

## ПАТЕНТНАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ – СПЕЦИАЛЬНЫЙ НАЛОГОВЫЙ РЕЖИМ

**Ключевые слова:** индивидуальные предприниматели, Налоговый кодекс, патентная система налогообложения, предпринимательская деятельность, субъекты Российской Федерации.

**Аннотация.** Федеральным законом от 25.06.2012 № 94-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» (далее – Закон 94-ФЗ) внесены поправки в Налоговый кодекс РФ, направленные на совершенствование специальных налоговых режимов (ЕСХН, УСН, ЕНВД) и стимулирование развития малого бизнеса. Принятый закон упрощает налогообложение ИП. Одно из самых заметных изменений – это выделение в отдельную главу патентной системы налогообложения.

В Федеральном законе от 25.06.2012 № 94-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» (далее – Закон) рассматривается порядок применения четырех специальных налоговых режимов: УСН, ЕНВД, ЕСХН и нововведенной патентной системы налогообложения. В первом чтении законопроект предлагал отменить ЕНВД с 2014 г. и в 2012 г. ввести патентную систему налогообложения, однако в ходе обсуждения поправок было принято решение о сохранении ЕНВД до 2018 г. В итоге уплата единого налога становится добровольной, а наряду с ним создана патентная система, которую законодатель выделил из УСН.

С 1 января 2013 г. начнет действовать еще один специальный налоговый режим – патентная система налогообложения (новый пп. 5 п. 2 ст. 18 НК РФ), установленная главой 26.5, которой дополнен НК РФ.

Патентная система налогообложения (далее – ПСН) применяется на территории тех субъектов Российской Федерации, на которых приняты законы о ее введении (п. 1 ст. 346.43 НК РФ). Согласно пунк-

ту 1 статьи 8 Федерального закона № 94-ФЗ введение патентной системы налогообложения с 2013 года на территории отдельных субъектов Российской Федерации должно быть предусмотрено местными законами, опубликовать которые местные власти обязаны были не позднее 1 декабря 2012 года. С этой задачей справились в большинстве регионов страны. Однако в четырех российских субъектах работать в рамках патента бизнесмены все же не смогут. Это Калмыкия, Северная Осетия, Чечня, а также Санкт-Петербург.

Переход на патент является добровольным, и предприниматель вправе совмещать его с другими видами деятельности, а также работать сразу на нескольких патентах (п.2 ст. 346.44 НК РФ). Применять ПСН предприниматели могут наряду с иными режимами налогообложения – общей системой налогообложения или УСН (п. 1 ст. 346.43 НК РФ). При этом средняя численность наемных работников не должна превышать за налоговый период 15 человек по всем видам предпринимательской деятельности. Принципиальное ограничение для применения патента – среднесписочная численность работников. Ранее этот показатель не должен был превышать 5 человек по каждому виду деятельности, осуществляемому в рамках патента. Причем в этот расчет включались даже те работники, которые были привлечены по договорам гражданско-правового характера. Теперь средняя численность наемных работников у бизнесмена не должна будет превышать за налоговый период 15 человек по всем видам предпринимательской деятельности, осуществляемым индивидуальным предпринимателем, не важно патент это или нет.

ПСН применяется в отношении следующих видов предпринимательской деятельности (но только при условии, что эти виды деятельности не осуществляются в рамках договора простого товарищества или договора доверительного управления имуществом (п. 6 ст. 346. 43 НК РФ):

- ремонт и пошив швейных, меховых и кожаных изделий, головных уборов и изделий из текстильной галантереи, ремонт, пошив и вязание трикотажных изделий;
- ремонт, чистка, окраска и пошив обуви;
- парикмахерские и косметические услуги;
- химическая чистка, крашение и услуги прачечных;
- изготовление и ремонт металлической галантереи, ключей, номерных знаков, указателей улиц;
- ремонт и техническое обслуживание бытовой радиоэлектронной аппаратуры, бытовых машин и бытовых приборов, часов, ремонт и изготовление металлоизделий; ремонт мебели;

