

Зотиков Николай Зотикович
канд. экон. наук, ФГБОУ ВО
«Чувашский государственный
университет им. И. Н. Ульянова»,
г. Чебоксары, Российская Федерация
ORCID: 0000-0001-5631-9123
e-mail: zotikovcontrol@yandex.ru

АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ ПАТЕНТНОЙ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Аннотация. Патентная система налогообложения в Российской Федерации и условия ее применения несколько раз менялись, начиная с 2006 г. В связи с отменой с 2021 г. единого налога на вмененный доход возрастает актуальность вопроса применения патентной системы налогообложения. В статье проанализировано развитие патентной системы налогообложения, ее роль в доходах бюджетов, выявлены положительные и отрицательные стороны, проблемные вопросы ее применения в связи с внесенными с 2021 г. изменениями. Проведено сравнительное исследование статистических данных по налогообложению для г. Москвы и Чувашской Республики. Выполнен теоретический расчет потенциальных годовых доходов по отдельным видам экономической деятельности в условиях обновленной системы патентного налогообложения для г. Москвы и отдельных регионов: Республики Татарстан, Чувашской Республики и Республики Марий Эл. По результатам исследования сделан вывод о целесообразности регулирования стоимости патентов для субъектов Федерации.

Ключевые слова: патент, бюджет, страховые взносы, годовой доход, фиксированная величина, налоговый период, временный патент, коэффициент пересчета

Для цитирования: Зотиков Н.З. Актуальные проблемы патентной системы налогообложения//Вестник университета. 2021. № 4. С. 106–115.

Nilolay Z. Zotikov

Cand. Sci. (Econ.), Chuvash State
University named after I. N. Ulyanov,
Cheboksary, Russia
ORCID: 0000-0001-5631-9123
e-mail: zotikovcontrol@yandex.ru

CURRENT PROBLEMS OF THE PATENT TAX SYSTEM

Abstract. The patent system of taxation in the Russian Federation and the conditions for its application have changed several times since 2006. In connection with the abolition of the single imputed income tax from 2021, the relevance of the application of the patent tax system increases. The article analyses the development of the patent tax system, its role in budget revenues, identifies positive and negative aspects, and problematic issues of its application in connection with the changes made since 2021. The authors carried out a comparative study of statistical data on taxation for the city of Moscow and the Chuvash Republic. The paper performed the theoretical calculation of the potential annual income for certain types of economic activity in the conditions of the updated patent taxation system for the city of Moscow and certain regions: the Republic of Tatarstan, the Chuvash Republic and the Republic of Mari El. According to the results of the study, it is concluded that it is advisable to regulate the cost of patents for the subjects of the Russian Federation.

Keywords: patent, budget, insurance premiums, annual income, fixed value, tax period, temporary patent, conversion factor

For citation: Zotikov N.Z. (2021) Current problems of the patent tax system. *Vestnik universiteta*, no. 4, pp. 106–115. DOI: 10.26425/1816-4277-2021-4-106-115

Введение

История применения патентной системы налогообложения (далее – ПСН) в российском законодательстве ведет начало с 2006 г., когда индивидуальные предприниматели (далее – ИП) имели возможность ее применять в соответствии со статьей 346.25.1 «Особенности применения упрощенной системы налогообложения индивидуальными предпринимателями на основе патента» Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) [1; 2]. Стоимость патента определялась как произведение потенциально возможного к получению годового дохода на ставку 6 %, уменьшалась на сумму уплачиваемых страховых взносов, но не более чем на 50 %. С введением с 2013 г. главы 26.5 «Патентная система налогообложения» НК РФ в соответствии с 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» данная система

© Зотиков Н.З., 2021.

Статья доступна по лицензии Creative Commons «Attribution» («Атрибуция») 4.0. всемирная (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).

© Zotikov N.Z., 2021.

This is an open access article under the CC BY 4.0 license (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).



стала самостоятельным налоговым режимом [3]. Изменились условия применения ПСН: численность работников не должна превышать 15 человек, размер дохода может быть в пределах от 100 тыс. руб. до 1 млн руб., отменена возможность уменьшать стоимость патента на сумму страховых взносов.

Патентная система налогообложения, установленная главой 26.5 НК РФ, вводится в действие законами субъектов РФ и применяется на тех территориях, где она введена. Сумма патента зачисляется в бюджет субъекта РФ. Патент входит в состав налога на совокупный доход, уплачиваемого в связи с применением специальных налоговых режимов (далее – СНР):

- единый сельскохозяйственный налог (далее – ЕСХН);
- упрощенная система налогообложения (далее – УСН);
- единый налог на вмененный доход (далее – ЕНВД) (до 2021 г.);
- ПСН;
- налог на профессиональный доход.

