

Студент магистратуры  
Федерального государственного автономного  
образовательного учреждения высшего профессионального образования  
"Уральский федеральный университет имени первого Президента России Б. Н. Ельцина"

Докт. экон. наук, профессор  
Федерального государственного автономного  
образовательного учреждения высшего профессионального образования  
"Уральский федеральный университет имени первого Президента России Б. Н. Ельцина"

## **СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ РЕЖИМОВ ВМЕНЕННОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РОССИИ**

*Аннотация. Рассмотрена новая патентная система налогообложения. Проведен сравнительный анализ патентной системы налогообложения и единого налога на вмененный доход, определены основные преимущества и недостатки системы.*

*Анотація. Розглянуто нову патентну систему оподаткування. Проведено порівняльний аналіз патентної системи оподаткування та єдиного податку на поставлений дохід, визначено основні переваги та недоліки системи.*

*Annotation. The new patent system of taxation is considered. The comparative analysis of patent taxation system and unified tax on imputed income is carried out, the major advantages and disadvantages of the system are determined.*

*Ключевые слова: единый налог на вмененный доход, патентная система налогообложения.*

Последние изменения в налоговом законодательстве поставили многих индивидуальных предпринимателей перед выбором: какому специальному налоговому режиму отдать предпочтение. В результате изменений единый налог на вмененный доход (ЕНВД) получил статус добровольного налогового режима и просуществует только до 1 января 2018 г., существенно откорректирована упрощенная система налогообложения (УСН), а главное – введен новый специальный налоговый режим – патентная система налогообложения (ПСН), которая призвана служить достижению четырех основных целей: 1) привлечение населения к самозанятости; 2) легализация малого бизнеса; 3) пополняемость бюджета; 4) поступление средств во внебюджетные фонды [1].

Таким образом, с 2013 года Налоговый кодекс РФ содержит две достаточно близкие по своей сути системы – патентную систему и ЕНВД. Но при всей кажущейся аналогичности эти системы имеют существенные различия, как улучшающие, так и ухудшающие положение предпринимателей.

В таблице представлено сравнение параметров ПСН и ЕНВД, влияющих на выбор предпринимателя между этими двумя системами.

Сравнение параметров ПСН и ЕНВД [2; 3]

Параметр	ПСН	ЕНВД
1	2	3
Налогоплательщики	Только индивидуальные предприниматели (ИП)	Индивидуальные предприниматели и юридические лица
Наемные работники	До 15 человек	До 100 человек
Ограничение по размеру годового дохода	Не более 60 млн руб. (доход по всем патентам + доход УСН)	Не предусмотрено
Виды деятельности (преимущества ПСН по сравнению с ЕНВД)	Не ограничена площадь сдаваемых в аренду помещений; не указаны цели сдачи активов в аренду; более подробно расшифрованы виды бытовых и производственных услуг; добавлены медицинские, охранные, производственные услуги, перевозка пассажиров и грузов водным транспортом; снято ограничение на размер автопарка	Сдаваемые в аренду жилые помещения ограничены площадью 500 кв. м; сдавать в аренду жилые помещения можно только с целью временного размещения жильцов, а нежилые – только для осуществления торговой деятельности; ограничение автопарка – 20 автомобилей
Виды деятельности (недостатки ПСН по сравнению с ЕНВД)	Площадь торгового места или зала обслуживания посетителей общественного питания – не более 50 кв. м; исключено общественное питание без зала обслуживания, услуги по мойке а/м и автостоянок; исключена наружная реклама на транспортных средствах; сдавать в аренду можно только активы, находящиеся в собственности ИП	Площадь торгового места или зала обслуживания посетителей общественного питания – не более 150 кв. м; сдавать в субаренду можно арендованные активы
Переход на систему налогообложения	Заявительно-разрешительный	Заявительно-уведомительный
Подача заявления о начале деятельности	Подается за 10 дней до начала деятельности	Подается в течение 5 дней после начала деятельности
Документ о праве на деятельность	Разрешение налогового органа	Заявление на переход на систему ЕНВД
Возможность отказа со стороны налоговых органов	Возможен при несоблюдении условий	Не предусмотрен
Причины отказа в выдаче разрешения	Не соответствует вид деятельности; неверный срок патента; утрачено право на патент; есть недоимка по налогу	Не предусмотрен
Деятельность на разных территориях	Не ограничена, требуется заявление в УФНС территории, где осуществляется деятельность; оплата патента – в местный бюджет территории, где приобретен патент	Не ограничена, требуется регистрация в каждой территории в качестве плательщика ЕНВД; оплата налога – в местный бюджет территории, на которой осуществлена регистрация как плательщика ЕНВД
Утрата права на применение	Если совокупный доход от деятельности по всем патентам и доходам от УСН превысил 60 млн руб.; если средняя численность работников превысила 15 чел.; если пропущен срок уплаты налога	Если средняя численность работников превысила 100 чел.; если доля юридического лица в управляющей компании превысила 25 %

Окончание таблицы

1	2	3
Результат утраты права на применение патента (ЕНВД)	Переход на общий режим налогообложения с начала действия патента (доплата НДФЛ 13 % за минусом суммы оплаченного патента, НДС 18 % и налога на имущество)	Переход на общий режим налогообложения с начала налогового периода, то есть с начала квартала (доплата налога на прибыль, НДС 18 % и налога на имущество)
Ограничение срока действия	От одного месяца до года	Не предусмотрено

