



## Региональный анализ практики применения патентной системы налогообложения

**Аннотация.** В статье рассматриваются современные проблемы и возможности развития патентной системы налогообложения субъектами малого бизнеса с учетом региональных особенностей в Центральном федеральном округе России. Представлен анализ практики установления потенциально возможного годового дохода с учетом различных факторов в субъектах РФ ЦФО с целью стимулирования развития отдельных видов предпринимательской деятельности.

**Ключевые слова:** малый бизнес, специальные налоговые режимы, патентная система налогообложения, потенциально возможный годовой доход предпринимателя.

**Раздел:** (04) экономика.

Патентная система налогообложения (ПСН) для индивидуальных предпринимателей (ИП) введена в Российской Федерации с 1 января 2013 года и регламентируется Главой 26<sup>5</sup> Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ). В работе рассмотрены результаты применения специальных налоговых режимов индивидуальными предпринимателями, такими как упрощенная система налогообложения (УСНО), система налогообложения на вмененный доход (ЕНВД) и патентная система налогообложения (ПСН) в разрезе РФ и Центрального федерального округа, а также Тульской области. **Информационную основу исследования** составили законодательство РФ и субъектов РФ о налогах и сборах, данные Федеральной налоговой службы России (ФНС России) и Федеральной службы государственной статистики.

Прежде всего, следует отметить, что патентная система налогообложения заменила упрощенную систему налогообложения на основе патента, которая регулировалась ст. ст.346<sup>25.1</sup> НК РФ – впервые была введена в 2006 году, а утратила силу с 2013 года в связи с введением ПСН (глава 26<sup>5</sup> НК РФ) [1].

Расчет суммы патента не зависит от результатов хозяйственной деятельности так же как и ЕНВД, а определяется на основе заданного условного, вменяемый государством потенциально возможного дохода.

Стоит остановиться на элементах ПСН, которые определяют сферу ее применения и порядок расчета суммы патента:

- ограничения по численности наемных работников – не более 15 человек;
- по доходам – не более 60 млн руб. в год;
- по видам осуществляемой предпринимателем деятельности – закрытый перечень. Так на патентную систему налогообложения в соответствии с федеральным законодательством могут перейти ИП, осуществляющие один или несколько видов деятельности из списка, состоящего из 47 видов. Кроме этого, субъекты РФ самостоятельно могут добавить еще дополнительные виды деятельности по бытовым услуга, указав это в своем законодательстве;
- ставка 6 процентов потенциального возможного годового дохода (ПВД);
- налоговый период может календарный год, если патент выдан на год. Патент может быть выдан на любое количество месяцев, поэтому налоговый период может быть месяц, 6 месяцев, если патент выдан на период меньше года.



Как мы видим, патент зависит полностью от величины ПВД, величина которого зависит от вида деятельности и таких показателей, например, как численность работников, количество обособленных подразделений и др. Причем минимальное и максимальное значения указаны в НК РФ, а конкретные значения разрабатываются субъектами РФ. Так минимальное значение ПВД установлено как 100 тысяч рублей, а максимальное – 1 млн рублей. Помимо этого законодательные органы субъектов РФ имеют право в пределах НК РФ применять повышающие коэффициенты для некоторых распространенных видов деятельности. Например, по такому виду предпринимательской деятельности как техническое обслуживание и ремонт автомобилей – не более чем в 3 раза, а по розничной торговле – не более чем в 10 раз.

Проведем анализ распространения патентной системы налогообложения в Центральном федеральном округе РФ по количеству индивидуальных предпринимателей, получивших патенты. Причем по итогам 2012 года число плательщиков определяем по упрощенной системе налогообложения на основе патента, а по патентной системе налогообложения взяты данные на 1 июля 2014 года. Полученные результаты свидетельствуют о недостаточной привлекательности данного специального налогового режима среди индивидуальных предпринимателей по сравнению с упрощенной системой налогообложения (УСН) и системой налогообложения в виде единого налога на вмененный доход (ЕНВД). В табл 1 и 2 приведена структура налогоплательщиков по УСНО, ЕНВД и ПСН за 2010 и 2013 годы.