В 2021 г. Федеральным законом РФ № 373-ФЗ от 23 ноября 2020 г. «О внесении изменений в главы 26.2 и 26.5 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и статью 2 Федерального закона «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении расчетов в Российской Федерации в ПСН внесены очередные изменения – с 2021 г. был отменен ЕНВД, в связи с чем актуальность вопроса применения ПСН увеличилась [4].

Цель статьи – анализ роли и значения ПСН в доходах федерального бюджета и бюджетов субъектов РФ.

Вклад ПСН в динамику доходов в бюджете от налогов

Динамика налоговых доходов для федерального бюджета РФ и бюджета Чувашской Республики за 2019–2020 гг. и участие ПСН в них отражена в таблице 1.

Таблица 1

Суммы начисленных налогов и сборов за 2019 г. и 2020 г. для федерального бюджета и бюджета Чувашской Республики

Специальные налоговые режимы (СНР)	Российская Федерация			Чувашская Республика		
	Сумма в 2019 г., млн руб.	Сумма в 2020 г., млн руб.	2020/2019,%	Сумма в 2019 г., млн руб.	Сумма в 2020 г., млн руб.	2020/2019,%
Доходы, администрируемые налоговыми органами	21 808 859,0	19 475 532,7	93,6	49 689,0	50 542,1	101,7
Налоговые доходы	21 581 512,7	19 196 355,7	88,9	49 196,3	49 675,6	101,0
УСН	446 734,5	480 140,5	107,5	2 772,3	2 994,8	108,0
– с объектом «доходы»	308 510,1	336 763,2	109,2	1 737,8	1 886,7	108,6
– с объектом «доходы – расходы»	138 155,3	143 346,5	103,7	1 033,6	1 109,1	107,3
ЕНВД	65 228,8	46 141,7	70,7	592,3	417,8	70,5
ЕСХН	15 824,7	15 475,9	97,8	34,5	35,0	101,4
ПСН	13 128,6	8 794,2	67,0	24,9	15,4	61,8
Налог на профессиональный доход	1 331,9	1 584 581,6	119 000	-	1,3	-
Итого СНР	540 916,6	550 552,3	101,8	3 424,0	3 463,0	101,1
Доля СНР в общей сумме налоговых доходов, %	2,5	2,87	114,8	6,9	7,0	101,4
Доля ПСН в СНР, %	2,4	1,6	66,7	0,7	0,4	57,1

Источники: [15–18]

Из данных таблицы 1 следует, что в 2020 г., по сравнению с 2019 г., доходы федерального бюджета, администрируемые налоговыми органами, уменьшились на 6,4 %, в том числе налоговые доходы – на 11,9 %, на что повлияла пандемия нового коронавируса SARS-CoV-2. При этом величина единого налога, уплачиваемого

в связи с применением УСН, увеличилась на 7,5 %, в том числе с объектом «доходы» – на 9,2 %; поступления ЕНВД уменьшились на 30,0 %, ПСН – на 33,0 %, в целом увеличения по всем специальным налоговым режимам составили 1,8 %, значительно возросли поступления налога на профессиональный доход (его величина в 2020 г. составила 8,2 % от всей суммы администрируемых налоговых доходов). Между тем, доля СНР в общей сумме налоговых доходов остается незначительной (2,87 % в 2020 г. при доле малого бизнеса в валовом внутреннем продукте более 20,0 %). Доля ПСН в СНР снизилась с 2,4 % в 2019 г. до 1,6 % в 2020 г.

Доля доходов, администрируемых налоговыми органами, за этот период по Чувашской Республике увеличились на 1,7 %, в том числе налоговые доходы – на 1,0 %, из них налоги, уплачиваемые в связи с применением специальных налоговых режимов, – на 1,1 %. Поступления ЕНВД уменьшились на 30,0 %, ПСН – приблизительно на 40,0 %. В связи с тем, что налоги по СНР поступают в бюджеты субъектов РФ, их доля в региональном бюджете выше, чем в федеральном, однако остается незначительной: 7,0 % в 2020 г. в общей сумме налоговых доходов, а доля ПСН в сумме СНР – лишь 0,4 %.

По данным Сводного налогового паспорта ФНС России, в 2018 г. применяли специальные налоговые режимы 5 737 063 ИП, из них 3 241 687 человек (56,5 %) – УСН, 2 072 711 человек (36,1 %) – ЕНВД, патентную систему налогообложения – 325 630 человек (5,7 %). При этом начислен налог на совокупный доход в связи с применением СНР в сумме 505 508,9 млн руб., в том числе УСН – 425 491,6 млн руб. (84,2 %), ЕНВД – 64 652,8 млн руб. (12,8 %). В расчете на одного человека сумма налога, уплачиваемая «спецрежимниками», составила 88 112,8 руб. в год, в том числе УСН – 131 256,2 руб., ЕНВД – 31 192,4 руб.