- услуги фотоателье, фото- и кинолабораторий;
- техническое обслуживание и ремонт автотранспортных и мототранспортных средств, машин и оборудования;
- оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов автомобильным транспортом;
- оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров автомобильным транспортом;
- ремонт жилья и других построек; услуги по производству монтажных, электромонтажных, санитарно-технических и сварочных работ;
- услуги по остеклению балконов и лоджий, нарезке стекла и зеркал, художественной обработке стекла;
- услуги по обучению населения на курсах и по репетиторству;
- услуги по присмотру и уходу за детьми и больными;
- услуги по приему стеклопосуды и вторичного сырья, за исключением металлолома;
- ветеринарные услуги; сдача в аренду (наем) жилых и нежилых помещений, дач, земельных участков, принадлежащих индивидуальному предпринимателю на праве собственности;
- изготовление изделий народных художественных промыслов;
- прочие услуги производственного характера;
- производство и реставрация ковров и ковровых изделий;
- ремонт ювелирных изделий, бижутерии;
- чеканка и гравировка ювелирных изделий;
- монофоническая и стереофоническая запись речи, пения, инструментального исполнения заказчика на магнитную ленту, компакт-диск, перезапись музыкальных и литературных произведений на магнитную ленту, компакт-диск;
- услуги по уборке жилых помещений и ведению домашнего хозяйства;
- услуги по оформлению интерьера жилого помещения и услуги художественного оформления;
- проведение занятий по физической культуре и спорту;
- услуги носильщиков на железнодорожных вокзалах, автовокзалах, аэровокзалах, в аэропортах, морских, речных портах;
- услуги платных туалетов; услуги поваров по изготовлению блюд на дому;
- оказание услуг по перевозке пассажиров водным транспортом;

- оказание услуг по перевозке грузов водным транспортом;
- услуги, связанные со сбытом сельскохозяйственной продукции (хранение, сортировка, сушка, мойка, расфасовка, упаковка и транспортировка);
- услуги, связанные с обслуживанием сельскохозяйственного производства (механизированные, агрохимические, мелиоративные, транспортные работы);
- услуги по зеленому хозяйству и декоративному цветоводству;
- ведение охотничьего хозяйства и осуществление охоты;
- занятие медицинской деятельностью или фармацевтической деятельностью лицом, имеющим лицензию на указанные виды деятельности;
- осуществление частной детективной деятельности лицом, имеющим лицензию;
- услуги по прокату; экскурсионные услуги; обрядовые услуги; ритуальные услуги; услуги уличных патрулей, охранников, сторожей и вахтеров;
- розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети с площадью торгового зала не более 50 кв. м по каждому объекту организации торговли;
- розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов, а также через объекты нестационарной торговой сети;
- услуги общественного питания, оказываемые через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей не более 50 кв. м по каждому объекту организации общественного питания.

Субъекты Российской Федерации вправе дифференцировать виды деятельности в соответствии с ОКВЭД, а также установить дополнительный перечень видов предпринимательской деятельности, которые относятся к бытовым услугам в соответствии с ОКВЭД, но не указаны в перечне (пп. 1 п. 8 ст. 346.43 НК РФ).

Что такое патент? Патент является документом, который удостоверяет право на применение патентной системы налогообложения (п. 1 ст. 346.45 НК РФ). Форму патента утвердит Федеральная налоговая служба.

Патент выдается на осуществление одного из видов предпринимательской деятельности, в отношении которого введена патентная система налогообложения, и действует на территории того субъекта Российской Федерации, который указан в патенте. При этом индиви-

дуальный предприниматель может получить один или несколько патентов в разных субъектах Российской Федерации.

Период, на который будет оформлен патент, индивидуальный предприниматель определяет самостоятельно. Этот период не может быть менее одного месяца и не может превышать один год (п. 5 ст. 346.45 НК РФ).

Выдается патент на срок от одного до двенадцати месяцев, но не может переходить за рамки календарного года. Иными словами, чтобы оформить право применять данный спецрежим на максимально разрешенный период в 1 год, необходимо, чтобы патент начал действовать с 1 января текущего года.

**Налоговый период патента.** Если предприниматель получил патент на срок менее календарного года, то налоговым периодом является срок, на который выдан патент РФ. Если предприниматель получил патент на год, то налоговым периодом будет календарный год.

Как получить патент? Для получения патента индивидуальный предприниматель должен обратиться в налоговые органы по месту жительства, если предприниматель планирует бизнес в том же субъекте Российской Федерации, где проживает. Если он планирует вести бизнес в другом субъекте Российской Федерации, то заявление следует подать в любую налоговую инспекцию этого субъекта Российской Федерации по выбору индивидуального предпринимателя.

Заявление необходимо подать не позднее чем за 10 рабочих дней до начала применения патентной системы. В течение пяти рабочих дней со дня получения заявления специалисты налоговых органов обязаны выдать предпринимателю патент.

