

Н.В. Авдеева, Е.А. Боброва

УПРОЩЕННАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НА ОСНОВЕ ПАТЕНТА. ГРЯДУЩИЕ ИЗМЕНЕНИЯ 2013 ГОДА

В Российской Федерации существует упрощенная система налогообложения, которую могут применять только индивидуальные предприниматели. При переходе ИП на УСН на основе патента существует ряд определенных условий. С 1 января 2013 г. порядок регулирования деятельности ИП, применяющим патент, будет регулироваться немного по-другому. Все изменения будут прописаны в гл.26.5 «Патентная система налогообложения».

Ключевые слова: упрощенная система налогообложения на основе патента, индивидуальный предприниматель, патент.

Упрощенная система налогообложения, или «упрощенка», применяется организациями и индивидуальными предпринимателями (ИП), которые хотят упростить налоговый учет и сократить объем отчетности по налогам. Переход на УСН и уход с этой системы на основную схему осуществляется добровольно путем подачи заявления в налоговую инспекцию по месту регистрации предприятия или ИП. Однако [применение УСНО](#) имеет не только плюсы, но и минусы: совсем не обязательно, что налоги при упрощённом режиме обложения станут меньше. Все зависит от того, какие доходы и расходы имеет организация или частный предприниматель, и часто получается так, что платить налог по основной системе бывает выгоднее, хотя и сложнее. Существуют два вида упрощенной схемы: это классическая УСН (объект обложения доходы-расходы ИП) и УСНО на основе патента для индивидуальных предпринимателей или патентное налогообложение.

Главная идея патентной системы – замена единого налога на вмененный доход от отдельных видов деятельности, который перестанет действовать с 2014 г. Некоторые из подпадающих под него видов деятельности будут переведены на патент, другие же – на упрощенную систему налогообложения или на общий режим.

УСН на основе патента предназначен только для индивидуальных предпринимателей, применяющих наемную силу. Виды деятельности, которые могут вести ИП, предусмотрены в п. 2 ст. 346.25.1 НК РФ. Последние изменения главы [26.2](#) НК РФ предоставляют право индивидуальному предпринимателю использовать обычную УСН либо патентную. Это значит, что предпринимателю дается право выбора — платить налог, который взимается при применении УСН, или платить стоимость патента.

«УСН патент» больше похожа на ЕНВД. Список видов УСН патента во многом похож на список ЕНВД. Индивидуальный предприниматель, применяющий УСН на основе патента, вправе привлекать наемных работников,

при этом среднесписочная численность не должна превышать за налоговый период пять человек. Обычно Патент - самая выгодная система налогообложения. Также ИП вправе уменьшать стоимость патента на сумму отчислений в ПФР, ФФОМС, ТФОМС, но не более 50 % от этих отчислений. Заявление о переходе (точнее покупке) УСН патент необходимо подать за месяц до начала применения.

При переходе на упрощенную систему налогообложения на основе патента необходимо подать заявление в налоговую инспекцию по месту постановки индивидуального предпринимателя на учет в налоговом органе не позднее чем за один месяц до начала применения индивидуальным предпринимателем данного вида налогообложения. Обязательно в десятидневный срок налоговый орган выдает индивидуальному предпринимателю патент или уведомляет его об отказе в выдаче патента.

Патент действует только на территории того субъекта РФ, на территории которого он выдан. Если индивидуальный предприниматель имеет патент в одном субъекте РФ, то он также имеет право подать заявление на получение другого патента на территории другого субъекта РФ. При всем при этом Налоговый кодекс не объясняет, а какую инспекцию на территории другого субъекта подается это заявление.