Таблица 1

**Структура налогоплательщиков РФ, применяющих специальные налоговые режимы, за 2010 год (по данным ФНС России)**

Специальные налоговые режимы	Налогоплательщики, всего	В том числе:	
		организации	индивидуальные предприниматели
ЕНВД	2 770 333	406 570	2 363 763
Уд. вес, %	100	14,7	85,3
УСН	2 187 406	1 051 158	1 136 248
Уд. вес, %	100	48,1	51,9
УСН на основе патента	32 371	–	32 371
ИТОГО	4 990 110	1 457 728	3 532 382
Уд. вес, %	100	29,2	70,8



Таблица 2

## Структура налогоплательщиков РФ, применяющих специальные налоговые режимы, за 2013 год (по данным ФНС России)

Специальные налоговые режимы	Налогоплательщики, всего	В том числе:	
		организации	индивидуальные предприниматели
ЕНВД	2 346 563	351 778	1 994 785
Уд. вес, %	100	15,0	85,0
УСН	2 477 878	1 283 665	1 994 213
Уд. вес, %	100	51,8	48,2
ПСН <sup>1</sup>	83596	–	83596
ИТОГО	4 908 037	1 653 443	3 272 594
Уд. вес, %	100	33,3	66,7

Как видно из рис. 1, основной категорией налогоплательщиков по специальным налоговым режимам в целом являются индивидуальные предприниматели, то есть потенциальные плательщики патентного налогообложения. Причем как в 2010 году, так и в 2013 году на их долю приходится около 2/3 общего числа налогоплательщиков: в 2010 году доля ИП составила 71 процент, а в 2013 году – 67 процентов, то есть доля индивидуальных предпринимателей сократилась на 4 процента.

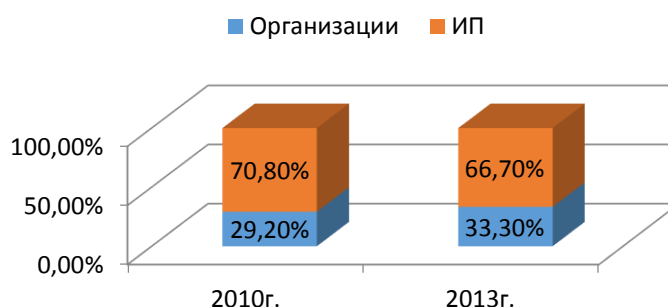


Рис. 1. Структура общего числа плательщиков специальных налоговых режимов, %

На рис. 2 структура налогоплательщиков показана в динамике по каждому из налоговых режимов – упрощенной системе налогообложения и системе налогообложения в виде единого налога на вмененный доход. Очевидно, что доля индивидуальных предпринимателей самая высокая по ЕНВД – практически не изменилась в 2013 году, составив 85 процентов.

По упрощенной системе налогообложения соотношение организаций и индивидуальных предпринимателей почти одинаковое. Правда, в 2013 году доля организаций выросла, составив 52 процента.

<sup>1</sup> Данные о количестве ИП, применяющих ПСН, представлены на 01.07.2014 г.



Проведем аналогичный анализ соотношения организаций и индивидуальных предпринимателей по Тульской области. Так, на рис. 2 приведена структура плательщиков ЕНВД и УСНО по Тульской области в абсолютном выражении.