Следовательно, «вмененщики», составляя 36,1 % по численности, принесли в бюджет лишь 12,8 % всей суммы налогов, уплачиваемых в связи с применением СНР, налоговая нагрузка на одного человека в год составила 31 192,4 руб., что составляет 24 % от нагрузки при УСН [13].

Одной из причин, из-за которых ПСН не получила наибольшего распространения, является невозможность уменьшения суммы патента на страховые взносы, а также то, что «ПСН после внесения многочисленных изменений и дополнений превратилась в сложную систему, зависимую от многих факторов и, зачастую, одновременно от нескольких факторов сразу» [14].

Особенности применения ПСН в 2021 году

Федеральный закон РФ № 373-ФЗ от 23 ноября 2020 г. призван повысить привлекательность применения ПСН и увеличить количество ИП, применяющих ПСН [4]. В связи с этим рассматриваемая система налогообложения имеет следующие особенности.

1. Плательщики ПСН также, как ранее и плательщики ЕНВД и УСН с объектом «доходы», получили право уменьшить сумму патента, исчисленную за налоговый период, на сумму страховых взносов.

2. Расширен перечень видов деятельности, в отношении которых может применяться ПСН (80 видов). С 2021 г. конкретный перечень видов деятельности устанавливается законами субъектов РФ самостоятельно.

3. В главе 26.5 НК РФ по некоторым видам деятельности появилось дополнение: «по индивидуальным заказам населения», например, по ремонту, пошиву швейных, меховых и кожаных изделий. Однако регионы вправе сами решать, вносить или не вносить в свои региональные законы данную оговорку «по индивидуальным заказам населения», при внесении конкретно указать, на какие виды деятельности эта оговорка распространяется [1].

4. Налоговым периодом признается календарный год, в 2021 г. – календарный месяц, а если патент выдан на срок менее календарного года – срок, на который он выдан. Патент выдается с любого числа месяца, указываемого ИП в заявлении, на любое количество дней, но не менее месяца и в пределах календарного года выдачи, то есть срок действия патента не может начинаться в одном календарном году, а заканчиваться в другом календарном году.

5. ПСН могут применять ИП, средняя численность наемных работников у которых не превышает за налоговый период, по всем видам предпринимательской деятельности, 15 человек.

6. С 2021 г. отменяется ограничение максимального размера потенциального дохода в 1 млн руб.

Плюсы и минусы применения ПСН

Практика применения патентной системы налогообложения выявила как положительные, так и отрицательные стороны.

К положительным можно отнести:

- отсутствие отчетности (декларации), книгу учета доходов следует вести для целей осуществления контроля за соблюдением лимита выручки;
- освобождение от уплаты трех налогов: НДС в части доходов от деятельности, в отношении которой применяется ПСН; налог на имущество физических лиц (за имущество, используемое в деятельности, по которой уплачивается ПСН); НДС (за исключением НДС, подлежащего уплате при осуществлении деятельности, не подпадающей под ПСН, а также НДС, уплачиваемого при ввозе товаров на таможенную территорию РФ);
- право не применять контрольно-кассовую технику при осуществлении отдельных видов деятельности (ремонт, пошив швейных изделий; ремонт, чистка, окраска, пошив обуви; стирка, химчистка; ремонт мебели и др.). Если у ИП есть касса и ее он применяет для ведения торговли, облагаемой иным режимом, необходимо в настройках поменять режим налогообложения и сформировать отчет об изменении параметров регистрации: важно, чтобы в чеке отражалась актуальная система налогообложения, в противном случае будет налагаться штраф;
- величина патента является величиной фиксированной, определяется исходя из суммы установленной величины потенциально возможного к получению дохода и ставки в размере 6 %, не пересчитывается в зависимости от фактически полученного дохода, что создает прямую заинтересованность предпринимателя в увеличении доходов;
- возможность совмещения ПСН с иными режимами налогообложения (при условии ведения отдельного учета);
- возможность применения ставки в размере 0 % (применения налоговых каникул по 2023 г. включительно) для ИП, впервые зарегистрированных и осуществляющих деятельность в производственной, социальной, научной сферах, а также при оказании бытовых услуг населению;
- возможность приобретения нескольких патентов при ведении различных видов деятельности, уменьшения их стоимости на сумму страховых взносов: если взносов уплачено больше, чем стоимость патента, остаток можно использовать для уменьшения других патентов, но в течение календарного года (неиспользованный остаток на следующий год не переходит);
- «сравнительно невысокая стоимость патента; возможность выбрать срок действия патента – от 1 до 12 месяцев» [12];
- «предприниматель сам решает, на какой срок применять патент, что, главным образом, целесообразно и выгодно для предпринимателей, чья деятельность зависит от сезонного спроса» [10].