**Пример 1.** Индивидуальный предприниматель хочет получить патент на 11 месяцев – с 1 февраля по 31 декабря 2013 г. В этом случае необходимо подать заявление в налоговые органы до 18 января 2013 г.

Предположим, что предприниматель подал заявление на получение патента 17 января. В этом случае патент ему должен быть выдан не позднее 24 января.

Налоговый орган может отказать в выдаче патента в случае, если в заявлении на получение патента индивидуальный предприниматель указал:

- вид деятельности, по которому патентная система на территории субъекта Российской Федерации не введена (пп. 1 п. 4 ст. 346.45 НК РФ);
- срок действия патента менее одного месяца или свыше одного года (пп. 2 п. 4 ст. 346.45 НК РФ).

Те индивидуальные предприниматели, которые планировали применять патентную систему налогообложения с 1 января 2013 года, должны были подать заявление о получении патента не позднее 20 декабря 2012 года.

В течение пяти рабочих дней со дня получения патента специалисты налоговых органов поставят предпринимателя на учет в качестве налогоплательщика, применяющего ПСН (п. 1 ст. 346.46 НК РФ). Дата постановки на учет в этом случае определяется датой начала действия патента. В отличие от действующего порядка ИП обязан вместе с заявлением на получение патента подать заявление и о постановке на учет в этом налоговом органе (п. 5 ст. 346.25.1 НК РФ). Заявление можно представить лично (либо через представителя), по почте или по Интернету.

Если индивидуальный предприниматель прекратил свою деятельность до истечения срока действия патента, налоговым периодом признается период с начала действия патента до даты прекращения такой деятельности, указанной в соответствующем заявлении (ст. 346.49 НК РФ).

В течение пяти рабочих дней со дня окончания срока действия патента предприниматель снимается с учета в налоговом органе (п. 2 ст. 346.46 НК РФ).

Преимущества патентной системы налогообложения заключаются в следующих условиях.

### **1. Применение ККТ.**

Индивидуальные предприниматели, применяющие ПСН, могут не использовать ККТ при осуществлении наличных денежных расчетов или расчетов с использованием платежных карт, но только при условии выдачи по требованию покупателя документа, подтверждающего прием наличных денежных средств (п. 2.1 ст. 2 Федерального закона от 22.05.03 № 54-ФЗ).

### **2. Уплата налогов.**

Предприниматели, которые перешли на УСН, освобождаются от уплаты трех налогов (п. 10, 11 ст. 346.43 НК РФ): НДФЛ (в отношении доходов, полученных при ПСН), налога на имущество физических лиц, НДС.

Платить НДС индивидуальные предприниматели, применяющие ПСН, должны при ввозе товаров на территорию Российской Федерации, а также при осуществлении операций в соответствии:

- с договором простого товарищества;
- с договором инвестиционного товарищества;
- с договором доверительного управления имуществом.

При использовании ПСН вместо трех названных налогов индивидуальные предприниматели должны уплачивать только один налог, который мы в дальнейшем будем называть патентным налогом.

**Расчет патентного налога производится, как и при едином вмененном налоге.**

Ставка патентного налога составляет 6 % (ст. 346.50 НК РФ). Сумма патентного налога определяется как произведение потенциально возможного к получению годового дохода по соответствующему виду предпринимательской деятельности и ставки налога.

Если предприниматель получил патент на срок менее 12 месяцев, то налог рассчитывается пропорционально количеству месяцев срока, на который выдан патент, по следующей формуле (п. 1 ст. 346.51 НК РФ):

Патентный налог = «Потенциально возможный к получению доход»: «12 месяцев» · «Количество месяцев срока, на который выдан патент».

Порядок уплаты патентного налога зависит от срока, на который выдан патент (п. 2 ст. 346.51 НК РФ).

Если патент получен на срок до шести месяцев, то вся сумма налога должна быть уплачена в течение 25 календарных дней после начала действия патента.

Если патент получен на срок от шести месяцев до календарного года, то уплата налога производится двумя платежами:

в размере  $1/3$  – в течение 25 календарных дней после начала действия патента;

в размере  $2/3$  – в срок не позднее 30 календарных дней до дня окончания налогового периода.

По выбору налогоплательщика можно взять патент на период от 1 до 12 месяцев в пределах календарного года. Досрочно отказаться от выбранной системы нельзя.

Подать налоговую декларацию в налоговые органы предпринимателям, применяющим ПСН, не придется (ст. 346.52 НК РФ).

Размер потенциально возможного к получению годового дохода может быть различным в зависимости от средней численности наемных работников или количества транспортных средств; количества обособленных объектов (площадей).