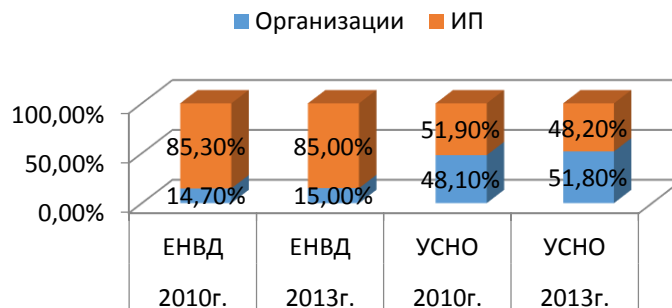


Рис. 2. Структура плательщиков специальных налоговых режимов по ЕНВД и УСНО, %

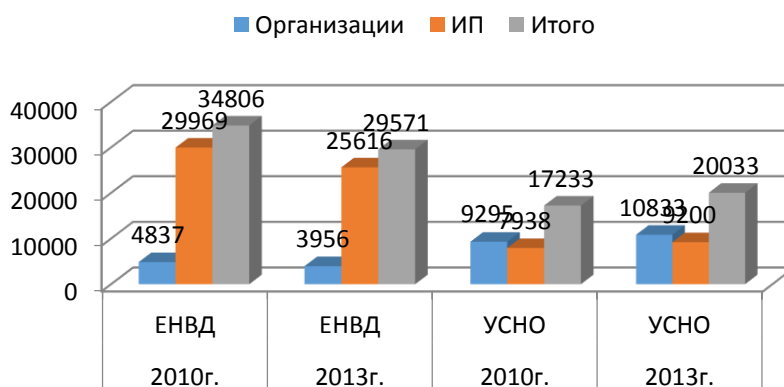


Рис. 3. Количество плательщиков ЕНВД и УСНО по Тульской области

Данные рис. 3 демонстрируют, что в 2013 году по сравнению с 2010 годом количество плательщиков ЕНВД сократилось на 5 235 или 15 процентов: это было обусловлено как уменьшением числа организаций, так и числа индивидуальных предпринимателей. Похожая ситуация сложилась также и по Российской Федерации. Так общее число плательщиков ЕНВД по России сократилось на 18 процентов или на 423,770 тысяч. Уменьшение налогоплательщиков также было отмечено и для организаций, и для индивидуальных предпринимателей.

По упрощенной системе налогообложения, напротив, отмечен рост налогоплательщиков, как по России, так и по Тульской области – в целом, в том числе по организациям и ИП.

На рис. 4 и 5 приведена структура налогоплательщиков, применяющих ЕНВД и УСНО, по Российской Федерации и по Тульской области. Очевидно, что индивидуальные предприниматели наиболее часто применяют ЕНВД. Причем, кардинальных различий в соотношении организаций и индивидуальных предпринимателей по России в целом, в том числе по Тульской области не отмечается. По Тульской области доля ИП, применяющих ЕНВД незначительна выше – в 2013 году составила 87 процентов, а по России – 85 процентов.

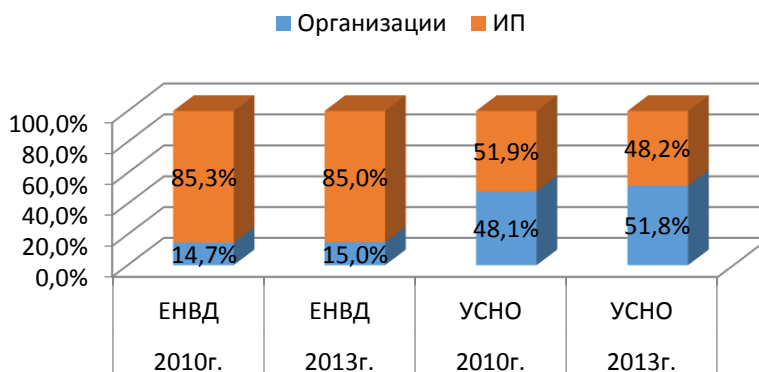


Рис. 4. Структура плательщиков ЕНВД и УСНО по России, %

По вмененному налогообложению численность индивидуальных предпринимателей почти в 6 раз больше, чем организаций по Российской Федерации и в 6,5 раз по Тульской области. По упрощенной системе налогообложения – распределение почти поровну. В тульской области все-таки доля ИП, применяющих ЕНВД, несколько выше, чем по Российской Федерации.

Что касается развития патентного налогообложения, то по состоянию на 1 июля 2014 года по сравнению с данными за 2010 год, количество ИП, применяющих патентную систему налогообложения, в целом по Российской Федерации выросло в 2,6 раза, а по Тульской области – в 3,9 раза.

