанту ежегодно, в сроки не позднее 1 августа.

Уплата налога производится индивидуальным предпринимателем – владельцем имущества равными долями в два срока – не позднее 15 сентября и 15 ноября.

3.6. ТРАНСПОРТНЫЙ И ЗЕМЕЛЬНЫЙ НАЛОГИ

В отношении транспортного налога следует руководствоваться положением гл. 28 НК РФ. Если у индивидуального предпринимателя имеются зарегистрированные на него транспортные средства, то он признаётся налогоплательщиком транспортного налога. Сумма транспортного налога, подлежащая уплате индивидуальным предпринимателем, исчисляется налоговым органом, которые руководствуются сведениями, представляемыми им органами, осуществляющими государственную регистрацию транспортных средств на территории России. Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода, исчисляется налоговым органом в отношении каждого транспортного средства как произведение соответствующей налоговой базы и ставки налога.

Уплата налога производится предпринимателем на основании налогового уведомления, которое налоговый орган направляет ему не позднее, чем за три налоговых периода, предшествующих календарному году его направления.

Земельный налог. Если индивидуальный предприниматель обладает земельным участком, признаваемым объектом налогообложения, в соответствии со статьёй 389 НК РФ, на праве собственности, праве постоянно (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения, то он признаётся плательщиком земельного налога.

Предприниматель самостоятельно определяет налоговую базу в части земельных участков, используемых (предназначенных для использования) в предпринимательской деятельности, на основании сведений *государственного кадастра недвижимости* о каждом земельном участке, принадлежащем ему на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения.

Если нормативным правовым актом представительного органа муниципального образования (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) не предусмотрено иное, то индивидуальные предприниматели платят по земельному налогу авансовые платежи. Расчёт сумм авансовых платежей по земельному налогу предприниматели производят самостоятельно.

Налоговые декларации по налогу подаются не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом.

Налог и авансовые платежи уплачиваются предпринимателем в порядке и в сроки, установленные местными законами о земельном налоге.

При общей системе налогообложения индивидуальные предприниматели при наличии соответствующих обстоятельств могут уплачивать

такие налоги, как: *акцизы, налог на добычу полезных ископаемых, водный налог, сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов, государственную пошлину, налог на игорный бизнес.* К обязательным платежам предпринимателя будет относиться *плата за загрязнение окружающей природной среды.*

3.7. ОБЯЗАТЕЛЬНЫЕ СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ ИНДИВИДУАЛЬНОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЯ

Вне зависимости от наличия доходов, индивидуальный предприниматель в ходе осуществления предпринимательской деятельности признаётся плательщиком страховых взносов на обязательные виды социального страхования, как за себя, так и за своих работников.

Предприниматели обязаны уплачивать страховые взносы:

- на обязательное пенсионное страхование;
- на обязательное медицинское страхование.

Они имеют право платить взносы на обязательное социальное страхование по временной нетрудоспособности и в связи с материнством.

Свои страховые взносы индивидуальные предприниматели исчисляют и уплачивают в особом порядке, установленном статьёй Закона № 212-ФЗ.

Сумму своих страховых взносов в виде *фиксированных платежей* за расчётный период предприниматели определяют самостоятельно.

Расчёт суммы страховых взносов, подлежащих уплате в ПФР, в ФФОМС и ТФОМС, производится предпринимателем исходя из стоимости страхового года.

Стоимость страхового года определяется как произведение минимального размера оплаты труда, установленного федеральным законом на начало финансового года, за который уплачиваются страховые взносы, и тарифа страховых взносов в соответствующий государственный внебюджетный фонд, увеличенное в 12 раз.

Предприниматель обязан уплатить «свои» страховые взносы за расчётный период не позднее *31 декабря* текущего календарного года.

Уплата страховых взносов осуществляется отдельными расчётными документами, направляемыми в ПФР, ФФОМС и ТФОМС на соответствующие счета Федерального казначейства. Взносы перечисляют ежемесячно не позднее 15-го числа календарного месяца, следующего за месяцем, за который взносы были начислены.

До 1 марта календарного года, следующего за истекшим расчётным периодом, индивидуальный предприниматель должен представить в территориальный орган ПФР расчёт по форме РСВ-2 ПФ по начисленным и уплаченным страховым взносам.

4. ВЕДЕНИЕ УЧЁТА ПРИ УПРОЩЁННОЙ СИСТЕМЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ (УСН)

4.1. УСЛОВИЯ ПЕРЕХОДА НА УСН, УЧЁТ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ

Порядок применения упрощённой системы налогообложения (УСН) регламентирован главой 26.2 НК РФ.

В Налоговом кодексе предусмотрены критерии, позволяющие применять упрощённую систему налогообложения (УСН). Эту систему могут применять организации и индивидуальные предприниматели.

Переход к УСН или возврат к иным режимам налогообложения осуществляется *добровольно* в порядке, предусмотренном главой 26.2 НК РФ.

7. Налоги, не утрачиваемые при УСН

Освобождение от уплаты				
Организации	→	Налог на прибыль		Индивидуальные предприниматели
		НДФЛ (за исключением доходов, облагаемых по ставке 9% и 35%)	←	
	→	Налог на имущество организаций		
		Налог на имущество физических лиц	←	
	→	НДС, за исключением внешнеэкономических операций и сумм, уплачиваемых налоговыми агентами	←	

Организация имеет право перейти на УСН, если по итогам девяти месяцев того года, в котором организация подаёт заявление о переходе на упрощённую систему налогообложения, её доходы не превысили предельного размера. До 30 сентября 2012 г. предельный размер доходов установлен в сумме 45 млн. р.

Не вправе применять упрощённую систему налогообложения:

- Организации:
 - имеющие филиалы и(или) представительства;
 - являющиеся участниками соглашений о разделе продукции;
 - доля участия в которых других организаций составляет более 25% (кроме перечисленных в подпункте 14 пункта 3 статьи 346.12 НК РФ);
 - у которых остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов превышает 100 млн. р.;
 - банки;
 - страховщики;
 - негосударственные пенсионные фонды;
 - акционерные инвестиционные фонды;
 - ломбарды;
 - казённые и бюджетные учреждения;
 - иностранные организации.
- Организации и индивидуальные предприниматели:
 - профессиональные участники рынка ценных бумаг;
 - применяющие ЕСХН;
 - средняя численность работников которых за налоговый (отчётный) период превышает 100 человек;
 - производящие подакцизные товары;
 - добывающие и реализующие полезные ископаемые, за исключением общераспространённых;
 - занимающиеся игорным бизнесом.
- Прочие:
 - паевые инвестиционные фонды;
 - частнопрактикующие нотариусы, адвокаты, иные формы адвокатских образований.

Организации и индивидуальные предприниматели, переведённые на уплату ЕНВД по одному или нескольким видам предпринимательской деятельности, вправе применять УСН в отношении иных осуществляемых ими видов предпринимательской деятельности.

Ограничения:

- по численности работников и стоимости основных средств и нематериальных активов определяются исходя из *всех* осуществляемых ими видов деятельности;
- предельная величина доходов определяется по тем видам деятельности, налогообложение которых осуществляется в соответствии с *общим режимом* налогообложения.

Объект налогообложения может изменяться налогоплательщиком ежегодно с начала налогового периода, если налогоплательщик уведомит об этом налоговый орган до *20 декабря* года, предшествующего году, в котором предлагается изменение. В течение налогового периода менять объект налогообложения нельзя.

8. Порядок и условия начала и прекращения применения упрощённой системы налогообложения

Организации и индивидуальные предприниматели	
Уже существующие	Вновь созданные (зарегистрированные)
<p>Должны подать <i>заявление</i> в период с <i>1 октября по 30 ноября</i> года, предшествующего году предполагаемого перехода на УСН в налоговый орган по месту нахождения (месту жительства)</p>	<p>Должны подать <i>заявление</i> в <i>пятидневный срок</i> с даты постановки на учёт в налоговом органе</p>
Выбрать объект налогообложения	
<p>Доходы (кроме участников договора простого товарищества или договора доверительного управления имуществом)</p>	<p>Доходы, уменьшенные на величину расходов</p>
<p>Объект налогообложения можно изменить до <i>20 декабря</i> года, предшествующего переходу, уведомив об этом налоговый орган</p>	
<p>До окончания налогового периода нельзя перейти на иной режим налогообложения</p>	
<p>Если по итогам отчётного (налогового) периода доходы превысили 60 млн. р. и(или) в течение периода допущено несоответствие требованиям, то налогоплательщик утрачивает право на применение УСН с начала квартала, в котором допущены превышение и(или) несоответствие. Это <i>правило действует до 1 января 2013 г.</i></p>	
<p>Можно перейти на иной режим налогообложения с начала календарного года, <i>уведомив</i> об этом налоговый орган не позднее <i>15 января</i> года, в котором предполагается такой переход</p>	
<p>Снова перейти на УСН можно не ранее чем через <i>один год</i> после того, <i>как утрачены права</i> на применение УСН</p>	

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие УСН, обязаны:

- выполнять обязанности налоговых агентов (по НДС и НДФЛ);
- соблюдать действующий порядок ведения кассовых операций и порядок представления статистической отчётности.

Субъекты малого бизнеса, применяющие УСН, учитывают следующие доходы:

- доходы от реализации (ст. 249 НК РФ);
- внереализационные доходы (ст. 250 НК РФ).

В статье 251 НК РФ перечислены поступления, которые не учитываются в составе доходов в целях налогообложения.

Датой получения доходов признаётся день:

- поступления денежных средств на счета в банках и(или) в кассу;
- получения иного имущества (работ, услуг) и имущественных прав;
- погашения задолженности налогоплательщику иным способом.

При использовании покупателем в расчётах векселя датой получения доходов у налогоплательщика признаётся дата оплаты векселя или день передачи налогоплательщиком указанного векселя по индоссаменту третьему лицу.

Так как при УСН применяется кассовый метод, то авансы и предварительная оплата, полученные налогоплательщиком, учитываются в составе доходов. Если налогоплательщик возвращает аванс (предоплату), то уменьшаются доходы того периода, в котором осуществляется возврат.

Налогоплательщик уменьшает полученные доходы на расходы, *закр*тый перечень которых установлен статьёй 346.16 НК РФ. В частности, это:

- расходы на приобретение, сооружение и изготовление основных средств, а также на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств;
- расходы на приобретение нематериальных активов, а также создание нематериальных активов самим налогоплательщиком;
- расходы на ремонт основных средств (в том числе арендованных);
- арендные (в том числе лизинговые) платежи;
- материальные расходы;
- расходы на оплату труда, выплату пособий по временной нетрудоспособности в соответствии с законодательством России;
- расходы на все виды обязательного страхования работников, имущества и ответственности;
- суммы НДС по *оплаченным* товарам (работам, услугам), приобретённым налогоплательщиком и подлежащим включению в состав расходов;
- проценты, уплачиваемые за предоставление в пользование денежных средств;
- расходы на приобретение услуг охранной деятельности;
- суммы таможенных платежей, уплаченные при *ввозе* товаров на таможенную территорию России;
- расходы на содержание служебного транспорта;
- расходы на командировки;
- плату нотариусу за нотариальное оформление документов;
- расходы на бухгалтерские, аудиторские и юридические услуги;
- расходы на канцелярские товары;
- расходы на почтовые, телефонные, телеграфные и другие подобные услуги, расходы на оплату услуг связи;

- расходы, связанные с приобретением права на использование программ для ЭВМ и баз данных по договорам с правообладателем;
- расходы на рекламу товаров (работ, услуг), товарного знака и знака обслуживания;
- суммы налогов и сборов, уплаченные в соответствии с законодательством России, за исключением суммы единого налога по УСН;
- расходы по оплате стоимости товаров и расходы, связанные с приобретением и реализацией этих товаров;
- расходы на выплату комиссионных, агентских вознаграждений и вознаграждений по договорам поручения;
- расходы на оказание услуг по гарантийному ремонту и обслуживанию;
- судебные расходы и арбитражные сборы;
- расходы на подготовку и переподготовку кадров, состоящих в штате налогоплательщика в порядке, предусмотренном пунктом 3 статьи 264 НК РФ;
- расходы в виде отрицательной курсовой разницы;
- расходы на обслуживание контрольно-кассовой техники;
- вступительные, членские и целевые взносы, уплачиваемые в соответствии с Федеральным законом от 1 декабря 2007 г. № 315-ФЗ «О саморегулируемых организациях».

Расходы принимаются к учёту, если они *экономически обоснованы и документально подтверждены*.