При этом минимальный размер ПВГД не может быть менее 100 000 руб., а его максимальный размер не может превышать 1 000 000 руб. Минимальный и максимальный размер ПВГД подлежат индексации на коэффициент-дефлятор, установленный на соответствующий календарный год (п. 9 ст. 346.43 НК РФ).

Субъекты Российской Федерации могут увеличить максимальный размер ПВД следующим образом. На региональном уровне можно увеличить максимальный потенциальный доход по отдельным видам деятельности в 3, 5, а то и в 10 раз!

Согласно пп. 4 п. 8 ст. 346.43 НК РФ субъекты РФ вправе увеличивать максимальный размер потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода:

Не более чем в три раза – по видам предпринимательской деятельности:

- техническое обслуживание и ремонт автотранспортных и мототранспортных средств, машин и оборудования;

- оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов автомобильным транспортом;

- оказание автотранспортных услуг по перевозке пассажиров автомобильным транспортом;

- оказание услуг по перевозке пассажиров водным транспортом;

- оказание услуг по перевозке грузов водным транспортом;

- занятие медицинской деятельностью или фармацевтической деятельностью лицом, имеющим лицензию на указанные виды деятельности;

- обрядовые услуги;

- ритуальные услуги.

Не более чем в пять раз – по всем видам предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется патентная система налогообложения, осуществляемым на территории города с численностью населения более одного миллиона человек;

Не более чем в десять раз – по видам предпринимательской деятельности:

- сдача в аренду (наем) жилых и нежилых помещений, дач, земельных участков, принадлежащих индивидуальному предпринимателю на праве собственности;

- розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети с площадью торгового зала не более 50 квадратных метров по каждому объекту организации торговли;

- розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов, а также через объекты не стационарной торговой сети;

- услуги общественного питания, оказываемые через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания

посетителей не более 50 квадратных метров по каждому объекту организации общественного питания.

Также власти регионов вправе устанавливать размер потенциально возможного дохода в зависимости от средней численности наемных работников, от количества транспортных средств, а для розничной торговли, общепита и сдачи в аренду недвижимости – от числа обособленных объектов (площадей) (пп. 3 ст. 8 ст. 346.43 НК РФ).

На 2013 г. установлен коэффициент-дефлятор в размере 1 (п. 4 ст. 8 Закона № 94-ФЗ).

Если в следующем календарном году размер потенциального дохода не будет изменен местными органами власти, то применяется размер потенциального дохода, установленный в предыдущем году (п. 2 ст. 346.48 НК РФ).

Налоговый учет – необходимое условие в ведении патентной системы налогообложения. Индивидуальный предприниматель должен вести книгу учета доходов по каждому полученному патенту (п. 1 ст. 346.53 НК РФ). Форма и порядок заполнения данной книги утвержден Минфином России.

Доходы индивидуальный предприниматель признает кассовым методом, т. е. на дату поступления денежных средств в кассу, или на расчетный счет (п. 2 ст. 346.53 НК РФ). Патентная система в 2013 году не освобождает от ведения кассовой книги, заполнения приходных и расходных ордеров.

Доходы, полученные в иностранной валюте, пересчитываются в рубли по официальному курсу Банка России, установленному на дату получения доходов.

Доходы, полученные в натуральной форме, учитываются по рыночной стоимости на основании ст. 105.3 НК РФ (п. 5 ст. 346.53 НК).

Если предприниматель применяет ПСН и другие системы налогообложения, то ему необходимо вести отдельный учет имущества, обязательств и хозяйственных операций (п. 6 ст. 346.53 НК РФ).

**Ограничения на применение ПСН.** Предприниматель утрачивает право на применение ПСН в трех случаях (п. 6 ст. 346.45 НК РФ):

доходы от реализации по всем видам деятельности, в отношении которых применяется ПСН, превысили 60 млн руб.

Сумма полученного дохода от реализации определяется в соответствии со ст. 249 НК РФ с начала календарного года. Если предприниматель одновременно применяет ПСН и УСН, то ему необходимо учитывать доходы по обоим специальным налоговым режимам;

- средняя численность наемных работников, в том числе и по договорам гражданско-правового характера, у индивидуального предпринимателя в течение налогового периода превысила 15 человек;

- предприниматель не уплатил налог в установленные сроки.

Заявление об утрате права на применение ПСН индивидуальный предприниматель должен представить в течение 10 календарных дней со дня, когда было нарушено ограничение по доходам от реализации или по величине средней численности работников либо своевременно не был перечислен патентный налог.