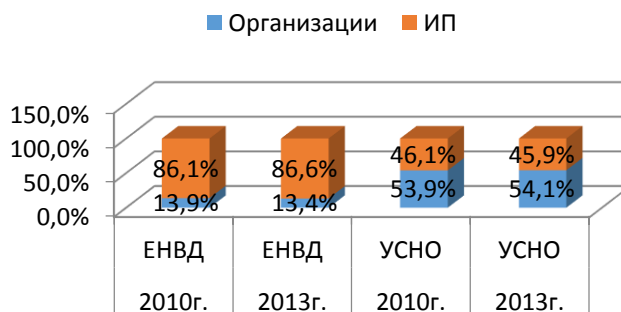


Рис. 5. Структура плательщиков ЕНВД и УСНО по Тульской области, в %

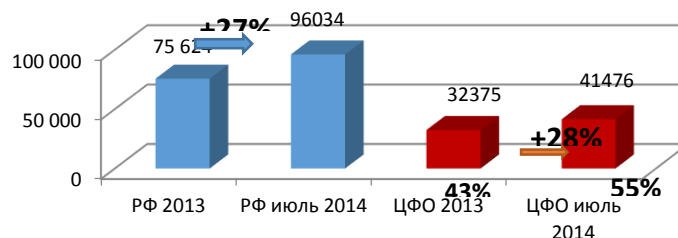
Не стоит забывать, что ЕНВД существует только до 1 января 2018 года, поэтому индивидуальные предприниматели, которые в настоящее время применяют ЕНВД, являются потенциальными плательщиками патента либо могут перейти на упрощенную систему налогообложения – выбор остается за ними.

Однако, сравнивая величины единого налога по ЕНВД и патента по ПСН по одному и тому же виду деятельности, а также величины ПВД, установленного субъектами РФ, мы пришли к выводу, что на сегодняшний день система налогообложения в виде ЕНВД в большинстве случаев более привлекательна для предпринимателей, чем патентная система налогообложения в силу меньшей суммы уплачиваемого налога. Именно поэтому, патентная система по численности налогоплательщиков значительно уступает другим специальным налоговым режимам, в том числе TYDL/



На рис. 6 показана динамика выданных патентов в целом по РФ и ЦФО [2], которая была представлена автором в статье «Региональный анализ практики применения патентной системы налогообложения».

**Динамика количества выданных патентов в РФ и ЦФО**

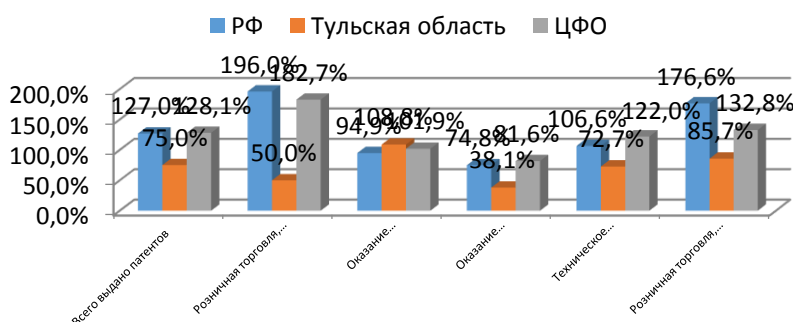


*Рис. 6. Динамика выданных патентов по ПСН в РФ и ЦФО*

Динамика выданных патентов по ПСН свидетельствует, что количество выданных патентов по состоянию за 1 июля 2014 года демонстрирует рост по РФ на 27%, ЦФО – 28%, а в Тульской области – уменьшение на 25%. Причем распределение общего числа выданных патентов по видам предпринимательской деятельности сосредоточено в таких видах как розничная торговля, техническое обслуживание автомобилей, автомобильные перевозки и др.

Данные рис. 7 свидетельствуют о том, что максимальный рост числа патентов как по РФ – почти в 2 раза рост, так и по ЦФО – в 1,8 раза приходится на такой популярный вид предпринимательской деятельности как стационарную розничную торговлю, а также нестационарную – рост соответственно в 1,8 и 1,3 раза. В то время как по Тульской области эти значения – всего 50% и 86%.