Расходами налогоплательщика признаются затраты *после* их фактической *оплаты*. Оплатой товаров (работ, услуг) или имущественных прав признаётся прекращение обязательства налогоплательщика-покупателя перед продавцом, которое непосредственно связано с поставкой этих товаров (выполнением работ, оказанием услуг).

При выдаче налогоплательщиком продавцу векселя расходы по приобретению товаров (работ, услуг) или имущественных прав учитываются после оплаты этого векселя. Расходы учитываются исходя из цены договора, но не более суммы долгового обязательства, указанной в векселе.

Расходы на основные средства и нематериальные активы. Если налогоплательщик применяет УСН с момента постановки на учёт в налоговых органах, стоимость основных средств и нематериальных активов принимается по первоначальной стоимости этого имущества, определяемой в порядке, установленном ПБУ 6/01 и ПБУ 14/2008.

Если налогоплательщик переходит на УСН с общего режима налогообложения, то стоимость основных средств и нематериальных активов, которые *оплачены до перехода* на УСН, определяется в виде разницы между первоначальной стоимостью и суммой начисленной амортизации в соответствии с требованиями главы 25 НК РФ.

Определение сроков полезного использования основных средств осуществляется на основании Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы.

Основные средства, права на которые подлежат государственной регистрации, учитываются в расходах с момента документально подтверждённого факта подачи документов на регистрацию указанных прав.

Сроки полезного использования нематериальных активов определяются исходя из сроков действия патентов, свидетельств и других ограничений. Если срок полезного использования нематериального актива определить невозможно, то он считается равным 10 годам (ст. 258 НК РФ).

9. Порядок списания расходов на приобретение ОС и НМА

Расходы на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств и на приобретение (создание) нематериальных активов. Расходы на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств

осуществлённые в период применения УСН	осуществлённые до перехода на УСН, если срок службы объекта:
признаются с момента ввода ОС в эксплуатацию или принятия НМА на бухгалтерский учёт	до трёх лет включительно – признаются в течение первого календарного года применения УСН
	от трёх до 15 лет включительно в течение первого календарного года – 50% стоимости, второго календарного года – 30% стоимости и третьего календарного года – 20% стоимости
	свыше 15 лет – в течение первых 10 лет применения УСН равными долями

В течение налогового периода расходы принимаются за отчётные периоды равными долями. Эти расходы учитываются в последнее число отчётного (налогового) периода в размере *уплаченных* сумм только по объектам, *используемым* при осуществлении *предпринимательской деятельности*.

10. Порядок определения расходов при реализации ОС и НМА

Реализация (передача) основных средств и нематериальных активов со сроком полезного использования ОС или НМА

<i>До 15 лет</i>	<i>Свыше 15 лет</i>
до истечения <i>трёх лет</i> с момента учёта расходов на их приобретение в составе расходов	до истечения <i>10 лет</i> с момента их приобретения

Необходимо пересчитать налоговую базу за весь период пользования такими объектами, с момента их учёта в составе расходов на приобретение до даты реализации (передачи) и уплатить дополнительную сумму налога и пени

11. Особенности учёта расходов на основные средства и нематериальные активы при изменении объекта налогообложения и режима налогообложения на дату перехода

Вариант перехода	Отражается в налоговом учёте
Переход на УСН с объектом налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину расходов, с общего режима налогообложения	Остаточная стоимость объектов, которые <i>оплачены до перехода</i> на упрощённую систему налогообложения, в виде разницы между первоначальной стоимостью и суммой начисленной амортизации в соответствии с главой 25 НК РФ
Переход с объекта налогообложения в виде доходов на объект налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину расходов	Остаточная стоимость объектов, приобретённых в период применения УСН с объектом налогообложения в виде доходов, на дату перехода не определяется
Переход на УСН с объектом налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину расходов, с ЕСХН	Остаточная стоимость объектов, определяемая исходя из их остаточной стоимости на дату перехода на уплату ЕСХН, уменьшенной на сумму расходов в период применения ЕСХН
Переход на УСН с объектом налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину расходов, с ЕНВД	Остаточная стоимость объектов, приобретённых до перехода на УСН в виде разницы между ценой приобретения и суммой амортизации, начисленной в соответствии с законодательством о <i>бухгалтерском учёте</i> , за период применения ЕНВД
Переход с УСН (независимо от объекта налогообложения) на общий режим налогообложения	Остаточная стоимость объектов, расходы на приобретение (сооружение, изготовление, достройку, реконструкцию, модернизацию) которых, произведённые в период применения общего режима налогообложения, не полностью перенесены на расходы за период применения УСН. Остаточная стоимость равна разнице между остаточной стоимостью, определённой на дату перехода на УСН и суммой расходов за период применения УСН

Организации обязаны вести бухгалтерский учёт основных средств и нематериальных активов.

12. Порядок признания расходов

Материальные расходы	в момент погашения задолженности путём списания денежных средств с расчётного счёта налогоплательщика, выплаты из кассы, а при ином способе погашения задолженности – в момент такого погашения
Расходы на оплату труда	
Услуги третьих лиц	
Проценты за пользование заёмными средствами	
Расходы по оплате стоимости товаров, приобретённых для дальнейшей реализации	по мере реализации товаров. Можно использовать один из следующих методов: ФИФО, ЛИФО, по средней стоимости или по стоимости единицы товара
Расходы, непосредственно связанные с реализацией товаров	после фактической оплаты
Расходы на уплату налогов и сборов	в размере, фактически уплаченном в те отчётные (налоговые) периоды, когда налогоплательщик погашает задолженность

Не все экономически обоснованные расходы принимаются в целях налогообложения, если налогоплательщик применяет УСН. К таким расходам относятся:

- расходы на подписку на периодические издания;
- представительские расходы;
- штрафы и пени за нарушение условий хозяйственных договоров (доходы в виде полученных штрафов и пени учитываются, так как перечислены в ст. 250 НК РФ);
- выданные авансы;
- оплата консультаций;
- экспортные таможенные пошлины и сборы;
- убытки от покупки иностранной валюты;
- суммовые разницы, если по условиям договора обязательство выражено в условных единицах.

13. Исчисление и уплата налога

Объект обложения – доходы	Объект обложения – доходы за вычетом расходов
Налоговая база определяется нарастающим итогом с начала налогового периода как	
денежное выражение доходов	денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов

Доходы и расходы, выраженные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по официальному курсу ЦБ РФ, установленному соответственно на дату получения доходов и(или) дату осуществления расходов и учитываются в совокупности с доходами и расходами, выраженными в рублях.

Доходы, полученные в натуральной форме, учитываются по рыночным ценам.

Налогоплательщики, переведённые по отдельным видам деятельности на уплату единого налога на вменённый доход для отдельных видов деятельности, ведут раздельный учёт доходов и расходов по разным специальным налоговым режимам. Если расходы разделить невозможно, то они распределяются *пропорционально* долям доходов в общем объёме доходов, полученных при применении указанных специальных налоговых режимов.

Минимальный налог. Налогоплательщик, который применяет в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, уплачивает *минимальный налог*, если за налоговый период сумма исчисленного в общем порядке налога меньше суммы исчисленного минимального налога.

Сумма минимального налога исчисляется за налоговый период в размере 1% налоговой базы, которой являются доходы.

Налогоплательщик имеет право в следующие налоговые периоды включить сумму разницы между суммой уплаченного *минимального налога* и суммой налога, исчисленной в общем порядке, в расходы при исчислении налоговой базы, в том числе увеличить сумму убытков, которые могут быть перенесены на будущее.

Перенос убытка. Налогоплательщик, использующий в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, вправе уменьшить налоговую базу по итогам налогового периода на сумму убытка, полученного по итогам *предыдущих* налоговых периодов, в которых налогоплательщик применял УСН с таким же объектом налогообложения.

Налогоплательщик вправе осуществлять перенос убытка на будущие налоговые периоды в течение *10 лет*, следующих за тем налоговым периодом, в котором получен этот убыток.

Убыток, не перенесённый на следующий год, может быть перенесён целиком или частично на любой год из последующих *девяти лет*.

Если налогоплательщик получил убытки более чем в одном налоговом периоде, перенос таких убытков на будущие налоговые периоды производится в той очерёдности, в которой они получены.

В случае прекращения налогоплательщиком деятельности по причине реорганизации правопреемник вправе уменьшать налоговую базу на сумму убытков, полученных организацией, прекратившей деятельность, до момента реорганизации.

Налогоплательщик обязан хранить документы, подтверждающие объём понесённого убытка и сумму, на которую была уменьшена налоговая база по каждому налоговому периоду в течение *всего срока* использования права на уменьшение налоговой базы на сумму убытка.

Убыток, полученный налогоплательщиком при применении иных режимов налогообложения, не принимается при переходе на УСН. Убыток, полученный налогоплательщиком при применении УСН, не принимается при переходе на иные режимы налогообложения.

Особенности исчисления налоговой базы при изменении налогового режима. Организации, которые до перехода на УСН при исчислении налога на прибыль организаций использовали *метод начислений*, при переходе на упрощённую систему налогообложения выполняют следующие правила:

14. Особенности исчисления налоговой базы

В налоговую базу <i>включаются</i> суммы денежных средств, полученные <i>до</i> перехода на УСН в оплату по договорам, исполнение которых налогоплательщик осуществляет <i>после</i> перехода на УСН	<i>Не включаются</i> в налоговую базу денежные средства, полученные <i>после</i> перехода на УСН, если эти суммы были включены в доходы при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций
Расходы, осуществлённые организацией <i>после</i> перехода на УСН, признаются расходами, вычитаемыми из налоговой базы <i>на дату их осуществления</i> , если оплата таких расходов была осуществлена <i>до</i> перехода на УСН	<i>Не вычитаются</i> из налоговой базы денежные средства, уплаченные <i>после</i> перехода на упрощённую систему налогообложения в оплату расходов организации, если <i>до</i> перехода на упрощённую систему налогообложения такие расходы были учтены при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций
на дату оплаты, если оплата была осуществлена <i>после</i> перехода организации на УСН	

Организации, применявшие УСН, при переходе на исчисление налоговой базы по налогу на прибыль организаций с использованием метода начислений выполняют следующие правила:

- признают в составе *доходов* доходы в сумме выручки от реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав) *в период* применения УСН, оплата (частичная оплата) которых не произведена *до даты* перехода на исчисление налоговой базы по налогу на прибыль по методу начисления;

- признают в составе *расходов* расходы на приобретение в период применения упрощённой системы налогообложения товаров (работ, услуг, имущественных прав), которые не были оплачены налогоплательщиком *до даты* перехода на исчисление налоговой базы по налогу на прибыль по методу начисления, если иное не предусмотрено главой 25 Кодекса.

15. Учёт НДС

Организации и индивидуальные предприниматели,	
применявшие общий режим обложения, при переходе на УСН	применявшие УСН, при переходе на общий режим налогообложения
Суммы НДС, исчисленные и уплаченные с сумм оплаты, полученной до перехода на УСН в счёт предстоящих поставок товаров, выполнения работ, оказания услуг, осуществляемых в период после перехода на УСН, при-нимают к вычету в налоговом периоде, предшествующем месяцу перехода на УСН, при наличии документов, свидетельствующих о возврате сумм налога покупателям	Суммы НДС, предъявленные при приобретении налогоплательщиком товаров (работ, услуг, имущественных прав), которые не были отнесены к расходам, вычитаемым из налоговой базы при применении УСН, принимают к <i>вычету</i> при переходе на общий режим налогообложения

При переходе налогоплательщика с объекта налогообложения в виде доходов на объект налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину расходов, расходы, относящиеся к налоговым периодам, в которых применялся объект налогообложения в виде доходов, при исчислении налоговой базы не учитываются.

Отчётные периоды по УСН – первый квартал, полугодие и девять месяцев. Налоговый период – календарный год.

Если объект налогообложения – доходы, то ставка налога составляет 6%.

Если объект налогообложения – доходы, уменьшенные на величину расходов, то ставка налога составляет 15%. Законами субъектов Федерации могут быть установлены дифференцированные налоговые ставки в пределах 5...15% в зависимости от категорий налогоплательщиков.

Налогоплательщик самостоятельно исчисляет налог как соответствующую налоговой ставке процентную долю налоговой базы.

Уплата налога и авансовых платежей по налогу производится по месту нахождения организации (месту жительства предпринимателя).

Налог уплачивается не позднее срока, установленного для подачи налоговой декларации за соответствующий налоговый период.

Авансовые платежи по налогу уплачиваются не позднее 25-го числа первого месяца, следующего за истекшим отчётным периодом.

Форма налоговой декларации и порядок её заполнения утверждаются Минфином Российской Федерации.