Возобновление деятельности по системе налогообложения после утраты или прекращения деятельности по патенту (ЕНВД)	Только с начала следующего календарного года	Деятельность по системе ЕНВД после прекращения может возобновиться с любого момента после устранения причины утраты права
Добровольная смена системы налогообложения	Не регламентирована	С начала следующего года (например, перейти на патент или УСН)
Оплата налога	При сроке патента до 6 месяцев – предоплата (25 дней после начала действия патента); 6 – 12 месяцев – предоплата в размере 1/3 суммы налога, 2/3 выплачивается за 30 дней до окончания действия патента	После окончания налогового периода
Учет доходов	Необходимо вести Книгу доходов	Ведение учета не предусмотрено
Кассовая дисциплина	Не предусмотрена	Соблюдение порядка ведения расчетных и кассовых операций
Налоговая декларация	Не предусмотрена	Ежеквартально
Документооборот с налоговыми органами	Подача заявления о приобретении патента на каждый новый срок	Заявление о начале деятельности по ЕНВД подается 1 раз на весь период деятельности
Льготы по взносам во внебюджетные фонды	Стоимость патента не уменьшается на оплаченные взносы во внебюджетные фонды	Сумма налога ЕНВД уменьшается на сумму оплаченных взносов за наемных работников, но не более чем на 50 %; для ИП, не имеющих работников, сумма налога ЕНВД может быть уменьшена полностью на сумму оплаченных фиксированных взносов во внебюджетные фонды

Из таблицы видно, что из приведенных сравнительных параметров большинство приводит к ухудшению положения налогоплательщика, и лишь некоторые дают ему преимущества ПСН перед системой ЕНВД.

Преимуществом ПСН (как и ЕНВД) является то, что она заменяет одним налогом уплату нескольких. Предприниматели, применяющие ПСН, освобождаются от НДФЛ и налога на имущество физических лиц (в части доходов и имущества, связанных с видами деятельности, в отношении которых применяется ПСН). Также предприниматели освобождаются от уплаты НДС, однако предусмотрены некоторые ограничения, а именно НДС уплачивается: при осуществлении видов предпринимательской деятельности, в отношении которых не применяется патентная система налогообложения; при ввозе товаров на территорию РФ; при осуществлении операций, облагаемых в соответствии со ст. 174 НК РФ, то есть совершении налогооблагаемых операций в рамках договора простого товарищества, договора доверительного управления имуществом или концессионного соглашения [4].

Основные минусы ПСН – это возможность применения ее только индивидуальными предпринимателями и ограничение по численности работников. Причем если налогоплательщик имеет несколько видов деятельности, то количество наемных работников не должно превышать 15 человек по всем видам предпринимательской деятельности.

Отрицательным моментом данной системы является и то, что патент действует только на территории одного субъекта РФ, а это значит, что для ведения предпринимательской деятельности в соседнем регионе необходимо приобрести еще один патент по такому же виду деятельности. Что же касается платы за патент, то платить за него нужно в размере 100 %, если он приобретается на срок до 6 месяцев в срок не позднее 25 календарных дней с начала действия патента. Если же патент приобретается на срок более 6 месяцев, то оплатить его необходимо в размере 1/3 в течение 25 календарных дней со дня действия патента и оставшиеся 2/3 – не позднее 30 календарных дней до окончания налогового периода [2]. Любая предпринимательская деятельность осуществляется на свой страх и риск, и даже если у налогоплательщика образуются убытки, он будет обязан оплатить полную стоимость патента.

В отличие от ЕНВД уплаченные страховые взносы за наемных работников никак не влияют на стоимость патента, то есть не уменьшают платеж, хотя по логике законодателя должны были это предусмотреть, чтобы стимулировать индивидуальных предпринимателей на его покупку.

При патентной системе налогоплательщиками не представляется отчетность в виде деклараций, но от ведения учета они не освобождаются. Ими ведется Книга учета доходов отдельно по каждому полученному патенту. При этом если доходы от реализации, определяемые в соответствии со ст. 249 НК РФ применительно к налогу на прибыль, превысят 60 млн руб., налогоплательщик будет считаться утратившим право на применение ПСН с начала налогового периода, на который был выдан патент. Суммы патента, однако, можно будет учесть в счет НДФЛ, который придется доначислить и уплатить в бюджет [5].

В заключение следует отметить, что в настоящее время сложно спрогнозировать, насколько ПСН облегчит жизнь индивидуальным предпринимателям. Для регионов России ПСН – это один из инструментов, с помощью которого власти смогут переводить на эту простую форму налогообложения приоритетные виды деятельности, устанавливать дифференцированную базовую доходность. Кроме того, перераспределение налоговых отчислений в большей мере в бюджет муниципалитетов позволит местной власти более внимательно относиться к малому предпринимательству. Что же из этого получится в итоге – покажет только время. Однако для всеобщего признания данной системе предстоит пройти долгий путь совершенствования и реформирования.

---

**Литература:** 1. Бродская Е. Патентная система налогообложения: оправдаются ли надежды? / Е. Бродская // *Малая бухгалтерия*. – 2012. – № 7. 2. Налоговый кодекс Российской Федерации: часть 2 от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.zakonrf.info/nk/ch2>. 3. О внесении изменений в части 1 и 2 НК РФ и отдельные законодательные акты РФ : Федеральный закон от 25.06.2012 г. № 94-ФЗ [Электронный ресурс]. – Режим доступа : [www.duma.gov.ru](http://www.duma.gov.ru). 4. Информационное агентство "Клерк.Ру". – Режим доступа : <http://www.klerk.ru>. 5. Борзунова О. А. Патент, еще патент. О новой патентной системе налогообложения / О. А. Борзунова // *Налоговый учет для бухгалтера*. – 2012. – № 5.