**Изменение количества выданных патентов в РФ, ЦФО и Тульской области по состоянию на 01.07.2014 г.**



*Рис. 7. Динамика выданных патентов по некоторым видам предпринимательской деятельности*





## Динамика изменения структуры патентов по видам предпринимательской деятельности

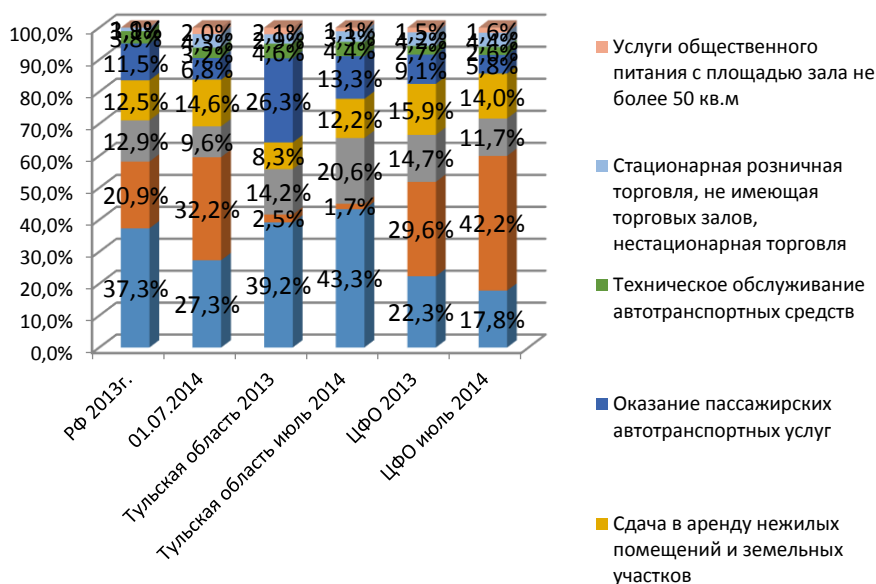


Рис. 8. Динамика структуры выданных патентов по некоторым видам предпринимательской деятельности

Прежде всего, подтвердим, что услуги как стационарной и нестационарной торговли являются популярным видом предпринимательской деятельности у индивидуальных предпринимателей как в России, так и в ЦФО. Об этом говорят данные доли выданных патентов по этой деятельности, представленные на рис. 8. Наглядно видно, что доля патентов по стационарной торговле в целом по России, в том числе и по ЦФО значительно выше, чем в Тульской области. Так в этот показатель по России составлял в 2014 году 32%; в ЦФО – 42%, а в Тульской области – лишь 1,7%. Причем, по Тульской области в 2014 году произошло уменьшение доли патентов по розничной торговле не только в абсолютном, но и относительном выражении.

Ответ на этот вопрос кроется в рассмотрении установленных значений потенциально возможного годового дохода по данному виду деятельности в законодательных документах, например, субъектов ЦФО.

Для вида предпринимательской деятельности как розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети с площадью торгового зала не более 50 квадратных метров по каждому объекту организации торговли, максимальный размер ПВД по федеральному законодательству не может превышать 10 000 000 рублей (максимальное значение 1 млн рублей и повышающий коэффициент равный 10). Мы осуществили группировку субъектов ЦФО России по следующим классификационным признакам:

- 1) по количеству обособленных объектов организации розничной торговли (от 1 до 15 и более);
- 2) площади торговых помещений по каждому объекту организации торговли (не более 50 кв. м);
- 3) количеству наемных работников.

Так как именно эти признаки использовали субъекты РФ в соответствии с НК РФ при определении ПВД в своих законодательных актах. В результате для семи



субъектов РФ, было выделено три группы, в которых размер ПВД зависит от количества обособленных объектов, что показано на рис. 9.



Рис. 9. Группировка субъектов РФ в кластеры в зависимости от количества обособленных объектов, единиц

В первую группу вошли Брянская, Калужская, Липецкая области, в которых наблюдается скачкообразный рост ПВД до 8 обособленных объектов (максимальный размер ПВД по данному кластеру 9 млн руб.).