16. Порядок расчёта сумм платежей по единому налогу

Объект налогообложения	
доходы	доходы, уменьшенные на величину расходов
Налогоплательщик по итогам каждого отчётного периода исчисляет сумму <i>авансового платежа</i> по налогу, исходя из ставки налога и фактически полученных доходов или	
	доходов, уменьшенных на величину расходов
рассчитанных нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответственно первого квартала, полугодия, девяти месяцев с учётом ранее исчисленных сумм авансовых платежей по налогу	
Сумма налога (авансовых платежей) уменьшается на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) за этот же период времени, и на сумму выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности. Сумма налога (авансовых платежей) не может быть уменьшена более чем на 50%	

17. Сроки предоставления деклараций

По истечении налогового периода представляют налоговую декларацию в налоговые органы	
организации – по месту своего нахождения	предприниматели – по месту своего жительства
не позднее <i>31 марта</i> года, следующего за истекшим налоговым периодом	не позднее <i>30 апреля</i> года, следующего за истекшим налоговым периодом

4.2. ПОРЯДОК ЗАПОЛНЕНИЯ НАЛОГОВОЙ ДЕКЛАРАЦИИ ПО НАЛОГУ, УПЛАЧИВАЕМОМУ В СВЯЗИ С ПРИМЕНЕНИЕМ УСН

Порядок заполнения декларации налогоплательщиками, применяющими УСН, установлен Приказом Минфина Российской Федерации от 22 июня 2009 г. № 58н «Об утверждении формы налоговой декларации по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощённой системы налогообложения, и Порядка её заполнения» (с изменениями от 20.04. 2011 г.).

Декларация включает:

- титульный лист;
- Раздел 1 «Сумма налога, уплачиваемого в связи с применением упрощённой системы налогообложения, и минимального налога, подлежащая уплате в бюджет, по данным налогоплательщика»;
- Раздел 2 «Расчёт налога, уплачиваемого в связи с применением упрощённой системы налогообложения, и минимального налога».

Декларация представляется в налоговый орган по месту учёта налогоплательщика по установленной форме на бумажном носителе или по установленным форматам в электронном виде вместе с документами, которые в соответствии с Налоговым Кодексом должны прилагаться к Налоговой Декларации.

Днём представления Декларации в налоговый орган считается:

- дата получения в налоговом органе при её представлении лично или через представителя;
- дата отправки почтового отправления с описью вложения при её отправке по почте;
- дата отправки по телекоммуникационным каналам, зафиксированная в подтверждении специализированного оператора связи, при её передаче по телекоммуникационным каналам связи.

Декларация заполняется рукописным или машинописным способами, чернилами чёрного либо синего цвета. Возможна распечатка Декларации на принтере.

Не допускается:

- исправление ошибок с помощью корректирующего или иного аналогичного средства;
- скрепление листов Декларации, приводящее к порче бумажного носителя.

Каждому показателю Декларации соответствует *одно* поле, состоящее из определённого количества ячеек. В каждом поле указывается только один показатель. Исключение составляют дата и ставка налога.

Страницы Декларации имеют сквозную нумерацию, начиная с титульного листа, вне зависимости от наличия (отсутствия) и количества заполняемых разделов. Порядковый номер страницы проставляется в определённом для нумерации поле.

Например, показатель «Номер страницы» (показатель «Стр.»), имеющий три ячейки, записывается следующим образом: для первой страницы – 001, для второй – 002.

В верхней части каждой страницы Декларации указываются идентификационный номер налогоплательщика (ИНН) и код причины постановки на учёт (КПП) организации.

Заполнение полей Декларации значениями текстовых, числовых, кодовых показателей осуществляется слева направо, начиная с первой (левой) ячейки.

Показатель «Код по ОКАТО», под который отводится одиннадцать ячеек, отражается, начиная с первой ячейки. Незаполненные ячейки (справа от значения кода) заполняются нулями.

Все значения стоимостных показателей указываются в полных рублях. Значения показателей менее 50 коп. отбрасываются, а 50 коп. и более округляются до полного рубля.

Заполнение текстовых полей Декларации осуществляется *заглавными* печатными символами.

В случае отсутствия данных для заполнения показателя ставится прочерк. Прочерк представляет собой прямую линию, проведённую посередине ячеек по всей длине показателя или по правой части показателя при его неполном заполнении.

При распечатке на принтере Декларации, заполненной машинным способом, *допускается* отсутствие обрамления ячеек и прочерков для незаполненных ячеек. Расположение и размеры зон значений показателей не должны изменяться. Печать знаков должна выполняться шрифтом Courier New высотой 16...18 пунктов.

Титульный лист заполняется налогоплательщиком, кроме раздела «Заполняется работником налогового органа».

При заполнении данной страницы указываются:

- 1) для организаций – ИНН и КПП, присвоенные налоговым органом по месту представления Декларации, а для предпринимателя – ИНН;
- 2) номер корректировки.

При представлении в налоговый орган первичной Декларации по реквизиту «Номер корректировки» проставляется «0--». При представлении уточнённой Декларации указывается номер корректировки, отражающий, какая по счёту уточнённая Декларация представляется в налоговый орган (например, «1--», «2--» и т.д.).

Уточнённая Декларация представляется в налоговый орган по форме, действовавшей в том налоговом периоде, за который вносятся соответствующие изменения. При перерасчёте налоговой базы и суммы налога *не учитываются* результаты налоговых проверок, проведённых налоговым органом за тот налоговый период, по которому налогоплательщиком производится перерасчёт налоговой базы и суммы налога;

- 3) код налогового периода, за который представляется Декларация;
- 4) отчётный год, за который представляется Декларация;

18. Представление уточнённой декларации

Налогоплательщик обнаружил в Декларации, поданной в налоговый орган	
факт не отражения или неполноты отражения сведений, а также ошибки, приводящие к занижению суммы налога, подлежащей уплате	недостоверные сведения, а также ошибки, не приводящие к занижению суммы налога, подлежащей уплате
налогоплательщик обязан внести изменения в Декларацию и представить в налоговый орган уточнённую Декларацию (статья 81 НК)	налогоплательщик вправе внести необходимые изменения в Декларацию и представить в налоговый орган уточнённую Декларацию

19. Коды налоговых периодов

34	Календарный год
50	Последний налоговый период при реорганизации (ликвидации) организации (при прекращении деятельности в качестве индивидуального предпринимателя), при переходе на иной режим налогообложения

5) код налогового органа, в который представляется Декларация;
6) код вида места представления Декларации налогоплательщиком в налоговый орган (текст);

120 – по месту жительства индивидуального предпринимателя

210 – по месту нахождения российской организации;

7) наименование российской организации, соответствующее наименованию, указанному в учредительных документах (при наличии в наименовании латинской транскрипции таковая указывается), а случае подачи Декларации индивидуальным предпринимателем – его фамилия, имя, отчество (полностью, без сокращений, в соответствии с документом, удостоверяющим личность);

8) код вида экономической деятельности согласно Общероссийскому классификатору видов экономической деятельности (ОКВЭД);

9) номер контактного телефона налогоплательщика;

10) количество страниц, на которых составлена Декларация;

11) количество листов подтверждающих документов (копий), включая документы (копии), подтверждающие полномочия представителя налогоплательщика, приложенных к Декларации.

В разделе титульного листа «Достоверность и полноту сведений, указанных в настоящей декларации, подтверждаю» указывается:

1) в случае подтверждения достоверности и полноты сведений в Декларации руководителем организации-налогоплательщика или индивидуальным предпринимателем – «1»; в случае подтверждения достоверности и полноты сведений представителем налогоплательщика – «2»;

2) при представлении Декларации налогоплательщиком-организацией по строке «Фамилия, имя, отчество полностью» – построчно фами-

лия, имя, отчество руководителя организации полностью. Проставляется личная подпись руководителя организации, заверяемая печатью организации, и дата подписания;

3) при представлении Декларации налогоплательщиком-индивидуальным предпринимателем проставляется только его личная подпись в месте, отведённом для подписи, а также дата подписания Декларации;

4) при представлении Декларации представителем налогоплательщика – физическим лицом указываются построчно фамилия, имя, отчество представителя налогоплательщика полностью. Проставляется личная подпись представителя налогоплательщика, дата подписания, и указывается наименование документа, подтверждающего полномочия представителя налогоплательщика;

5) при представлении Декларации представителем налогоплательщика – юридическим лицом указываются построчно полностью фамилия, имя, отчество физического лица, уполномоченного в соответствии с документом, подтверждающим полномочия представителя налогоплательщика – юридического лица, удостоверить достоверность и полноту сведений, указанных в Декларации.

В поле «Наименование организации-представителя налогоплательщика» указывается наименование юридического лица, проставляется подпись лица, сведения о котором указаны по строке «Фамилия, имя, отчество полностью», заверяемая печатью юридического лица-представителя налогоплательщика и дата подписания.

В поле «Наименование документа, подтверждающего полномочия представителя» указывается наименование документа, подтверждающего полномочия представителя налогоплательщика.

Порядок заполнения Раздела 1 «Сумма налога, уплачиваемого в связи с применением упрощённой системы налогообложения, и минимального налога, подлежащая уплате в бюджет, по данным налогоплательщика».

20. Показатели раздела 1 Декларации

Строка 001	Объект налогообложения. Если объект налогообложения доходы – «1». Если объект налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов – «2»
Строка 010	Код Общероссийского классификатора объектов административно-территориального деления ОК 019-95 по месту нахождения организации (по месту жительства индивидуального предпринимателя)
Строка 020	Код бюджетной классификации РФ в соответствии с бюджетной классификацией, по которому подлежит зачислению сумма налога, уплачиваемого в связи с применением упрощённой системы налогообложения (исчислена к уплате сумма авансовых платежей)
Строка 030	Сумма авансового платежа по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощённой системы налогообложения, исчисленная к уплате за первый квартал

Строка 040	Сумма авансового платежа по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощённой системы налогообложения, исчисленная к уплате за полугодие с учётом суммы авансового платежа, исчисленного за первый квартал	
Строка 050	Сумма авансового платежа по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощённой системы налогообложения, исчисленная к уплате за девять месяцев с учётом суммы авансового платежа, исчисленного за полугодие	
Строка 060	Сумма налога, уплачиваемого в связи с применением упрощённой системы налогообложения, подлежащая уплате за налоговый период с учётом суммы авансового платежа, исчисленного за девять месяцев	
	Если объект налогообложения – доходы, значение показателя по коду строки 060 определяют путём уменьшения суммы исчисленного налога за налоговый период на сумму уплаченных (в пределах исчисленных сумм) за этот период обязательных страховых взносов, а также выплаченных работникам в течение периода из средств налогоплательщика пособий по временной нетрудоспособности и авансового платежа по налогу за девять месяцев. Показатель указывается, если значение разницы между показателями по кодам строк 260, 280 и 050 больше или равно нулю	Если объект налогообложения – доходы, уменьшенные на величину расходов, значение показателя определяют как разность значений строк 260 и 050. Показатель указывается, если значение показателя по коду строки 260 больше или равно значению показателя по коду строки 050 и сумма исчисленного налога за налоговый период больше или равна сумме исчисленного минимального налога
Строка 070	Сумма налога, уплачиваемого в связи с применением упрощённой системы налогообложения, к уменьшению за налоговый период	
	Если объект налогообложения – доходы, значение показателя определяют как разность значений строки 050 и строки 260, за минусом значения по коду строки 280. Показатель указывается, если значение разницы между показателями по кодам строк 260, 280 и 050 меньше нуля	Если объект налогообложения – доходы, уменьшенные на величину расходов, значение показателя определяют как разность значений строк 050 и 260, если значение показателя по коду строки 050 больше значения показателя по коду строки 260 и значение показателя по коду строки 270 меньше или равно значению показателя по коду строки 260, или как значение показателя по коду строки 050, если значение показателя по коду строки 260 меньше значения показателя по коду строки 270

Строка 080	Указывается код бюджетной классификации РФ в соответствии с бюджетной классификацией, по которому подлежит зачислению сумма минимального налога, уплачиваемого в связи с применением УСН
Строка 090	Если у налогоплательщика возникает обязанность произвести уплату минимального налога, указывается сумма минимального налога, подлежащая уплате за налоговый период. Показатель соответствует значению показателя по коду строки 270. Он указывается, если значение показателя по коду строки 270 больше значения показателя по коду строки 260

Порядок заполнения Раздела 2 «Расчёт налога, уплачиваемого в связи с применением упрощённой системы налогообложения, и минимального налога». По коду строки 201 указывается ставка налога в размере 6%, если объектом налогообложения являются доходы, и 15%, либо ставка налога, установленная Законом субъекта Российской Федерации в пределах 5...15%, если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов.