### **Уплата налогов после утраты права на применение ПСН**

При утрате права на применение ПСН предприниматель переходит на общий режим налогообложения с начала периода, на который ему был выдан патент, т. е. за период действия патента ему придется заплатить НДС, налог на имущество физических лиц и НДФЛ.

При этом за несвоевременную уплату указанных налогов пени начисляться не будут (п. 7 ст. 346.45 НК РФ).

Сумма НДФЛ, подлежащая уплате на период действия патента, уменьшается на сумму налога, которую предприниматель заплатил в связи с применением ПСН (п. 7 ст. 346.45 НК РФ).

Индивидуальные предприниматели, применяющие ПСН, должны рассчитывать страховые взносы в ПФР и ФФОМС исходя из стоимости страхового года.

Если индивидуальный предприниматель принимает на работу сотрудников, то ему придется на суммы, выплаченные работникам, начислять страховые взносы в ПФР.

Размер тарифа страховых взносов в ПФР, установленный на 2013 г., составляет 20 % (новый п. 14 ч. 1, новая редакция ч. 3.4 ст. 58 Закона № 212-ФЗ).

Обратите внимание! Пониженные ставки касаются только начисления взносов с выплат физическим лицам. Ставки взносов «за самих себя» не зависят от системы налогообложения ИП.

В отношении лиц 1966 г.р. и старше вся сумма страховых взносов направляется на финансирование страховой части трудовой пенсии.

В отношении лиц 1967 г. р. и моложе на финансирование страховой части трудовой пенсии направляется 14 %, а на финансирование накопительной части – 6 % (новый пп. 14 п. 4, новая редакция п. 12 ст. 33 Федерального закона от 15.12.01 № 167-ФЗ).

Здесь следует обратить внимание на то, что тариф страховых взносов в ПФР в размере 20 % смогут применять не все предприниматели, перешедшие на ПСН.

Исключением являются индивидуальные предприниматели, которые:

сдают в аренду собственные жилые и нежилые помещения, дачи, земельные участки;

осуществляют розничную торговлю;

оказывают услуги общественного питания.

На выплаты наемным работникам эти предприниматели должны начислять страховые взносы по общему тарифу в размере 30 %.

При этом важно заметить: что в главе о патентной системе, в отличие от действующего порядка, не предусмотрена возможность уменьшения стоимости патента на страховые взносы на обязательное страхование.

Это ухудшает положение предпринимателей, которые перейдут на патентную систему в 2013 г., по сравнению с предпринимателями, применяющими в настоящее время УСН на основе патента.

Главная идея патентной системы – замена единого налога на вмененный доход (далее – ЕНВД) от отдельных видов деятельности, который перестанет действовать с 2018 года.

С 2013 года добровольно переходят на систему налогообложения в виде ЕНВД. Некоторые из попадающих под него видов деятельности будут переведены на патент, другие же – на упрощенную систему налогообложения (далее – УСН) или на общий режим налогообложения.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Федеральный закон от 25.06.2012 № 94-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации».

2. Анненкова Е. Патентная система налогообложения в 2013 году [www.klerk.ru](http://www.klerk.ru).

3. Патентная система налогообложения с 2013 г. [www.audit-fg.ru/news](http://www.audit-fg.ru/news).

#### THE PATENT SYSTEM OF TAXATION – A SPECIAL TAXREGIME

**Keywords:** patent system of taxation, the subjects of the Russian Federation, individual entrepreneurs, entrepreneurial activity.

**Abstract.** The Federal law from 25.06.2012 № 94-FZ «On introduction of amendments to parts one and two of the Tax Code of the Russian Federation and certain legislative acts of the Russian Federation» (hereinafter – Law 94-FZ introduced amendments to the Tax code of the Russian Federation, aimed at the improvement of special tax regimes (uniform agricultural tax, the simplified system of taxation, unified tax on imputed income) and stimulation of development of small business. Adopted by the law simplifies the taxation of Pis. One of the most notable changes is the selection in a separate Chapter of the patent system of taxation.

---

**КУЛЬКОВА НАДЕЖДА СЕРАФИМОВНА – доцент кафедры «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит» ГБОУ ВПО «Нижегородский государственный инженерно-экономический институт», (Buhngiei@yandex.ru).**

**HOPE SERAFIMOVNA KUL'KOVA – associate Professor of the Department «accounting analysis and audit» the Nizhny Novgorod state engineering-economic Institute, (Buhngiei@yandex.ru).**

---