Отрицательные стороны:

- невозможность применения ПСН в отношении видов предпринимательской деятельности, осуществляемых в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности); в отношении реализации товаров, не относящейся к розничной торговле (реализация подакцизных товаров), а также реализация подлежащих обязательной маркировке средствами идентификации лекарственных препаратов, обуви, одежды; при производстве и реализации подакцизных товаров, добыче и реализации полезных ископаемых, при осуществлении оптовой торговли, сделок с ценными бумагами;
- утрата права на применение ПСН при превышении с начала календарного года доходов по всем видам предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется ПСН, 60 млн руб. При применении одновременно ПСН и УСН учитываются доходы от реализации по обоим налоговым режимам;
- при наличии у ИП имущества, налоговая база по которому рассчитывается исходя из кадастровой стоимости объекта, налог на имущество физических лиц за такое имущество подлежит уплате;
- действие патента ограничивается границами региона, в котором он получен. Исключение составляют автоперевозки: если договор перевозки заключен в регионе, в котором получен патент, а в другом субъекте РФ находится только пункт назначения, то получать патент в другом субъекте не следует;
- патент могут приобретать только ИП; ограничение по количеству наемных работников – не более 15 чел.;
- «предприниматели, занимающиеся одним делом в разных регионах, могут платить налоги в рамках патентной системы, отличающиеся по размерам в несколько раз» [11];
- «значительным минусом ПСН является годовой доход, размер которого устанавливается в каждом субъекте РФ» [9].

– ежегодный рост страховых взносов (в 2020 г. 32 448 руб. на обязательное пенсионное страхование и 8 426 руб. в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования).

Временные патенты на 1 квартал 2021 года

В связи с принятием изменений в ПСН в конце ноября 2020 г. регионы не успевали принять соответствующие решения с введением их в действие с 2021 г. В связи с этим на федеральном уровне введено правило: в период до дня вступления в силу регионального закона, устанавливающего размер дохода (необходимость его повышения обусловлена с принятым решением об уменьшении суммы патента на страховые взносы), патенты должны выдаваться в регионах несмотря на отсутствие такого закона. При этом размер дохода принято определять как произведение 12-кратной базовой доходности (по ЕНВД), величины физического показателя, коэффициента – дефлятора на 2020 г. по ЕНВД – 2,005, коэффициента пересчета налоговой ставки 15/6 (15 % – ставка при ЕНВД, 6 % – ставка при ПСН) и уменьшающего коэффициента 0,5, введенного с целью не увеличивать налоговую нагрузку на ИП при применении ПСН. Таким образом, ИП, перешедший на патент на таких условиях, ощутит налоговую нагрузку в 2 раза меньше, чем при ЕНВД. Однако патент на таких условиях ИП мог получить только при обращении за ним до даты вступления в силу регионального закона, устанавливающего особенности применения ПСН. Патент на таких условиях будет выдаваться на срок от 1 до 3 месяцев и будет действовать не позднее 31 марта 2021 г.

Крайний срок действия федерального патента – 31 марта 2021 г. Обновить свои законы о ПСН регионы должны были в силу требований ст. 5 части первой НК РФ не позже 28 февраля 2021 г., иначе бывшие «вмененщики» не смогут приобрести региональный патент на апрель, а федеральный патент станет недействительным.

Вопросы применения ПСН с 1 апреля 2021 года

Как указано выше, с 2021 г. величина потенциального дохода устанавливается регионами самостоятельно. Применение этих положений вызывает множество вопросов и трудностей (табл. 2).

Таблица 2

Сравнительная таблица величин потенциально возможного к получению годового дохода по отдельным видам деятельности в регионах Приволжского федерального округа и г. Москве, тыс. руб.

Виды деятельности	Республика Татарстан	Чувашская Республика	Республика Марий Эл	г. Москва
Ремонт и пошив швейных, меховых и кожаных изделий	1 000	208	123	660
Ремонт, чистка, окраска и пошив обуви	1 000	237	122	660
Парикмахерские и косметические услуги	1 000	228	122	990
Розничная торговля через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы	при площади до 10 кв. м – 866,2 тыс. руб., более 10 кв. м – 86,6 тыс. руб. на 1 кв. м	при площади не более 50 кв. м – 50 тыс. руб. на 1 кв. м., св. 50 кв. м – 76 тыс. руб. на 1 кв. м	при площади до 25 кв. м – 1 000, св. 25 кв. м – 2 000	при площади не более 50 кв. м (в районах, не входящих в Центральный округ) – 1 890
Услуги общепита через объекты организации общепита	при площади до 10 кв. м – 481,0 тыс. руб., более 10 кв. м – 48,1 тыс. руб. на 1 кв. м	40 тыс. руб. на 1 кв. м	До 25 кв. м – 500, св. 25 кв. м – 1 000	при площади не более 50 кв. м (в районах, не входящих в Центральный округ) – 2 100
Услуги по прокату	1 000	192	199	990