Вторая группа – это г. Москва и Тульская область, для которых максимальный размер ПВД, равный 8,4 млн руб., достигается при наличии четырех обособленных объектов торговли.

В Рязанской и Смоленской областях, относящихся к третьей группе, наблюдается линейная зависимость роста ПВД вплоть до 15 обособленных объектов, с более с минимальным значением ПВД – 6,5 млн руб.

Представленная зависимость величины ПВД от количества обособленных объектов наглядно показывает те значения количества обособленных объектов, при которых происходит скачкообразный рост ПВД – например, 4 и 8 обособленных объектов с максимальными значениями для второй и первой группы соответственно, а также максимальные значения ПВД для одного обособленного объекта. Для 3-й группы характерна линейная зависимость роста ПВД от числа обособленных объектов. В итоге, максимальный размер ПВД достигается при 4 обособленных объектах торговли для 2-й группы, для 1-й группы – лишь при 8 объектах, а для 3-й группы – при 15 объектах.

Стоит отметить, что наибольшая величина ПВД на один объект отмечена в Тульской области – 2,2 млн рублей, что в 5 раз больше чем в Смоленской области, в 3 раза больше чем в Рязанской, в 2 раза больше, чем в Брянской, Липецкой и Калужской областях. Величина ПВД по Тульской области в размере 2 млн 200 тысяч рублей на один обособленный объект стационарной розничной торговли всего на 10% больше, чем в г. Москве [3].

Выводы: результаты анализа, проведенного по такому популярному виду предпринимательской деятельности как розничная стационарная торговля, позволил выявить значительные различия при установлении величины ПВД в зависимости от количества обособленных подразделений, положенных в основу дифференциации





ART 75149

УДК 336.225.6

ПВД законами субъектов РФ. Полученные результаты будут полезны не только индивидуальным предпринимателям при оценке эффективности выбора патентной системы налогообложения, но законодательным органам субъектов РФ для дальнейшей корректировки методики определения ПВД с целью стимулирования или, наоборот, сдерживания развития определенных видов предпринимательской деятельности, осуществляемой индивидуальными предпринимателями на основе патентной системы налогообложения в регионах.

## Ссылки на источники

1. Гайдукова О. Л. Анализ применения и реформирования вмененного налогообложения в России // Экономика и современный менеджмент: теория и практика: сб. ст. по материалам XIX междунар. науч.-практ. конф. – Новосибирск: Изд. «СибАК», 2013. – № 9 (29). – С. 132.
2. Гайдукова О. Л., Матраева Л. В. Статистическое исследование региональных особенностей практики применения патентной системы налогообложения // Известия ТулГУ. Экономические и юридические науки. Вып. 4. Ч. 1. – Тула: Изд-во ТулГУ, 2014 – С. 168–179.
3. Гайдукова О. Л. Региональный анализ применения патентной системы налогообложения в России // Экономика и современный менеджмент: теория и практика: сб. ст. по материалам XXXIII междунар. науч.-практ. конф. – Новосибирск: Изд. «СибАК», 2014. – № 1 (33). – С. 171.

**Olga Gaydukova,**

*Associate Professor of the Department of Finance and banking, Plekhanov Russian University of Economics, Tula*  
[gaidukov-olga@mail.ru](mailto:gaidukov-olga@mail.ru)

## Regional analysis of practical application of the patent system of taxation

**Abstract.** The article examines the current challenges and opportunities for the development of the patent system of taxation for small businesses, taking into account regional peculiarities in the Central Federal district of Russia. Presents an analysis of the establishment of potential annual income, taking into account various factors in the regions of the Central Federal district with the aim of stimulating the development of certain types of entrepreneurial.

**Key words:** small business, special tax regimes, the patent system of taxation, the potential annual income of the entrepreneur.

## Рекомендовано к публикации:

Горевым П. М., кандидатом педагогических наук, главным редактором журнала «Концепт»

ISSN 2304-120X



2 1