Срок, на который налогоплательщику выдается патент, может составлять от 1 месяца до 12 месяцев. Его выбирает сам налогоплательщик. Налоговым периодом считается срок, на который выдан патент. В законе субъекта РФ указываются величина базовой доходности для определения размера потенциально возможного к получению предпринимателем годового дохода по каждому из видов предпринимательской деятельности. Размер потенциально возможного дохода устанавливается на один календарный год. Если в законе субъекта РФ не предусматривается изменение годового дохода на следующий календарный год, то тогда будет действовать доход, установленный на предыдущий год, при этом размер потенциально возможного годового дохода ежегодно подлежит индексации на коэффициент-дефлятор. При этом годовой доход может быть дифференцирован с учетом особенностей и места ведения предпринимательской деятельности индивидуальными предпринимателями на территории соответствующего субъекта РФ. Годовая стоимость патента равна произведению потенциально возможного к получению годового дохода налоговой ставки 6 процентов. В некоторых случаях, когда вид предпринимательской деятельности одновременно подпадает под режим налогообложения УСН на основе патента и режим налогообложения в виде ЕНВД, размер потенциально возможного годового дохода по данному виду предпринимательской деятельности не может превышать величину базовой доходности в отношении соответствующего вида предпринимательской деятельности, умноженной на 30. В этом случае речь идет о базовой доходности, установленной при применении системы налогообложения в виде ЕНВД для отдельных видов деятельности.

Оплата патента производится следующим образом: 1/3 стоимости патента оплачивается в течение 25 календарных дней после начала осуществления предпринимательской деятельности на основе патента, другая же часть оплачивается после окончания срока, на который выдан патент, опять же не позднее 25 календарных дней. Оставшуюся часть стоимости патента можно уменьшить на сумму фиксированных пенсионных взносов, но не более чем на 50% от общей стоимости патента. При оплате патента можно применяется как наличная, так и безналичная формы оплаты, для этого необходимо воспользоваться специальным сервисом на сайте Налоговой службы: Мастер по оформлению платёжки. При определенных условиях ИП может утратить право работать на УСН на основе патента. Есть некоторые условия: (рис. 1)

Рисунок 1 - Условия утраты индивидуальным предпринимателем
работать на УСН на основе патента

Последствием утраты патентной УСН у индивидуального предпринимателя станет обратный переход ИП на общую систему налогообложения. При этом ему придется пересчитать все налоги. Кроме того, не возвращается уже уплаченная стоимость патента. Вернуться ИП на УСН на основе патента сможет только через 3 года. В случае перехода на обычную систему налогообложения ИП обязан в течение 15 календарных дней сообщить об этом в налоговую.

Налоговую декларацию по упрощенной системе налогообложения ИП не сдает, однако вести книгу доходов и расходов обязан (только в части доходов). С 1 января 2009 г. для ИП на патентной УСН введена своя форма книги (приказ Минфина России от 31.12.2008 № 154н). Налоговую декларацию по упрощенной системе налогообложения ИП не сдает, но вести книгу доходов и расходов обязан (только в части доходов). С 1 января 2009 г. для ИП на патентной УСН введена своя форма книги (приказ Минфина России от 31.12.2008 № 154н)

В УСН на основе патента есть так называемые «подводные камни». Приобретенный патент ИП может действовать только в том субъекте, где он приобретен. Если же ИП изъявляет желание работать в другом субъекте, то тогда ему нужно будет покупать патент и там. В таком случае налогоплательщик попадает под двойное налогообложение. В практике возникают ситуации, когда ИП получает патент в одном субъекте, а в другом он сделать этого не может. Данный случай не прописан в законодательстве. Механизма распределения расходов между обычной и патентной УСН в законодательстве также нет. Однако в статье 346.25.1 прописано, что при нарушении правил применения патентной УСН предприниматель должен платить налоги по общей системе и стоимость патента ему не вернут.

Федеральным законом от 25.06.2012 № 94-ФЗ скорректированы положения Налогового кодекса РФ и других законодательных актов. Поправки, большинство которых вступает в силу с 1 января 2013г., касаются специальных налоговых режимов. УСН на основе патента станет отдельным налоговым режимом: глава 26.5 «Патентная система налогообложения». Применять новую систему по отдельным видам деятельности смогут индивидуальные предприниматели. Существует некоторая схожесть между УСН на основе патента и патентной системой, но есть и отличия. С 1 января 2013г. порядок осуществления деятельности индивидуальными предпринимателями с применением патента будет регулироваться новой гл. 26.5 «Патентная система налогообложения» НК РФ, которая заменит действующую сейчас [ст. 346.25.1 НК РФ](#). По сути, вместо стоимости патента при УСН будет уплачиваться единый налог при патентной системе налогообложения.