По коду строки 210 указывается сумма полученных налогоплательщиком доходов за налоговый период.

21. Порядок признания доходов

Учитываются	Не учитываются	
доходы от реализации, определяемые в соответствии со статьёй 249 НК; внереализационные доходы, определяемые в соответствии со статьёй 250 НК	доходы, указанные в статье 251 НК	
	доходы организации, облагаемые налогом на прибыль организаций по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 3 и 4 статьи 284 НК	доходы индивидуального предпринимателя, облагаемые налогом на доходы физических лиц по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 2, 4 и 5 статьи 224 НК

Если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов, то налогоплательщик указывает:

по строке 220 – сумму произведённых за налоговый период расходов, определяемых в порядке, установленном статьёй 346.16 НК. Налогоплательщики имеют право включить в расходы сумму разницы между суммой уплаченного минимального налога и суммой налога, исчисленной в общем порядке, полученную за предыдущий период;

по строке 230 – сумму убытка, полученного в предыдущем (предыдущих) налоговом (налоговых) периоде (периодах), уменьшающую налоговую базу за налоговый период.

По коду строки 240 указывается налоговая база для исчисления налога за налоговый период.

Если объектом налогообложения являются доходы, то налоговая база соответствует значению показателя по коду строки 210.

Если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов, значение показателя определяют как разность значений строк 210, 220 и 230, если значение разницы между показателями по кодам строк 210, 220 и 230 больше нуля.

По коду строки 250 указывается сумма полученного налогоплательщиком за налоговый период убытка. Убыток определяют как разность значений строк 220 и 210, если значение показателя по коду строки 210 меньше значения показателя по коду строки 220.

По коду строки 260 указывается сумма налога, исчисленная исходя из ставки налога и налоговой базы, определяемой нарастающим итогом с начала налогового периода до его окончания (значение показателя по коду строки 240, умноженное на значение показателя по коду строки 201 и делённое на 100).

При получении по итогам налогового периода убытков по коду строки 260 налогоплательщиком проставляется прочерк.

По коду строки 270 указывается сумма исчисленного за налоговый период минимального налога. Значение показателя определяют как значение показателя по коду строки 210, умноженное на 1 и делённое на 100.

Налогоплательщики, объектом налогообложения у которых являются доходы, строки 220, 230, 250, 270 не заполняют.

В случае если за налоговый период по коду строки 260 отсутствует значение показателя (проставлен прочерк) либо указанное по данному коду строки значение показателя окажется меньше значения показателя, указанного по коду строки 270, то значение показателя по коду строки 270 отражается по коду строки 090.

Если объектом налогообложения являются доходы, то по коду строки 280 указывается сумма уплаченных (в пределах исчисленных сумм) за налоговый период страховых взносов на обязательное страхование, а также выплаченных работникам за налоговый период из средств налогоплательщика пособий по временной нетрудоспособности, уменьшающая (но не более чем на 50%) сумму исчисленного налога.

Налогоплательщики, объектом налогообложения у которых являются доходы, уменьшенные на величину расходов, эту строку не заполняют.

4.3. ОСОБЕННОСТИ ПРИМЕНЕНИЯ УСН ИНДИВИДУАЛЬНЫМИ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЯМИ НА ОСНОВЕ ПАТЕНТА

Индивидуальные предприниматели, осуществляющие виды деятельности, указанные в пункте 2 статьи 346.25.1, вправе перейти на упрощённую систему налогообложения на основе *патента*.

В частности, это следующие виды предпринимательской деятельности:

- ремонт и пошив швейных, меховых и кожаных изделий, головных уборов и изделий из текстильной галантереи, ремонт, пошив и вязание трикотажных изделий;
- ремонт и техническое обслуживание бытовой радиоэлектронной аппаратуры, бытовых машин и бытовых приборов, ремонт и изготовление металлоизделий;
- техническое обслуживание и ремонт автотранспортных средств;
- услуги по ведению домашнего хозяйства;
- ремонт и строительство жилья и других построек;
- услуги по обучению, в том числе услуги по репетиторству;
- осуществление частной детективной деятельности лицом, имеющим лицензию.

Индивидуальный предприниматель вправе привлекать наёмных работников, в том числе по договорам гражданско-правового характера, среднесписочная численность которых не должна превышать за налоговый период *пять* человек.

Если по итогам года доходы налогоплательщика превысили 60 млн. р. или в течение года превышена допустимая численность наёмных работников, предприниматель утрачивает право на применение УСН на основе *патента* и переходит на общий режим налогообложения с начала периода, на который ему был выдан патент. Суммы налогов, подлежащие уплате в соответствии с общим режимом, исчисляются и уплачиваются в порядке, предусмотренном законодательством для вновь зарегистрированных индивидуальных предпринимателей

Решение о возможности применения индивидуальными предпринимателями УСН на основе патента принимается законами соответствующих субъектов Федерации.

Принятие таких решений *не препятствует* индивидуальным предпринимателям применять по своему выбору общий порядок УСН. Переход с УСН на основе патента на общий порядок применения УСН и обратно может быть осуществлён только после истечения периода, на который выдаётся патент.

Патент выдаётся налоговым органом по выбору налогоплательщика на период от одного до 12 месяцев. Налоговым периодом считается срок, на который выдан патент.

Заявление на получение патента подаётся индивидуальным предпринимателем в налоговый орган по месту постановки на учёт не позднее, чем за *один месяц* до начала применения индивидуальным предпринимателем УСН на основе патента.

Налоговый орган обязан *в десятидневный* срок выдать патент или уведомить об отказе в выдаче патента. При выдаче патента заполняется

его дубликат, который хранится в налоговом органе. Патент действует только в том субъекте Федерации, на территории которого он выдан.

Налогоплательщик, имеющий патент, вправе подавать заявление на получение другого патента на территории другого субъекта Федерации.

Годовая стоимость патента = потенциально возможный к получению индивидуальным предпринимателем годовой доход по определённому виду деятельности $\times 6\%$;

Стоимость патента на N месяцев = годовая стоимость патента / $12 \cdot N$

Размер потенциально возможного к получению предпринимателем годового дохода устанавливается на календарный год законами субъектов Федерации по каждому из видов предпринимательской деятельности, по которому разрешается применение индивидуальными предпринимателями УСН на основе патента.

Допускается дифференциация такого годового дохода с учётом особенностей и места ведения предпринимательской деятельности.

Оплата *одной трети* стоимости патента – не позднее *25 календарных дней после начала* осуществления предпринимательской деятельности на основе патента

Оплата оставшейся части стоимости патента – не позднее *25 календарных дней со дня окончания периода*, на который был получен патент. Оплата патента подлежит уменьшению на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование

При нарушении условий применения упрощённой системы налогообложения на основе патента, а также при неоплате (неполной оплате) одной трети стоимости патента в срок, индивидуальный предприниматель теряет право на применение УСН на основе патента в периоде, на который был выдан патент.

В этом случае предприниматель должен уплачивать налоги в соответствии с общим режимом налогообложения. Стоимость патента, уплаченная индивидуальным предпринимателем, не возвращается.

Предприниматель обязан сообщить в налоговый орган об утрате права на применение УСН на основе патента и переходе на иной режим налогообложения в течение *15 календарных дней* с начала применения иного режима налогообложения.

Предприниматель, перешедший с УСН на основе патента на иной режим налогообложения, вправе вновь перейти на УСН на основе патента не ранее чем через *три года* после того, как он утратил право на применение упрощённой системы налогообложения на основе патента.

Налоговая декларация налогоплательщиками УСН на основе патента в налоговые органы *не представляется*.

4.4. КНИГА УЧЁТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ

Налогоплательщики ведут налоговый учёт доходов в порядке, установленном статьёй 346.24 Кодекса, в Книге учёта доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощённую систему налогообложения, форма и порядок заполнения которой утверждаются Министерством финансов Российской Федерации.

Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие УСН, ведут Книгу учёта доходов и расходов, в которой в *хронологической последовательности* на основе первичных документов *позиционным способом* отражают все хозяйственные операции за отчётный (налоговый) период.

Налогоплательщики должны обеспечивать полноту, непрерывность и достоверность учёта показателей своей деятельности, необходимых для исчисления налоговой базы и суммы налога.

Ведение Книги учёта доходов и расходов, а также документирование фактов предпринимательской деятельности осуществляется на русском языке. Первичные учётные документы, составленные на иных языках, должны иметь построчный перевод на русский язык.

Книга учёта доходов и расходов может вестись как на бумажных носителях, так и в электронном виде. При ведении Книги учёта доходов и расходов в электронном виде налогоплательщики обязаны по окончании отчётного (налогового) периода вывести её на бумажные носители. На каждый очередной налоговый период открывается новая Книга учёта доходов и расходов.

Книга учёта доходов и расходов должна быть пронумерована и пронумерована. На последней странице пронумерованной и прошнурованной налогоплательщиком Книги учёта доходов и расходов указывается количество содержащихся в ней страниц, которое подтверждается подписью руководителя организации (предпринимателя) и скрепляется печатью организации (предпринимателя – при её наличии), а также заверяется подписью должностного лица налогового органа и скрепляется печатью налогового органа. Если Книга ведётся обычным способом, то эти действия следует выполнить до начала регистрации операций, если же Книга ведётся в электронном виде – то после окончания налогового периода.

Налоговая служба несколько раз меняла мнение относительно необходимости заверения в налоговом органе Книги учёта доходов и расходов. В Налоговом кодексе такого требования нет, однако оно присутствует в Порядке заполнения. На настоящий момент отсутствие заверения Книги учёта доходов и расходов может рассматриваться как грубое нарушение правил учёта доходов и расходов, и повлечь ответственность налогоплательщика в соответствии со статьёй 120 НК РФ.

Исправление ошибок в Книге учёта доходов и расходов должно быть обосновано и подтверждено подписью руководителя организации (предпринимателя) с указанием даты исправления и печатью организации (предпринимателя – при её наличии).

Порядок заполнения раздела I «Доходы и расходы». В графах 1 – 3 указываются порядковый номер хозяйственной операции, дата и номер первичного документа и содержание этой операции.

В графе 4 отражаются все доходы налогоплательщика, за исключением:

- доходов, указанных в ст. 251 НК РФ;
- доходов организации, облагаемые налогом на прибыль организаций по налоговым ставкам, отличным от ставки 20%;
- доходы индивидуального предпринимателя, облагаемые налогом на доходы физических лиц по налоговым ставкам, отличным от ставки 13%.

Организации, которые до перехода на упрощённую систему налогообложения при исчислении налога на прибыль организаций использовали метод *начислений*, при переходе на УСН в графе 4 на дату перехода на упрощённую систему налогообложения отражают в доходах суммы денежных средств, полученные *до перехода* на УСН в оплату по договорам, исполнение которых налогоплательщик осуществляет *после* перехода на УСН.

Не включаются в налоговую базу денежные средства, полученные *после* перехода на УСН, если эти суммы уже были включены в доходы при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

В графе 5 налогоплательщик отражает свои расходы, которые можно принять в целях налогообложения.

Графа 5 в *обязательном порядке* заполняется налогоплательщиком, применяющим упрощённую систему налогообложения с объектом налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину расходов.

Налогоплательщик, применяющий упрощённую систему налогообложения с объектом налогообложения в виде доходов *вправе* отражать в графе 5 расходы, связанные с получением доходов.

Справочная часть раздела I заполняется налогоплательщиком, выбравшим в качестве объекта налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов».

По строке 010 указывается сумма полученных налогоплательщиком доходов за налоговый период (итоговый показатель графы 4 раздела I Книги учёта доходов и расходов).

По строке 020 указывается сумма произведённых налогоплательщиком расходов за налоговый период (итоговый показатель графы 5 раздела I Книги учёта доходов и расходов).

По строке 030 указывается сумма разницы между суммой уплаченного за предыдущий налоговый период минимального налога и суммой исчисленного за этот же период времени в общем порядке налога.

По строке 040 отражается налоговая база, которая определяется как разность между доходами и расходами, а также минимальным налогом, уплаченным за предыдущий налоговый период. Отрицательное значение по этой строке не отражается. Если налогоплательщик получил убыток за налоговый период, то он отражается по строке 041.

Порядок заполнения раздела II «Расчёт расходов на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств и на приобретение (создание самим налогоплательщиком) материальных активов, учитываемых при исчислении налоговой базы по налогу за отчётный (налоговый) период». Этот раздел заполняется налогоплательщиком, выбравшим в качестве объекта налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов».