Источники: [5–8]

Как следует из приведенных в таблице 2 данных, величины потенциально возможного к получению годового дохода по одним и тем же видам деятельности различаются в значительных размерах:

- по ремонту и пошиву швейных изделий; ремонту, чистке, окраске и пошиву обуви; парикмахерским и косметическим услугам – более 8 раз (максимальное значение имеет Республика Татарстан, минимальное – Республика Марий Эл);
- по розничной торговле через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы (примем условно площадь в 50 кв. м) – в Республике Татарстан доход составит 4 330 тыс. руб. (86,6 тыс. руб. × 50 кв. м), в Чувашской Республике – 2 500 тыс. руб. (50 тыс. руб. × 50 кв. м), в республике Марий Эл – 2 000 тыс. руб., в г. Москва – 1 890 тыс. руб.;
- по услугам общественного питания через объекты организации общепита (в расчете примем условно площадь в 50 кв. м): в Республике Татарстан – 2 405 тыс. руб. (48,1 тыс. руб. × 50 кв. м), Чувашской Республике – 2 000 тыс. руб. (40 тыс. руб. × 50 кв. м), Республике Марий Эл – 1 000 руб., г. Москва – 2 100 тыс. руб.;
- по услугам проката отклонения составляют более 5 раз (в Республике Татарстан – 1 000 тыс. руб., в Чувашской Республике – 192 тыс. руб.).

Апробация расчета ПСН в 2021 года

Подсчитаем исходя из установленных в регионах величин потенциально возможного к получению дохода стоимость патента, проведем сравнение с ЕНВД.

При исчислении ЕНВД используем следующие показатели:

- коэффициент К1 – 2,005;
- базовая доходность в месяц (п. 3 ст. 346.29 НК РФ):
- ремонт и пошив швейных, меховых и кожаных изделий – 7 500 руб. на 1 чел.;
- ремонт, чистка, окраска и пошив обуви – 7 500 руб. на 1 чел.;
- парикмахерские и косметические услуги – 7 500 руб. на 1 чел.;
- розничная торговля через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы – 1 800 руб. на 1 кв. м;
- услуги общепита через объекты организации общепита – 1 000 руб. на 1 кв. м;
- услуги по прокату – 7 500 руб. на 1 чел.

В расчете коэффициент К2 примем условно за 1,0, в таком случае сумма ЕНВД за 3 месяца составит:

- по ремонту и пошиву швейных, меховых и кожаных изделий; ремонту, чистке, окраске и пошиву обуви; парикмахерским и косметическим услугам, услугам по прокату составит 6 767 руб. (7 500 руб. × 1 чел. × 3 мес. × 2,005 × 1,0 × 15 %);
- розничной торговле через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы – (1 800 руб. × 50 кв. м × 2,005 × 1,0 × 3 мес. × 15 %) = 81 202 руб.;
- услугам общепита через объекты организации общепита – (1 000 руб. × 50 кв. м × 2,005 × 3 мес. × 1,0 × 15 % = 45 112 руб.

Для расчета стоимости патента годовой доход, установленный в законах субъектов РФ, делим на 4 (рассчитаем за 3 месяца), умножим на ставку патента (6 %). При расчете используем коэффициент – дефлятор по ПСН на 2021 г. в размере 1,637. Полученные результаты представлены в таблице 3.

Таблица 3

Сравнительная таблица суммы ЕНВД и ПСН, руб.

Виды деятельности	ЕНВД	ПСН			
		Республика Татарстан	Чувашская Республика	Республика Марий Эл	г. Москва
Ремонт и пошив швейных, меховых и кожаных изделий	6 767	$1\,000 : 4 \times 6\% \times 1,637 = 24\,555$	$208 : 4 \times 6\% \times 1,637 = 5\,107$	$123 : 4 \times 6\% \times 1,637 = 3\,020$	$660 : 4 \times 6\% \times 1,637 = 16\,206$