Перечень видов деятельности, при осуществлении которых можно применять патентную систему налогообложения, определен в [п. 2 ст. 346.43 НК РФ](#), при этом субъектам РФ предоставлено право вводить эту систему также в отношении иных бытовых услуг, не указанных в Налоговом кодексе РФ. В частности, патент можно будет получить на такие новые виды деятельности, как розничная торговля через объекты стационарной торговой сети с площадью торгового зала не более 50 квадратных метров или через объекты нестационарной торговой сети. В [п. 3 ст. 346.43 НК РФ](#) содержится перечень понятий, используемых для целей патентной системы, но он, за незначительными расхождениями, совпадает с понятиями, применяемыми для целей ЕНВД.

Как и при применении УСН на основе патента, предприниматель, перешедший на патентную систему, освобождается от уплаты НДС, налога на имущество физических лиц и НДС по деятельности, облагаемой в рамках патентной системы. В этом случае по-прежнему придется уплатить НДС при ввозе товаров, а также в рамках договоров простого товарищества, доверительного управления имуществом и т.д. ([п. п. 10 и 11 ст. 346.43 НК РФ](#)).

Налогоплательщики, применяющие патентную систему (также как и плательщики ЕНВД), вправе не использовать ККТ при условии выдачи по требованию покупателя (клиента) документа, подтверждающего прием денежных средств (например, товарный чек или квитанция). Такое дополнение внесено п. 2.1 ст. 2 [Федерального закона от 22.05.2003 № 54-ФЗ](#).

В настоящее время при применении УСН на основе патента используется показатель «среднесписочная численность», который не может быть больше чем пять человек за налоговый период. С 2013г. г. вводится другой показатель – «средняя численность» наемных работников. Его максимальное значение - 15 человек. Показатель «средняя численность» включает в себя среднесписочную численность, а также среднюю численность работающих по внешнему совместительству и по гражданско-правовым договорам (п. 77 Указаний по заполнению форм федерального

статистического наблюдения, утв. Приказом Росстата от 24.10.2011 N 435). Сейчас это ограничение относится только к деятельности, облагаемой в рамках УСН на основе патента. По новым же правилам предприниматель может привлекать не более 15 человек в целом по всем видам деятельности ([п. 5 ст. 346.43 НК РФ](#)).

Остается прежним ограничение, касающееся объема выручки, - не более 60 млн. руб. в течение календарного года. При расчете данного показателя необходимо суммировать доходы, полученные от деятельности в рамках применения как патентной, так и упрощенной системы налогообложения ([подп. 1, абз. 5 п. 6 ст. 346.45 НК РФ](#)).

Если ограничения по численности работников или по объему выручки нарушены либо налог по патентной системе не уплачен в срок, налогоплательщик утрачивает право на применение данного спец. режима с начала налогового периода, то есть с даты выдачи патента. В этом случае ему следует уплатить налоги по общей системе как вновь зарегистрированному предпринимателю. При этом он может уменьшить НДСЛ за соответствующий период на сумму уже уплаченного единого налога. О прекращении деятельности или об утрате права на применение спец. режима предприниматель должен сообщить в инспекцию с течением 10 календарных дней ([п. п. 6 - 8 ст. 346.45 НК РФ](#)).

Сократился срок подачи в инспекцию заявления на выдачу патента. Он составляет 10 дней до даты начала применения спец. режима против месяца при УСН на основе патента. Кроме того, в отличие от ныне действующего порядка, с 1 января 2013 г. предпринимателю не нужно будет одновременно с заявлением на получение патента подавать заявление о постановке на учет, если он собирается осуществлять деятельность в субъекте РФ, где не зарегистрирован как налогоплательщик ([п. 2 ст. 346.45 НК РФ](#)).

Впервые приведен закрытый перечень оснований для отказа инспекции в выдаче патента ([п. 4 ст. 346.45 НК РФ](#)). Это:

1. Несоответствие установленному перечню видов деятельности.
2. Указание срока действия патента, не соответствующего возможным пределам его выдачи, установленным в [п. 5 ст. 346.45 НК РФ](#).
3. Переход на патентную систему ранее начала следующего календарного года, в котором было утрачено право на применение этого спецрежима или в котором была прекращена соответствующая предпринимательская деятельность.
4. Недоимка по налогу, уплачиваемому в связи с применением патентной системы.