Налогоплательщик должен указать отчётный (налоговый) период, за который производится расчёт расходов на основные средства и нематериальные активы (I квартал, полугодие, 9 месяцев, год).

Расходы отражаются в последнее число отчётного (налогового) периода в размере уплаченных сумм. В течение налогового периода расходы принимаются за отчётные периоды равными долями только по основным средствам и нематериальным активам, *используемым* при осуществлении предпринимательской деятельности.

Расходы на основные средства и нематериальные активы отражаются в разделе позиционным способом отдельно по *каждому объекту*.

Порядковый номер операции указывается в первой графе, затем записывается наименование объекта основных средств или нематериальных активов в соответствии с техническим паспортом, инвентарными карточками и иными документами на объект основных средств или нематериальных активов.

В графах 3 – 5 указываются число, месяц и год:

- оплаты объектов на основании первичных документов;
- подачи документов на государственную регистрацию объектов основных средств, права на которые подлежат государственной регистрации в соответствии с законодательством России;
- ввода в эксплуатацию (принятия к бухгалтерскому учёту) объектов.

В графе 6 указывается первоначальная стоимость объекта, приобретённого (сооружённого, изготовленного или созданного самим налогоплательщиком) в период применения УСН. Эта стоимость определяется в порядке, установленном нормативными правовыми актами о бухгалтерском учёте.

Первоначальная стоимость отражается в том отчётном (налоговом) периоде, в котором произошло последнее по времени одно из следующих событий:

- ввод в эксплуатацию объекта (принятие к учёту);
- подача документов на государственную регистрацию прав на объект основных средств;
- оплата (завершение оплаты) расходов на приобретение (сооружение, изготовление) объекта.

Аналогичным образом определяется период, в котором отражается увеличение (уменьшение) первоначальной стоимости основного средства в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации и технического перевооружения.

Срок полезного использования объекта указывается в графе 7. Если объект приобретён (сооружён, изготовлен) и введён в эксплуатацию (принят к учёту) в период применения УСН, то графа 7 не заполняется.

В графе 8 указываются:

- остаточная стоимость объектов, приобретённых (сооружённых, изготовленных) до перехода на УСН;
- расходы на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств, приобретённых до перехода на УСН.

Остаточная стоимость каждого объекта и расходы на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств указывается в графе 8 в том отчётном (налоговом) периоде применения УСН, в котором произошло последнее по времени одно из следующих событий:

- ввод в эксплуатацию (принятие на учёт) объекта;
- подача документов на государственную регистрацию прав;
- оплата (завершение оплаты) расходов на приобретение (сооружение, изготовление, создание) объекта.

Индивидуальные предприниматели при переходе с иных режимов налогообложения на УСН вправе при определении остаточной стоимости применять правила, установленные для организаций.

В графе 9 указывается количество кварталов эксплуатации в налоговом периоде оплаченного и введённого в эксплуатацию (принятого к бухгалтерскому учёту) объекта. В графе 10 указывается доля стоимости объекта, принимаемая в расходы за налоговый период, а в графе 11 доля стоимости этого объекта, принимаемая в расходы в каждом квартале отчётного (налогового) периода, определяемая как отношение данных графы 10 к данным графы 9. Значение данного показателя округляется до второго знака после запятой.

В графе 12 отражается сумма расходов на основные средства и нематериальные активы, включаемая в состав расходов, учитываемых при исчислении налоговой базы по налогу за *каждый квартал* налогового периода.

По объектам, приобретённым (сооружённым, изготовленным, созданным самим налогоплательщиком) и введённым в эксплуатацию (принятым к бухгалтерскому учёту) *в период применения УСН*, эта сумма определяется как произведение граф 6 и 11, делённое на 100.

По объектам, приобретённым (сооружённым, изготовленным, созданным самим налогоплательщиком) *до перехода на УСН*, эта сумма определяется как произведение граф 8 и 11, делённое на 100.

Сумма расходов по данной графе за отчётный (налоговый) период отражается в последний день последнего квартала налогового периода в графе 7.

В графе 13 отражается сумма расходов на основные средства и нематериальные активы, включаемая в состав расходов, учитываемых при исчислении налоговой базы за *налоговый период*. Данная сумма расходов определяется как произведение граф 12 и 9.

В графе 14 отражается сумма расходов на основные средства и нематериальные активы, учтённая в составе расходов при исчислении налоговой базы по налогу за *предыдущие* налоговые периоды (данные графы 13 второго раздела за предыдущие налоговые периоды). Если объекты приобретены в период применения УСН, то графа 14 не заполняется.

В графе 15 отражается оставшаяся часть расходов на приобретение (сооружение, изготовление, создание) объектов, подлежащая списанию в последующих отчётных (налоговых) периодах:

графа 8 – графа 13 – графа 14.

Если объекты приобретены в период применения УСН, то графа 15 не заполняется.

В графе 16 указываются число, месяц и год выбытия (реализации) объекта основных средств или нематериальных активов.

По итоговой строке данного раздела II за отчётный (налоговый) период отражается сумма значений показателей граф 6, 8, 12 – 15.

Порядок заполнения раздела III «Расчёт суммы убытка, уменьшающей налоговую базу по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощённой системы налогообложения» (коды строк 010 – 200). Этот раздел заполняется, если налогоплательщик выбрал объект налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину расходов, и получил по итогам предыдущего (предыдущих) периода (периодов) убытки от осуществляемой предпринимательской деятельности, в отношении которой применяется УСН.

По строке 010 указывается сумма убытков, полученных по итогам предыдущих налоговых периодов, которые не были перенесены на начало истекшего налогового периода. По строкам 020 – 110 указываются суммы убытка по годам их образования. Эти суммы должны соответствовать значениям показателей по строкам 150 – 250 раздела III Книги учёта доходов и расходов за предыдущий налоговый период.

По строке 120 указывается налоговая база за истекший налоговый период (соответствует значению показателя по строке 040 справочной части раздела I Книги доходов и расходов).

По строке 130 указывается сумма убытков, на которую налогоплательщик фактически уменьшил налоговую базу за истекший налоговый период (но не более суммы, указанной по строке 010).

По строке 140 указывается сумма убытка за истекший налоговый период (соответствует значению показателя по строке 041 справочной части Раздела I Книги доходов и расходов).

По строке 150 указывается сумма убытков, которые налогоплательщик вправе перенести на будущие налоговые периоды (строка 010 – строка 130 + строка 140). Этот показатель переносится в раздел III Книги доходов и расходов за следующий налоговый период и указывается по коду строки 010.

По строкам 160 – 250 указываются суммы убытков, которые не были перенесены при уменьшении налоговой базы за истекший налоговый период, по годам их образования. Сумма значений показателей по кодам строк 160 – 250 соответствует значению показателя по строке 150 раздела III Книги доходов и расходов.

Значения показателей по строкам 160 – 250 переносятся в раздел III Книги учёта доходов и расходов за следующий налоговый период и указываются по строкам 020 – 110.

Порядок заполнения Книги учёта доходов индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощённую систему налогообложения на основе патента. Индивидуальные предприниматели, применяющие упрощённую систему налогообложения на основе патента, ведут Книгу учёта доходов индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощённую систему налогообложения на основе *патента*, в которой в хронологической последовательности на основе первичных документов позиционным способом отражают все хозяйственные операции, связанные с получением доходов, в периоде, на который получен патент.

Налогоплательщики должны обеспечивать полноту, непрерывность и достоверность учёта *доходов*, получаемых в связи с осуществлением видов предпринимательской деятельности, налогообложение которых осуществляется по упрощённой системе налогообложения на основе патента.

Порядок заполнения раздела I «Доходы». В графах 1 – 3 указываются порядковый номер хозяйственной операции, дата и номер первичного документа и содержание этой операции.

В графе 4 отражаются доходы, полученные в связи с осуществлением предпринимательской деятельности, указанной в патенте, за исключением:

- доходов, указанных в ст. 251 НК РФ;
- доходы индивидуального предпринимателя, облагаемые налогом на доходы физических лиц по налоговым ставкам, отличным от ставки 13%;
- доходы, полученные по иным видам предпринимательской деятельности, налогообложение которых осуществляется в соответствии с иными режимами налогообложения.

5. ВЕДЕНИЕ УЧЁТА ПРИ СИСТЕМЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В ВИДЕ ЕДИНОГО НАЛОГА НА ВМЕНЁННЫЙ НАЛОГ ДЛЯ ОТДЕЛЬНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ (ЕНВД)

5.1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

Система налогообложения в виде единого налога на вменённый доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД) установлена гл. 26.3 НК. ЕНВД вводится в действие нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга. ЕНВД применяется наряду с общей системой налогообложения и иными режимами налогообложения (п. 1 ст. 346.26 НК).

ЕНВД заменяет уплату налогов, приведённых в табл. 22.

Исчисление и уплата иных налогов и сборов осуществляются налогоплательщиками ЕНВД в соответствии с иными режимами налогообложения.

Налогоплательщики ЕНВД уплачивают страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний при выплате налогоплательщиками вознаграждений работникам.

Индивидуальные предприниматели, не производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, уплачивают соответствующие страховые взносы в ПФ РФ и фонды обязательного медицинского страхования (п. 1 ст. 14 Закона о страховых взносах). Эти предприниматели не уплачивают страховые взносы на случай временной нетрудоспособности

22. Налоги, от которых освобождаются плательщики ЕНВД

Налоги, от которых освобождаются	
организация	индивидуальный предприниматель
Налог на прибыль организаций (в части деятельности, облагаемой ЕНВД)	Налог на доходы физических лиц (в части деятельности, облагаемой ЕНВД)
Налог на имущество организаций (в отношении имущества, используемого в деятельности, облагаемой ЕНВД)	Налог на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого в деятельности, облагаемой ЕНВД)
НДС (в части деятельности, облагаемой ЕНВД), за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ	

и в связи с материнством в ФСС РФ. Но они вправе добровольно вступить в правоотношения по социальному страхованию на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством и уплачивать за себя страховые взносы в соответствии с Федеральным законом «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством» (п. 5 ст. 14 Закона).

5.2. ВИДЫ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ, ПО КОТОРЫМ ПРИМЕНЯЕТСЯ ЕНВД

ЕНВД может применяться по решениям представительных органов в отношении видов предпринимательской деятельности, представленных в ст. 346.26 НК. Если определённый вид предпринимательской деятельности предусмотрен ст. 346.26 НК, но не введён в муниципальном районе, налогоплательщик не вправе применять ЕНВД.

ЕНВД применяется в отношении небольших экономических субъектов, например:

- организаций и индивидуальных предпринимателей, оказывающих автотранспортные услуги, и имеющих *не более 20 транспортных средств*, предназначенных для оказания таких услуг;
- предприятий розничной торговли, осуществляемой через магазины и павильоны с площадью торгового зала *не более 150 м²* по каждому объекту организации торговли;
- предприятий, оказывающих услуги общественного питания, с площадью зала обслуживания посетителей *не более 150 м²* по каждому объекту организации общественного питания;
- организаций и индивидуальных предпринимателей, оказывающих услуги по временному размещению и проживанию, использующими в каждом объекте предоставления данных услуг общую площадь помещений для временного размещения и проживания *не более 500 м²* и др.

В таблице 23 представлены ограничения на применение ЕНВД.

23. Ограничения применения ЕНВД

ЕНВД не применяется (п. 2,2.1 и 2.2 ст. 346.26 НК)	
При исполнении договора	– простого товарищества (совместной деятельности); – доверительного управления имуществом
Налогоплательщики	– отнесённые к категории «крупнейших»; – перешедшие на УСНО на основе патента; – в которых доля участия других организаций $\geq 25\%$.

ЕНВД не применяется (п. 2,2.1 и 2.2 ст. 346.26 НК)	
Налогоплательщики	<p>Исключения:</p> <ul style="list-style-type: none"> – организации, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов общественных организаций инвалидов, если: <ul style="list-style-type: none"> • доля инвалидов в среднесписочной численности работников $\geq 50\%$; • доля инвалидов в фонде оплаты труда $\geq 25\%$; – организации потребительской кооперации (потребительские общества, их союзы); – хозяйственные общества, единственными учредителями которых являются потребительские общества и их союзы; – организации, у которых среднесписочная численность работников за предшествующий календарный год ≥ 100 человек
При некоторых видах деятельности	– ст. 346.26 НК РФ

5.3. ОБЪЕКТ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ, НАЛОГОВАЯ БАЗА, НАЛОГОВАЯ СТАВКА, НАЛОГОВЫЙ ПЕРИОД, СРОК УПЛАТЫ НАЛОГА

Объекты налогообложения, налоговая база и порядок её расчёта указаны в статье 346.29 НК.