Виды деятельности	ЕНВД	ПСН			
		Республика Татарстан	Чувашская Республика	Республика Марий Эл	г. Москва
Ремонт, чистка, окраска и пошив обуви	6 767	$1\,000 : 4 \times 6 \% \times 1,637 = 24\,555$	$237 : 4 \times 6 \% \times 1,637 = 5\,819$	$122 : 4 \times 6 \% \times 1,637 = 2\,996$	$660 : 4 \times 6 \% \times 1,637 = 16\,206$
Парикмахерские и косметические услуги	6 767	$1\,000 : 4 \times 6 \% \times 1,637 = 24\,555$	$228 : 4 \times 6 \% \times 1,637 = 5\,598$	$122 : 4 \times 6 \% \times 1,637 = 2\,996$	$990 : 4 \times 6 \% \times 1,637 = 24\,309$
Розничная торговля через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы	81 202	$4\,330 : 4 \times 6 \% \times 1,637 = 106\,323$	$2\,500 : 4 \times 6 \% \times 1,637 = 76\,857$	$2\,000 : 4 \times 6 \% \times 1,637 = 49\,110$	$1\,890 : 4 \times 6 \% \times 1,637 = 28\,350$
Услуги общепита через объекты организации общепита	45 112	$2\,405 : 4 \times 6 \% \times 1,637 = 59\,055$	$2\,000 : 4 \times 6 \% \times 1,637 = 49\,110$	$1\,000 : 4 \times 6 \% \times 1,637 = 24\,555$	$2\,100 : 4 \times 6 \% = 46\,409$
Услуги по прокату	6 767	24 555	$192 : 4 \times 6 \% \times 1,637 = 4\,715$	$199 : 4 \times 6 \% \times 1,637 = 4\,886$	$990 : 4 \times 6 \% \times 1,637 = 24\,309$

Источники: [5–8]

На 2021 г. страховые взносы, уплачиваемые ИП в фиксированном размере, установлены: на пенсионное страхование – 32 448 руб., медицинское страхование – 8 426 руб., итого – 40 874 руб., в том числе на квартал – 10 218,5 руб.

Выводы

1. Предоставление субъектам РФ права устанавливать величины дохода самостоятельно приводит к резкой дифференциации стоимости патента по одним и тем же видам деятельности в разных субъектах РФ. Например, стоимость патента по парикмахерским услугам, ремонту и пошиву обуви, ремонту швейных изделий в Республике Татарстан превышает стоимость патента в Республике Марий Эл более 8 раз. Тем самым нарушается принцип: налоговые ставки должны быть обоснованными, а не произвольными.

2. Как указывалось выше, налоговая нагрузка при ЕНВД составляла 24 % от уровня нагрузки при УСН. Из данных таблицы 3 следует, что по Республике Татарстан и г. Москве (за исключением розничной торговли) стоимость патента по всем видам деятельности выше, чем сумма налога при ЕНВД. В Республике Марий Эл, Чувашской Республике (за исключением услуг общепита) стоимость патента намного ниже суммы налога при ЕНВД, после уменьшения стоимости патента на сумму страхового взноса (10 218,5 руб.) сумма патента к уплате составляет 0 руб.

3. Установление величины потенциального дохода без подтверждения обоснованными расчетами вызывает налоговый риск, связанный с недополучением региональными бюджетами от малого бизнеса необходимых финансовых средств.

4. ПСН больше похожа на бывший ЕНВД. При применении ЕНВД главой 26.3 НК РФ устанавливалась единая по стране величина базовой доходности, на местах нагрузка регулировалась с применением коэффициента К2 в размере от 1 до 0,005, устанавливалась также минимальная (не менее 100 тыс. руб.) и максимальная величина дохода (не более 1 млн руб.).

Самые простые расчеты показывают: в связи с тем, что сумма патента ИП, не имеющего наемных работников, за год уменьшается на сумму страхового взноса (40 874 руб.), и для того чтобы хоть какая-то сумма поступала в бюджет, величина дохода должна быть по всем видам деятельности не менее 700 тыс. руб. в год, патент – 42 000 руб. (700 тыс. руб. \times 6 %).

Перечень видов деятельности, при осуществлении которых возможно применение ПСН, увеличен, регионы не в состоянии установить обоснованные величины доходов по ним в связи с отсутствием необходимых экономических служб.