Налоговая ставка составляет шесть процентов от потенциально возможного годового дохода ([ст. 346.50 НК РФ](#)). Таким образом, платеж при применении патентной системы рассчитывается, по существу, в том же порядке, что сейчас стоимость патента. А вот порядок уплаты налога на патентной системе значительно отличается от действующего порядка оплаты стоимости патента. Теперь он зависит от периода, на который выдан патент. Если этот срок не превышает шести месяцев, налог полностью уплачивается

не позднее 25 календарных дней после начала действия патента. Если же патент выдан на более длительный срок, то в этот срок уплачивается лишь треть суммы. Оставшуюся часть налогоплательщик перечисляет не позднее 30 календарных дней до момента окончания налогового периода ([ст. 346.51 НК РФ](#)). При этом налоговый период заканчивается в последний день действия патента либо на дату досрочного прекращения предпринимательской деятельности, указанную в соответствующем заявлении ([ст. 346.49 НК РФ](#)).

Как и сейчас, декларация в рамках применения данного спец. режима не представляется. Налоговый учет предприниматели ведут в книге учета доходов по патентной системе, форму и порядок заполнения которой должен утвердить Минфин России ([п. 1 ст. 346.53 НК РФ](#)).

Для большинства плательщиков, применяющих патентную систему, установлены пониженные тарифы страховых взносов, такие же, как при УСН. Однако предприниматели, которые сдают в аренду помещения, осуществляют розничную торговлю или оказывают услуги общепита, платят взносы по общеустановленным тарифам. Соответствующие изменения внесены в [ст. 58 Федерального закона от 24.07.2009 № 212-ФЗ](#). 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 налогоплательщиков, которые перейдут на патентную систему в 2013г., по сравнению с предпринимателями, применяющими в настоящее время УСН на основе патента.

Особо следует остановиться на переходных положениях. Срок действия уже выданных патентов и тех, что могут быть выданы до конца текущего года, заканчивается 31 декабря 2012г. (п. 3 ст. 8 Федерального закона от 25.06.2012 № 94-ФЗ (далее - Закон № 94-ФЗ)). Стоимость таких патентов будет снижена с учетом их фактического срока действия, а излишне уплаченная стоимость подлежит зачету или возврату в порядке [ст. 78 НК РФ](#).

Специальный налоговый режим в виде патентной системы вводится законами субъектов РФ, которые должны быть опубликованы не позднее 1 декабря 2012 г. Предприниматель, который хочет получить патент с 1 января 2013 г., должен подать в инспекцию соответствующее заявление не позднее 20 декабря 2012 г. (п. п. 1 и 2 ст. 8 Закона № 94-ФЗ).

Список литературы.

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05. 08. 2000 № 117- ФЗ (ред. от 02. 10. 2012). Статья 346.25.1 «Особенности применения упрощенной системы налогообложения индивидуальными предпринимателями на основе патента». [Электронный ресурс] // Режим доступа: <http://www.consultant.ru>. Дата обращения 01.09.2012.

2. Упрощенная система налогообложения на основе патента. [Электронный ресурс]//Режим доступа: <http://www.businessuchet.ru/>. Дата

обращения 01.09.2012.

3. Упрощенная система налогообложения с 2013 г. [Электронный ресурс]//Режим доступа: <http://www.klerk.ru/buh/news/273957>. Дата обращения 01.09.2012.

4. Что такое упрощенная система налогообложения на основе патента. [Электронный ресурс]// Режим доступа: <http://ipipip.ru/ART/USN-patent.php>. Дата обращения 01.09.2012.

Боброва Елена Александровна

к.э.н., доцент кафедры финансового учета

Орловского государственного института экономики и торговли

e-mail: bobrova77@bk.ru

Авдеева Наталия Владимировна

студентка 4 курса факультета учета и информационных технологий

Орловского государственного института экономики и торговли

e-mail: av-natali1992@mail.ru