Объектом налогообложения для применения налога признаётся вменённый доход. Вменённый доход – потенциально возможный доход налогоплательщика единого налога, рассчитываемый с учётом совокупности условий, непосредственно влияющих на получение указанного дохода (ст. 346.27 НК).

Налоговой базой признаётся величина вменённого дохода – производство базовой доходности по соответствующему виду предпринимательской деятельности, исчисленной за налоговый период, и величины физического показателя, характеризующего данный вид деятельности.

Базовая доходность – условная месячная доходность в стоимостном выражении на ту или иную единицу физического показателя, характеризующего определённый вид предпринимательской деятельности в различных сопоставимых условиях, которая используется для расчёта величины вменённого дохода (ст. 346.27 НК).

Для исчисления суммы ЕНВД в зависимости от вида предпринимательской деятельности используются следующие физические показатели, характеризующие определённый вид предпринимательской деятельности, и базовая доходность в месяц (табл. 24).

**24. Физические показатели, характеризующие виды
предпринимательской деятельности,
и значения базовой доходности в месяц (ст. 346.29 НК РФ)**

Вид предпринимательской деятельности	Физический показатель	Базовая доходность в месяц, р.
Оказание бытовых услуг	Количество работников, включая индивидуального предпринимателя	7500
Оказание ветеринарных услуг		7500
Оказание услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств		12 000
Развозная и разносная розничная торговля		4500
и др.		

Базовая доходность корректируется (умножается) на коэффициенты $K1$ и $K2$. $K1$ – устанавливаемый на календарный год коэффициент-дефлятор, который подлежит официальному опубликованию в порядке, установленном Правительством Российской Федерации (ст. 346.27 НК). $K1$ составляет: в 2009 г. – 1,148, в 2010 г. – 1,295, в 2011 г. – 1,372; $K2$ – корректирующий коэффициент базовой доходности, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности. К таким особенностям относятся: ассортимент товаров (работ, услуг), сезонность, режим работы, величина доходов, место ведения предпринимательской деятельности, площадь информационного поля наружной рекламы и иные особенности (ст. 346.27 НК).

Таким образом, для каждого вида деятельности величина вменённого дохода за месяц определяется по формуле:

$$\text{Вменённый доход за месяц} = \text{Физический показатель} \times \text{Базовая доходность} \times K1 \times K2.$$

В случае, если в течение налогового периода у налогоплательщика произошло изменение величины физического показателя, налогоплательщик при исчислении суммы единого налога учитывает указанное изменение с начала того месяца, в котором произошло изменение величины физического показателя.

Размер вменённого дохода за квартал, в течение которого осуществлена соответствующая государственная регистрация налогоплательщика, рассчитывается исходя из полных месяцев начиная с месяца, следующего за месяцем указанной государственной регистрации.

Корректирующий коэффициент $K2$ определяется как произведение установленных нормативными правовыми актами представительных органов значений, учитывающих влияние на результат предпринимательской деятельности вышеперечисленных факторов.

Значения корректирующего коэффициента K_2 устанавливаются представительными органами на период не менее чем календарный год и могут быть установлены в пределах от 0,005 до 1 включительно.

Ставка ЕНВД составляет 15% налоговой базы. Таким образом, сумма ЕНВД равна:

$$\text{ЕНВД} = \sum_{i=1}^{i=N} \text{Временный доход}_i \times 15\%,$$

где i – номер месяца, входящего в налоговый период; N – количество месяцев, входящих в налоговый период.

Пример. Предприниматель Соболев А.В. оказывает бытовые услуги населению. Во втором квартале 2011 г. с 1 апреля по 18 мая у него трудилось 4 человека, включая его самого, а после этой даты и до 30 июня – 5 человек. Для данного вида деятельности местными органами власти установлен коэффициент K_2 в размере 0,7. Таким образом, сумма ЕНВД за второй квартал 2011 г. составит:

– за апрель 2011 г. – 4322 р. (4 чел. \times 7500 р./чел. \times 1,372 \times 0,7 \times 15%);
– за май–июнь 2011 г. – 10 805 р. (5 чел. \times 7500 р./чел. \times 2 мес. \times 1,372 \times 0,7 \times 15%). Итого – 15 127 р.

Сумма ЕНВД, исчисленная за налоговый период, уменьшается налогоплательщиками на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, обязательное медицинское страхование, обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) за этот же период времени при выплате налогоплательщиками вознаграждений работникам, занятым в тех сферах деятельности налогоплательщика, по которым уплачивается ЕНВД, а также на сумму страховых взносов в виде фиксированных платежей, уплаченных ИП за своё страхование, и на сумму выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности. При этом сумма ЕНВД не может быть уменьшена более чем на 50% (п. 2 ст. 346.32 НК).

Налоговым периодом по ЕНВД признаётся квартал (статья 346.30 НК).

Уплата ЕНВД производится налогоплательщиком по итогам налогового периода не позднее 25-го числа первого месяца следующего налогового периода (п. 1 ст. 346.32 НК).

5.4. ПОРЯДОК ПОСТАНОВКИ НА УЧЁТ И СНЯТИЯ С УЧЁТА ПЛАТЕЛЬЩИКА ЕНВД

Организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие виды предпринимательской деятельности, переведённые на ЕНВД, обязаны встать на учёт в налоговом органе (п. 2 ст. 346.28):

– по месту осуществления предпринимательской деятельности – в общем случае. Если деятельность осуществляется на различных территориях, на которых действуют несколько налоговых органов, то постановка на учёт в качестве плательщика ЕНВД осуществляется в налоговом органе, на подведомственной территории которого расположено место осуществления предпринимательской деятельности, указанное первым в заявлении о постановке на учёт в качестве плательщика ЕНВД;

– по месту нахождения организации (месту жительства ИП) – если видами деятельности являются:

- а) оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов;
- б) развозная и переносная розничная торговля;
- в) размещение рекламы на транспортных средствах.

Для постановки на учёт в качестве плательщика ЕНВД организации и ИП подают заявление в налоговые органы в течение 5 дней со дня начала осуществления предпринимательской деятельности, подлежащей налогообложению ЕНВД (п. 3 ст. 346.28 НК РФ). Налоговый орган в течение 5 дней со дня получения соответствующего заявления выдаёт уведомление о постановке на учёт в качестве плательщика ЕНВД.

Снятие с учёта плательщика ЕНВД при прекращении им деятельности, облагаемой ЕНВД, осуществляется на основании заявления, поданного в налоговый орган в течение 5 дней со дня прекращения предпринимательской деятельности, облагаемой ЕНВД.

Формы данных заявлений организации и индивидуального предпринимателя утверждены Приказом ФНС от 26.04.2005 г. № ММ-7-6/5.

Налоговый орган в течение 5 дней со дня получения заявления о снятии с учёта, в качестве плательщика ЕНВД направляет налогоплательщику уведомление о снятии его с учёта.

5.5. НАЛОГОВАЯ ДЕКЛАРАЦИЯ

Налоговая декларация по ЕНВД по итогам налогового периода представляется в налоговый орган не позднее 20-го числа первого месяца следующего налогового периода (пункт 3 статьи 346.32 НК).

Форма Декларации и порядок её заполнения утверждены Приказом Минфина от 08.12.2008 № 137н. Декларация состоит из:

- титульного листа;
- раздела 1 «Сумма единого налога на вменённый доход для отдельных видов деятельности, подлежащая уплате в бюджет, по данным налогоплательщика»;
- раздела 2 «Расчёт суммы единого налога на вменённый доход для отдельных видов деятельности»;
- раздела 3 «Расчёт суммы единого налога на вменённый доход за налоговый период».

При заполнении Декларации значения корректирующего коэффициента *K2* округляются до третьего знака после запятой.

Значения физических показателей указываются в целых единицах.

Все значения стоимостных показателей декларации указываются в полных рублях. Значения стоимостных показателей менее 50 коп. (0,5 единицы) отбрасываются, а 50 коп. (0,5 единицы) и более округляются до полного рубля (целой единицы) (п. 11 ст. 346.29 НК).

Декларация представляется в налоговый орган по месту учёта налогоплательщика на бумажном носителе или в электронном виде вместе с документами, которые в соответствии с НК должны к ней прилагаться.

5.6. ВЕДЕНИЕ КАССОВЫХ ОПЕРАЦИЙ ПРИ ЕНВД

Согласно п. 5 ст. 346.26 НК налогоплательщики ЕНВД обязаны соблюдать порядок ведения расчётных и кассовых операций в наличной и безналичной формах, установленный в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Однако согласно п. 2.1 ст. 2 Федерального закона «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчётов и(или) расчётов с использованием платёжных карт» организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся налогоплательщиками ЕНВД, могут осуществлять наличные денежные расчёты и(или) расчёты с использованием платёжных карт без применения контрольно-кассовой техники (в части деятельности, облагаемой ЕНВД). При этом по требованию покупателя (клиента) ему должен быть выдан документ (товарный чек, квитанция или другой документ, подтверждающий приём денежных средств за соответствующий товар (работу, услугу)). Указанный документ выдаётся в момент оплаты товара (работы, услуги) и должен содержать следующие сведения:

- наименование документа;
- порядковый номер документа, дату его выдачи;
- наименование для организации (фамилия, имя, отчество – для индивидуального предпринимателя);
- ИНН организации (индивидуального предпринимателя), выдавшей (выдавшего) документ;
- наименование и количество оплачиваемых приобретённых товаров (выполненных работ, оказанных услуг);
- сумму оплаты, осуществляемой наличными денежными средствами и(или) с использованием платёжной карты, в рублях;
- должность, фамилию и инициалы лица, выдавшего документ, и его личную подпись.

Плательщики ЕНВД имеют возможность либо продолжать применять контрольно-кассовую технику, либо отказаться от её применения.

В случае отказа от использования контрольно-кассовой техники Закон не запрещает использовать контрольно-кассовую технику для внутреннего учёта.

Не все предприятия, применяющие ЕНВД, имеют право не применять контрольно-кассовую технику. Согласно п. 5 ст. 16 Федерального закона «О государственном регулировании производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции» организации, осуществляющие розничную продажу алкогольной продукции с содержанием этилового спирта более 15%, должны иметь для таких целей контрольно-кассовую технику. Таким образом, они обязаны применять контрольно-кассовую технику.

5.7. РАЗДЕЛЬНЫЙ УЧЁТ ПРИ ПРИМЕНЕНИИ ЕНВД

В соответствии с пп. 6, 7 ст. 346.26 НК плательщики ЕНВД обязаны вести раздельный учёт показателей своей деятельности в двух случаях:

- 1) при одновременном осуществлении двух и более видов предпринимательской деятельности, облагаемых ЕНВД;
- 2) при одновременном осуществлении предпринимательской деятельности, облагаемой в рамках ЕНВД, и предпринимательской деятельности, облагаемой по другим налоговым режимам.

Раздельный учёт НДС по приобретённым ценностям (работам, услугам). Раздельный учёт НДС по приобретённым ценностям ведётся в отношении ценностей, используемых в деятельности, облагаемой как по общей системе, так и облагаемой ЕНВД.

НДС по приобретённым ценностям, которые используются:

- в деятельности, облагаемой по общей налоговой системе – принимается к вычету в соответствии со ст. 171 и 172 НК;
- в деятельности, облагаемой ЕНВД – к вычету не принимается, а включается в стоимость приобретённых ценностей, в соответствии с пп. 3 п. 2 ст. 170 НК;
- для общехозяйственных нужд – должен распределяться между видами деятельности, облагаемыми по общей налоговой системе и ЕНВД. Распределение должно производиться расчётным путем, пропорционально базовому показателю. Базовым показателем является стоимость отгруженных товаров (работ, услуг), операции, по реализации которых подлежат налогообложению (освобождены от налогообложения), в общей стоимости товаров (работ, услуг), отгруженных за налоговый период (п. 4 ст. 170 НК).

В письмах Минфина и других документах приведены разъяснения порядка распределения НДС:

- распределение сумм НДС производится в том налоговом периоде, в котором были приняты на учёт приобретённые товары (выполненные работы, оказанные услуги) на основании соответствующих первичных документов;

– стоимость отгруженных товаров (работ, услуг) принимается в расчёт без НДС, что обеспечивает сопоставимость данных по деятельности, облагаемой и не облагаемой НДС;

– организация не вправе установить в учётной политике иную базу распределения НДС, кроме указанной в п. 4 ст. 170 НК. Например, НДС не должен распределяться пропорционально долям площадей, на которых осуществляется деятельность, подпадающая под ЕНВД и общий режим налогообложения, в общей площади.