Считаем, что в целях обеспечения единообразия в практике применения ПСН величины дохода необходимо установить на федеральном уровне, а регионам дать возможность регулировать стоимость патента в зависимости от конкретных условий с помощью коэффициентов.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс, часть 2 // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/ (дата обращения: 05.02.2021).
2. Федеральный закон от 21 июля 2005 г. № 101-ФЗ «О внесении изменений в главы 26-2 и 26-3 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах, а также о признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации» // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_54548/ (дата обращения: 05.02.2021).
3. Федеральный закон от 25 июня 2012 г. № 94-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_131589/ (дата обращения: 05.02.2021).
4. Федеральный закон РФ № 373-ФЗ от 23 ноября 2020 г. «О внесении изменений в главы 26.2 и 26.5 части второй Налогового кодекса Российской Федерации и статью 2 Федерального закона «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении расчетов в Российской Федерации» // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_368440/ (дата обращения: 05.02.2021).
5. Закон г. Москвы от 31 октября 2012 г. № 53 «О патентной системе налогообложения» (с изм. от 11 ноября 2020 г.) // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.mos.ru/authority/documents/doc/5753220/> (дата обращения: 05.02.2021).
6. Закон Республики Марий Эл от 27 октября 2011 г. № 59-ФЗ «О регулировании отношений в области налогов и сборов в Республике Марий Эл» (с изм. от 15 декабря 2020 г.) // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://docs.cntd.ru/document/453112183> (дата обращения: 05.02.2021).
7. Закон Чувашской Республики от 23 июля 2001 г. № 38 «О вопросах налогового регулирования в Чувашской Республике, отнесенных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах к ведению субъектов Российской Федерации» (с изм. от 26.11.2020 № 103) // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn21/about_fts/docs/5478585/ (дата обращения: 05.02.2021).
8. Закон Республики Татарстан от 25 декабря 2020 г. № 90-ЗРТ «О внесении изменений в Закон Республики Татарстан «О введении на территории Республики Татарстан патентной системы налогообложения» // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://publication.pravo.gov.ru/Document/View/160020212260001?index=3&rangeSize=1> (дата обращения: 05.02.2021).
9. Бондаренко, Т. Н., Войнова, Е. Л. Патентная система налогообложения: плюсы и минусы для ИП // Карельский научный журнал. – 2017. – Т. 6, № 2 (19). – С. 64–66.
10. Бурковская, А. Ф., Зельцер, К. В. Особенности применения, преимущества и недостатки патентной системы налогообложения // Научные исследования молодых ученых: сборник статей IV Международной научно-практической конференции: в 2 ч., Пенза, 25 июня 2020 г. – Пенза: Наука и Просвещение, 2020. – С. 51–54.
11. Галустова, А. В., Цельникер, Г. Ф. Особенности применения патентной системы налогообложения // Наука и образование: сохраняя прошлое, создаем будущее. Сборник статей X междунар. науч.-практ. конф.: в 3-х ч. – 2017. – С. 191–196.
12. Ермакова, Д. В., Турбина, Н. М. Преимущества и недостатки патентной системы налогообложения // Актуальные вопросы совершенствования бухучета, статистики и налогообложения организаций: Материалы VI международной научно-практической конференции. – 2017. – С. 169–175.
13. Зотиков, Н. З. Налоговые льготы и преференции как элемент поддержки малого и среднего предпринимательства // Экономическая безопасность: современные вызовы и поиск эффективных решений: материалы всероссийской научно-практической конференции, Москва, 19 ноября 2020 г. – Москва: Московский университет им. С. Ю. Витте. – 2020. – С. 750–760.
14. Логинова, Т. А., Семкина, Т. И. Предпосылки необходимости внесения изменений в действующую систему налогообложения в виде ПСН // Налоги и налогообложение. – 2017. – № 10. – С. 45–54.

15. Отчет ф. № 1-НМ по РФ за 2019 г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/8590694/ (дата обращения: 05.02.2021).
16. Отчет ф. № 1-НМ по РФ за 2020 г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/9777509/ (дата обращения: 05.02.2021).
17. Отчет о начислении и поступлении налогов, сборов, СВ и иных обязательных платежей в бюджетную систему РФ по состоянию на 1 января 2020 г. (форма № 1-НМ) по Чувашской Республике [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn21/related_activities/statistics_and_analytics/forms/8518018/ (дата обращения: 05.02.2021).
18. Отчет о начислении и поступлении налогов, сборов, СВ и иных обязательных платежей в бюджетную систему РФ по состоянию на 1 февраля 2021 г. (форма № 1-НМ) по Чувашской Республике [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.nalog.ru/rn21/related_activities/statistics_and_analytics/forms/9622556/ (дата обращения: 05.02.2021).