При совмещении ЕНВД с УСНО отдельный учёт НДС по приобретённым ценностям (работам, услугам) не требуется, так как при обоих налоговых режимах он будет включаться в стоимость приобретённых ценностей (работы, услуг) и не будет приниматься к вычету на основании пп. 3 п. 2 ст. 170 НК.

Пример. ООО «Кокетка» осуществляет оптовую и розничную торговлю. По розничной торговле организация переведена на ЕНВД, а по оптовой торговле применяет общий режим налогообложения. В январе 2011 г. организацией приобретено складское помещение, которое используется в обоих видах деятельности для хранения товаров. Стоимость складского помещения равна 590 000 р. (в том числе НДС 90 000 р.).

За первый квартал 2011 г. стоимость отгруженных товаров без НДС составила: по оптовой торговле – 2 000 000 р., а по розничной – 500 000 р., итого – 2 500 000 р. Доля оптовой торговли в стоимости отгруженных товаров составляет 80% (2 000 000 р. : 2 500 000 р.). Следовательно, сумма НДС по приобретённому складскому помещению (90 000 р.) будет принята к вычету в части 72 000 р. (90 000 р. × 80%). Оставшаяся часть НДС – 18 000 р. (90 000 р. – 72 000 р.) будет включена в первоначальную стоимость складского помещения.

Раздельный учёт расходов. Совмещение ЕНВД и общей системы налогообложения. Раздельный учёт расходов ведётся в отношении видов деятельности, облагаемых по разным налоговым режимам.

Некоторые расходы не могут быть напрямую отнесены к конкретному виду деятельности. Это общехозяйственные, общепроизводственные расходы: такие как арендная плата, коммунальные платежи, зарплата административно-управленческого персонала, амортизация основных средств. Одна часть этих расходов должна приниматься в расчёт налогооблагаемой прибыли. Другая часть – относящаяся к деятельности, облагаемой ЕНВД – в целях налогообложения учитываться не должна.

Согласно абзацам 3 и 4 п. 9 ст. 274 НК, если расходы нельзя однозначно отнести к конкретному виду деятельности, то они распределяются по видам деятельности расчётным путём – пропорционально доле доходов от деятельности, облагаемой по соответствующему налоговому режиму, в общей величине доходов организации. При этом в доходы не включаются суммы НДС и акцизов (п. 1 ст. 248 НК).

При определении долей доходов от видов деятельности, облагаемых по различным налоговым режимам, в расчёт не принимаются доходы от реализации бывшего в употреблении имущества и внереализационные доходы, не связанные с производством продукции (выполнением работ, оказанием услуг).

В целях исчисления налога на прибыль распределять расходы между различными видами деятельности необходимо ежемесячно на основе данных о доходах за месяц. С целью исчисления налоговой базы по налогу на прибыль рассчитанные суммы расходов за каждый месяц суммируются нарастающим итогом с начала налогового периода до отчётной даты.

Совмещение ЕНВД и УСНО. Согласно пункту 8 статьи 346.18 НК налогоплательщики, которые совмещают УСНО и уплату ЕНВД, должны вести раздельный учёт доходов и расходов по разным специальным налоговым режимам.

Если такой учёт невозможен, эти расходы распределяются пропорционально долям доходов в общем объёме доходов, полученных при применении обоих специальных налоговых режимов одновременно.

Налоговые периоды по УСНО и ЕНВД не совпадают – налоговым периодом по УСНО является год (п. 5 ст. 346.18 НК), а налоговым периодом по ЕНВД – квартал (ст. 346.30 НК). Для определения пропорции Минфин позволяет реализовать два варианта:

1) при совмещении УСНО и ЕНВД для распределения расходов доходы по видам деятельности, облагаемым ЕНВД, следует определять нарастающим итогом с начала года, то есть также, как и при УСНО. Поэтому расходы будут распределяться нарастающим итогом с начала года;

2) общие расходы можно распределять ежемесячно, исходя из показателей выручки (дохода) и расходов за месяц. Затем рассчитанные по итогам каждого месяца расходы, которые не относятся к ЕНВД, суммируют нарастающим итогом с начала года до отчётной даты.

Организация может применять любой из этих вариантов, зафиксировав его в учётной политике.

Раздельный учёт выплат работникам, пособий по временной нетрудоспособности, а также социальных взносов. Совмещение ЕНВД и общей системы налогообложения. При совмещении ЕНВД и общей налоговой системы раздельный учёт этих сумм необходим по следующим причинам:

– часть выплат работникам, которая относится к общей налоговой системе, будет входить в состав расходов, уменьшающих налогооблагаемую прибыль. Другая часть выплат работникам, относящаяся к деятельности, облагаемой ЕНВД, не будет учитываться при налогообложении;

– часть социальных взносов и пособий по временной нетрудоспособности, относящаяся к деятельности, облагаемой ЕНВД, будет уменьшать сумму ЕНВД, но не более, чем на 50% (п. 2 ст. 346.32 НК). Другая часть платежей, относящаяся к деятельности, облагаемой по общей сис-

теме налогообложения, будет входить в состав расходов в целях налогообложения прибыли.

Раздельный учёт выплат работникам, социальных взносов и пособий рекомендуется вести на отдельных субсчетах к счёту 70 и 69.

Если выплаты связаны с сотрудниками, работа которых относится ко всем видам деятельности предприятия, то они распределяются расчётным путём между видами деятельности, облагаемыми по разным налоговым режимам. При этом следует руководствоваться абзацами 3 и 4 п. 9 ст. 274 НК, т.е. распределять их по видам деятельности расчётным путём – пропорционально долям доходов от соответствующих видов деятельности.

Пример. ООО «Красота и гармония» ведёт одновременно деятельность, облагаемую по общему режиму налогообложения и ЕНВД. За январь 2011 г. выручка организации без НДС от деятельности, облагаемой по общему режиму, составила 1 000 000 р., а по деятельности, переведённой на ЕНВД, – 500 000 р.

При этом доля выручки, полученной от деятельности, не переведённой на ЕНВД, в общей сумме выручки равна 0,66 (1 000 000 р. : 1 500 000 р.). Заработная плата бухгалтера, участвующего во всех видах деятельности, за январь 2011 г. составила 50 000 р. Других выплат в пользу бухгалтера за январь 2011 г. не производилось. Поскольку заработную плату бухгалтера нельзя однозначно отнести к конкретному виду деятельности, её необходимо распределить расчётным путем.

Часть заработной платы, относящаяся к общему налоговому режиму, составит 33 000 р. (50 000 р. × 0,66). Эта сумма будет уменьшать налогооблагаемую прибыль. Кроме того, она войдёт в базу для исчисления взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации (26,0%), в Фонд социального страхования Российской Федерации (2,9%), в Федеральный и территориальные фонды обязательного медицинского страхования (3,1% и 2,0%), взноса на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний. В свою очередь, эти взносы войдут в состав расходов при налогообложении прибыли.

Другая часть заработной платы бухгалтера (17 000 р.) относится к деятельности, облагаемой ЕНВД. С этой суммы будут начислены те же страховые взносы. В свою очередь, сумма этих взносов будет уменьшать сумму ЕНВД, но не более, чем на 50%.

Распределять суммы пособий по временной нетрудоспособности, начисленных работникам, которые заняты одновременно в разных видах деятельности, облагаемых по общей системе и ЕНВД, можно пропорционально доходам. При определении пропорции нужно учитывать общий доход организации по всем видам деятельности, полученный за месяц, в котором наступила временная нетрудоспособность сотрудника.

Пример. ООО «Улыбка» совмещает общую систему налогообложения и ЕНВД. Доля доходов организации за январь 2011 г., относящаяся к

общему режиму налогообложения, составила 0,8, а по деятельности, облагаемой ЕНВД, – 0,2. Руководитель организации болел с 20 по 24 января 2011 г. (5 календарных дней). Средний дневной заработок работника за расчётный период равен 2 000 р. Страховой стаж – 10 лет 8 месяцев, значит пособие будет выплачиваться в размере 100% среднего заработка.

На основании п. 3.1 ст. 14 Федерального закона «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством» с 2011 г. максимальный размер пособия по временной нетрудоспособности для данного работника составляет 1137 р. $((415\,000 \text{ р.} \times 2) : 730 \text{ дн.} \times 100\%)$.

Сумма дневного пособия, рассчитанная исходя из среднедневного заработка (2 000 р.), превышает максимально допустимый размер дневного пособия (1137 р.). Поэтому пособие будет выплачиваться в размере 1137 р. в день. За период нетрудоспособности сумма пособия составит 5685 р. $(1\,137 \text{ р.} \times 5 \text{ дн.})$.

Размер пособия в части деятельности, облагаемой по общей системе, равен 4548 р. $(5685 \text{ р.} \times 0,8)$. Пособие за три дня нетрудоспособности в сумме 2728,8 р. $(4548 \text{ р.} \times 3 \text{ дн.} : 5 \text{ дн.})$ будет уплачено за счёт средств работодателя, то есть будет включаться в состав его расходов, уменьшающих налогооблагаемую прибыль. Остальная часть пособия в сумме 1819,2 р. $(4548 \text{ р.} - 2728,8 \text{ р.})$ будет списана на уменьшение задолженности перед Фондом социального страхования Российской Федерации.

В части деятельности, облагаемой ЕНВД, сумма пособия составит 1137 р. $(5685 \text{ р.} \times 0,2)$. За первые три дня нетрудоспособности пособие будет выплачиваться за счёт средств работодателя в сумме 682,2 р. $(1137 \text{ р.} \times 3 \text{ дн.} : 5 \text{ дн.})$. Эта сумма будет уменьшать (не более, чем на 50%) сумму ЕНВД к уплате. Остальная часть пособия будет выплачиваться за счёт средств Фонда социального страхования Российской Федерации.

Совмещение ЕНВД и УСНО. Раздельный учёт социальных взносов и пособий по временной нетрудоспособности необходим, поскольку их суммы влияют на величину Единого налога при УСНО и на величину ЕНВД к уплате.

Если объектом налогообложения при УСНО являются доходы, уменьшенные на величину расходов, то суммы социальных взносов и пособий (выплаченных за счёт средств работодателя за первые три дня нетрудоспособности) войдут в состав расходов (пп. 6, 7 п. 1 ст. 346.16 НК).

При ЕНВД и УСНО с объектом налогообложения «доходы» суммы социальных взносов и пособий по временной нетрудоспособности (выплаченных за счёт средств работодателя за первые три дня нетрудоспособности) уменьшают сумму налога, но не более чем на 50% (п. 3 ст. 346.21 и п. 2 ст. 346.32 НК).

Для учёта расходов на оплату труда, социальных выплат и пособий по временной нетрудоспособности организации, совмещающие УСНО и

ЕНВД, должны применять порядок, предусмотренный п. 8 ст. 346.18 НК. То есть нужно вести раздельный учёт этих расходов по разным видам деятельности, а если разделить невозможно – их следует распределять пропорционально долям доходов в общем объёме доходов.

Сумму фиксированного страхового взноса индивидуальный предприниматель, совмещающий УСНО и ЕНВД, тоже должен распределять пропорционально долям дохода от каждого вида деятельности в общем объёме доходов.

Раздельный учёт основных средств. Совмещение ЕНВД и общей системы налогообложения. Раздельный учёт основных средств при совмещении ЕНВД с общей налоговой системой ведётся в целях исчисления налога на имущество организаций (физических лиц). Плательщики ЕНВД освобождены от обязанности уплаты налога на имущество организаций (физических лиц) в соответствии с пунктом 4 статьи 346.26 НК. Поэтому в целях исчисления налога на имущество необходим раздельный учёт основных средств, которые используются в деятельности, облагаемой по общей налоговой системе и в деятельности, облагаемой ЕНВД.

Стоимость основных средств общехозяйственного назначения, которые используются в различных видах деятельности, должна войти в налоговую базу по налогу на имущество лишь частично. Порядок расчёта этой части стоимости законодательством не установлен. Следовательно, он должен быть предусмотрен в учётной политике предприятия. Например, стоимость основных средств общехозяйственного назначения может облагаться налогом на имущество организаций в части, пропорциональной доле выручки от деятельности, по которой применяется общая налоговая система.

Помимо расчёта пропорционально выручке от реализации, стоимость имущества можно распределять, например, пропорционально доле площади объекта недвижимости, отведённой под ведение деятельности, облагаемой по общему режиму, в общей площади здания или пробегу транспортных средств (в км) на основании данных путевых листов. Выбранный метод расчёта организация должна закрепить в учётной политике.