References

1. Tax Code, part 2, *Legal reference system "ConsultantPlus"*. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/ (accessed 05.02.2021).
2. Federal Law No. 101-FZ dated on July 21, 2005 "On Amendments to Chapters 26-2 and 26-3 of Part Two of the Tax Code of the Russian Federation and Some Legislative Acts of the Russian Federation on Taxes and Fees, as well as on the invalidation of certain Provisions of Legislative Acts of the Russian Federation", *Legal reference system "ConsultantPlus"*. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_54548/ (accessed 05.02.2021).
3. Federal Law No. 94-FZ dated on June 25, 2012 "On Modification of Parts the First and Second Tax Code of the Russian Federation and Separate Acts of the Russian Federation", *Legal reference system "ConsultantPlus"*. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_131589/ (accessed 05.02.2021).
4. Federal Law of the Russian Federation No. 373-FZ dated on November 23, 2020 "On Amendments to Chapters 26.2 and 26.5 of Part Two of the Tax Code of the Russian Federation and Article 2 of the Federal Law "On the use of Cash Registers in the implementation of settlements in the Russian Federation", *Legal reference system ConsultantPlus*". Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_368440/ (accessed 05.02.2021).
5. Law of Moscow No. 53 dated on October 31, 2012 (as amended on November 11, 2020) "On the Patent System of Taxation", *Legal Reference System "ConsultantPlus"*. Available at: <https://www.mos.ru/authority/documents/doc/5753220/> (accessed 05.02.2021).
6. Law of the Republic of Mari El No. 59-FZ dated on October 27, 2011 (as amended, dated on December 15, 2020) "On the Regulation of Relations in the Field of Taxes and Fees in the Republic of Mari El", *Legal reference system "ConsultantPlus"*. Available at: <http://docs.cntd.ru/document/453112183> (accessed 05.02.2021).
7. Law of the Chuvash Republic No. 38 dated on July 23, 2001 (as amended, No. 103, dated on November 26, 2020) "On Issues of Tax Regulation in the Chuvash Republic Attributed by the Legislation of the Russian Federation on Taxes and Fees to the Jurisdiction of the Constituent Entities of the Russian Federation", *Legal reference system "ConsultantPlus"*. Available at: https://www.nalog.ru/rn21/about_fts/docs/5478585/ (accessed 05.02.2021).
8. Law of the Republic of Tatarstan No. 90-ZRT, dated on December 25, 2020 "On Amendments to the Law of the Republic of Tatarstan "On the Introduction of a Patent Taxation System on the Territory of the Republic of Tatarstan", *Legal reference system "ConsultantPlus"*. Available at: <http://publication.pravo.gov.ru/Document/View/1600202012260001?index=3&rangeSize=1> (accessed 05.02.2021).
9. Bondarenko T. N., Voinova E. L. Patent taxation system: pros and cons for individual entrepreneurs, *Karelian scientific journal*, 2017, vol. 6, no. 2 (19), pp. 64–66. (In Russian).
10. Burkovskaya A. F., Zeltser K. V. Features of application, advantages and disadvantages of the patent taxation system, *Proceedings of the IV international scientific and practical conference "Scientific Research of Young Scientists"*, in 2 parts, June 25, 2020, Penza, Nauka i prosveshchenie, 2020, pp. 51–54. (In Russian).
11. Galustova A. V., Tselniker G. F. Features of the application of the patent taxation system, *Proceedings of the X international scientific and practical conference "Science and education: by preserving the past we create the future"*, in 3 parts, 2017, pp. 191–196. (In Russian).
12. Ermakova D. V., Turbina N. M. Advantages and disadvantages of the patent system of taxation, *Proceedings of the VI international scientific and practical conference "Issues of improving accounting, statistics and taxation of organizations"*, 2017, pp. 169–175. (In Russian).
13. Zotikov N. Z. Tax incentives and preferences as an element of support for small and medium-sized enterprises, *Proceedings of the All-Russian scientific and practical conference "Economic security: modern challenges and search of effective solutions"*, November 19, 2020, Moscow, Moscow University named after S. Yu. Witte, 2020, pp. 750–760. (In Russian).

14. Loginova T. A., Semkin T. I. Prerequisites of the need to make changes to the current taxation system in the form of a patent taxation system, *Taxes and Taxation*, 2017, no. 10, pp. 45–54. (In Russian).
15. Report f. No. 1-NM in the Russian Federation for 2019. Available at: https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/8590694/ (accessed 05.02.2021).
16. Report f. No. 1-NM in the Russian Federation for 2020. Available at: https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/8590694/ (accessed 05.02.2021).
17. Report on the accrual and receipt of taxes, fees, CB and other mandatory payments to the budget system of the Russian Federation as of January 1, 2021 (form No. 1-LM) in the Chuvash Republic. Available at: https://www.nalog.ru/rn21/related_activities/statistics_and_analytics/forms/9622556/ (accessed 05.02.2021).
18. Report on the accrual and receipt of taxes, fees, CB and other mandatory payments to the budget system of the Russian Federation as of January 1, 2021 (form No. 1-LM) in the Chuvash Republic. Available at: https://www.nalog.ru/rn21/related_activities/statistics_and_analytics/forms/9622556/ (accessed 05.02.2021).