Для ведения раздельного учёта основных средств, используемых в деятельности, облагаемой по общему налоговому режиму и облагаемой ЕНВД, а также основных средств общехозяйственного назначения (автомобиль, используемый для доставки товаров, реализуемых оптом и в розницу, офисные помещения, компьютеры бухгалтерии) в бухгалтерском учёте к счетам учёта имущества и начисленной амортизации открываются отдельные субсчета.

Пример. ООО «Стойматериалы» осуществляет розничную и оптовую торговлю. Розничная торговля переведена на уплату ЕНВД, оптовая торговля облагается по общему налоговому режиму.

Согласно учётной политике, стоимость склада, используемого для хранения товаров, как в розничной, так и в оптовой торговле, входит в

налоговую базу по налогу на имущество в доле, пропорциональной площади склада, используемой для оптовой торговли.

Для хранения товаров, предназначенных для продажи оптом, используется 350 м² площади склада из общей площади 500 м². Следовательно, в налоговую базу по налогу на имущество войдёт 0,7 стоимости склада (350 м²:500 м²).

На 1 января 2011 г. остаточная стоимость здания склада составила 1 000 000 р. Амортизация начисляется ежемесячно линейным способом, её сумма за месяц составляет 10 000 р.

Налоговая база по налогу на имущество определяется как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточных стоимостей имущества на 1-е числа каждого месяца отчётного периода и 1-е числа месяца, следующего за отчётным периодом, на количество месяцев в отчётном периоде, увеличенное на единицу (пункт 4 статьи 376 НК). Таким образом, среднегодовая стоимость здания склада определится как частное от деления суммы (1 000 000 + 990 000 + 880 000) на 13 и, в конечном итоге будет равна 940 000 р.

Стоимость здания склада, включаемая в налоговую базу по налогу на имущество организаций за 2011 г., будет равна 658 000 р. (940 000×0,7).

Совмещение ЕНВД и УСНО. Раздельный учёт основных средств ведётся, если при УСНО выбран объект налогообложения «доходы, уменьшенные на величину расходов». В этом случае стоимость основных средств будет включаться в состав расходов при УСНО. При ЕНВД затраты на приобретение основных средств на величину налоговой базы не влияют.

Основные средства, используемые в различных видах деятельности, облагаемых по разным налоговым режимам, можно учесть на отдельных субсчетах счёта 01 «Основные средства».

Стоимость основных средств общехозяйственного назначения, используемых в видах деятельности, облагаемых по разным налоговым режимам, должна быть разделена между видами деятельности расчётным путём. Распределять расходы на приобретение основных средств следует пропорционально доле доходов от соответствующего вида деятельности в общем объёме доходов (п. 8 ст. 346.18 НК). Указанные основные средства следует учесть на отдельном субсчёте «Основные средства общехозяйственного назначения» счёта 01 «Основные средства».

Раздельный учёт физических показателей, которые используются для расчёта ЕНВД по различным видам деятельности. Для точного исчисления суммы ЕНВД в учёте необходимо разделение физических показателей по каждому виду деятельности, облагаемому ЕНВД, и физических показателей, относящихся к деятельности, облагаемой по другим налоговым режимам. Принять решение о порядке раздельного учёта физических показателей на основе разъяснений Минфина и арбитражной практики, сложившейся в его регионе, должен сам налогоплательщик.

Содержание учётной политики в целях ведения раздельного учёта. В учётной политике в целях налогообложения следует закрепить следующие методы раздельного учёта:

- документы, на которые налогоплательщик будет ссылаться при ведении раздельного учёта, и требования, предъявляемые к этим документам;
- правила распределения показателей, одновременно применяемых в нескольких видах деятельности (в тех случаях, когда эти показатели нельзя однозначно отнести к тому или иному виду деятельности). Эти правила должны касаться каждого налога в отдельности.

В учётной политике в целях бухгалтерского учёта следует закрепить субсчета для ведения раздельного учёта и порядок их использования.

5.8. ПЕРЕХОД НА ЕНВД С ДРУГИХ НАЛОГОВЫХ РЕЖИМОВ И С ЕНВД НА ДРУГИЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ

Организации и индивидуальные предприниматели при переходе с общего режима налогообложения на уплату ЕНВД выполняют следующее правило. Суммы НДС, исчисленные и уплаченные с сумм оплаты, полученной до перехода на ЕНВД в счёт предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг или передачи имущественных прав), осуществляемых в период после перехода на ЕНВД, подлежат вычету. Вычет производится в последнем налоговом периоде (квартале), предшествующем месяцу перехода на ЕНВД. При этом должны быть в наличии документы, свидетельствующие о возврате сумм налога покупателем в связи с переходом налогоплательщика на уплату ЕНВД (п. 8 ст. 346.26 НК).

Плательщики ЕНВД при переходе на общий режим налогообложения должны выполнять следующее правило: суммы НДС по приобретённым ими товарам (работам, услугам, имущественным правам), которые не были использованы в деятельности, облагаемой ЕНВД, подлежат вычету при переходе на общий режим налогообложения в порядке, предусмотренном гл. 21 НК.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Развитие малого предпринимательства является необходимым условием повышения экономического уровня жизни общества. Оно является доступным для широкого круга людей, так как не требует больших инвестиций.

В настоящее время действует Федеральный закон от 24.07.2007 № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации», направленный на поддержку малого предпринимательства, разработку мер по реализации этой поддержки. Одной из таких мер является упрощённый порядок бухгалтерского учета и налогообложения.

С 2010 г. введены изменения в Налоговый кодекс Российской Федерации, другие нормативные правовые акты. В первую очередь это касается отмены гл. 24 «Единый социальный налог» НК РФ и введения в действие Федерального закона «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования». Это привело к существенным изменениям налогообложения малых предприятий. Ежегодно происходят изменения предельной величины дохода для применения упрощённой системы налогообложения, другие нововведения.

Данное учебное пособие разработано с учетом последних изменений нормативно-правовой базы, раскрывает особенности учета и налогообложения в субъектах малого предпринимательства. В пособии рассмотрен порядок исчисления и уплаты Единого налога при упрощённой системе налогообложения и едином налоге на вменённый доход, а также особенности уплаты различных налогов при общем режиме налогообложения.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

Кодексы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации, часть первая от 31.07.1998 № 146-ФЗ, часть вторая от 05.08.2000 № 117-ФЗ // СПС «Гарант».

2. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ // СПС «Гарант».

3. Гражданский кодекс Российской Федерации, часть первая от 30.11.1994 № 51-ФЗ, часть вторая от 26.01.1996 № 14-ФЗ, часть третья от 26.11.2001 № 146-ФЗ, часть четвёртая от 18.12.2006 № 230-ФЗ // СПС «Гарант».

Законы

4. О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации : Федер. закон от 24.07.2007 № 209-ФЗ // СПС «Гарант».

5. О бухгалтерском учёте : Федер. закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ // СПС «Гарант».

6. О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования : Федер. закон от 24.07.2009 № 212-ФЗ // СПС «Гарант».

7. Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний : Федер. закон от 24.06.1998 № 125-ФЗ // СПС «Гарант».

8. О лицензировании отдельных видов деятельности : Федер. закон от 08.08.2001 № 128-ФЗ // СПС «Гарант».

9. О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчётов и(или) расчётов с использованием платёжных карт : Федер. закон от 22.05.2003 № 54-ФЗ // СПС «Гарант».

10. Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством : Федер. закон от 08.12.2010 № 343-ФЗ // СПС «Гарант».

Постановления Правительства

11. О предельных значениях выручки от реализации товаров (работ, услуг) для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства : Постановление Правительства Российской Федерации от 22.07.2008 № 556 // СПС «Гарант».

12. О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы : Постановление Правительства Российской Федерации от 01.01.2002 № 1 // СПС «Гарант».

Приказы министерств

13. Об утверждении Указаний по заполнению форм федерального статистического наблюдения: № П-1 «Сведения о производстве и отгрузке товаров и услуг», № П-2 «Сведения об инвестициях», № П-3 «Сведения о финансовом состоянии организации», № П-4 «Сведения о численности, заработной плате и движении работников», № П-5(м) «Основные сведения о деятельности организации» : Приказ Федеральной службы государственной статистики Российской Федерации от 12.11.2008 № 278 // СПС «Гарант».

14. О Типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учёта для субъектов малого предпринимательства : Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 21.12.1998 № 64н // СПС «Гарант».

15. Об утверждении Порядка учёта доходов и расходов и хозяйственных операций для индивидуальных предпринимателей : Приказ Министерства финансов и Министерства по налогам и сборам Российской Федерации от 13.08.2002 № 86н/БГ-3-04/430 // СПС «Гарант».

16. Об утверждении форм Книги учёта доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощённую систему налогообложения, Книги учёта доходов индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощённую систему налогообложения на основе патента, и Порядков их заполнения : Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 31.12.2008 № 154н // СПС «Гарант».

17. Об утверждении формы налоговой декларации по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощённой системы налогообложения, и Порядка её заполнения : Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 22.06.2009 № 58н // СПС «Гарант».

18. Об утверждении формы налоговой декларации по единому налогу на вменённый доход для отдельных видов деятельности и Порядка её заполнения : Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 08.12.2008 № 137н // СПС «Гарант».

Другие информационные источники

19. Анищенко, А.В. Индивидуальный предприниматель: регистрация, учёт и отчётность, налогообложение / А.В. Анищенко. – СПб. : Питер, 2011. – 320 с.

20. Башарина, А.В. Бухгалтерский и налоговый учёт на малых предприятиях : учеб. пособие / А.В. Башарина, А.Ф. Черненко. – Ростов н/Д : Феникс, 2011. – 317 с.

21. Вахрушина, М.А. Учёт на предприятиях малого бизнеса : учеб. пособие / М.А. Вахрушина, Л.В. Пашкова. – М. : Вузовский учебник, 2010. – 368 с.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
1. СУЩНОСТЬ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА И ЗАКОНОДАТЕЛЬНЫЕ ОСНОВЫ ЕГО ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ	4
1.1. Понятие и признаки субъектов малого и среднего предпринимательства	4
1.2. Государственная регистрация юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, выбор порядка ведения учёта	5
2. УЧЁТ В ОРГАНИЗАЦИЯХ МАЛОГО БИЗНЕСА, ПРИМЕНЯЮЩИХ ОБЩИЙ РЕЖИМ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ	11
2.1. Нормативное регулирование бухгалтерского учёта фактов хозяйственной деятельности субъектов малого бизнеса	11
2.2. План счетов бухгалтерского учёта	15
2.3. Формы ведения бухгалтерского учёта, применяемые на предприятиях малого бизнеса	18
2.4. Упрощённая система бухгалтерской отчётности	28
2.5. Особенности налогообложения	31
3. УЧЁТ У ИНДИВИДУАЛЬНОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЯ, ПРИМЕНЯЮЩЕГО ОБЩИЙ РЕЖИМ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ	34
3.1. Общие требования к ведению учёта	34
3.2. Порядок учёта доходов и расходов и хозяйственных операций	39
3.3. Налог на доходы физических лиц (НДФЛ)	53
3.4. Налог на добавленную стоимость (НДС)	54
3.5. Налог на имущество физических лиц	55
3.6. Транспортный и земельный налоги	56
3.7. Обязательные страховые взносы индивидуального предпринимателя	57
4. ВЕДЕНИЕ УЧЁТА ПРИ УПРОЩЁННОЙ СИСТЕМЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ (УСН)	58
4.1. Условия перехода на УСН, учёт доходов и расходов	58
4.2. Порядок заполнения налоговой декларации по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН	70
4.3. Особенности применения УСН индивидуальными предпринимателями на основе патента	76

4.4. Книга учёта доходов и расходов	79
5. ВЕДЕНИЕ УЧЁТА ПРИ СИСТЕМЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В ВИДЕ ЕДИНОГО НАЛОГА НА ВМЕНЁННЫЙ НАЛОГ ДЛЯ ОТДЕЛЬНЫХ ВИДОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ (ЕНВД)	85
5.1. Общие положения	85
5.2. Виды предпринимательской деятельности, по которым применяется ЕНВД	86
5.3. Объект налогообложения, налоговая база, налоговая ставка, налоговый период, срок уплаты налога	87
5.4. Порядок постановки на учёт и снятия с учёта плательщика ЕНВД	89
5.5. Налоговая декларация	90
5.6. Ведение кассовых операций при ЕНВД	91
5.7. Раздельный учёт при применении ЕНВД	92
5.8. Переход на ЕНВД с других налоговых режимов и с ЕНВД на другие налоговые режимы	99
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	100
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ	101