

АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ ПРИМЕНЕНИЯ ПАТЕНТНОЙ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ И УСН

Доклад заместителя начальника отдела
налогообложения юридических лиц и
камерального контроля Рычкова П.М.

Учитывая, что никаких изменений федерального масштаба в части порядка применения патентной системы налогообложения на этот раз не произошло, я озвучу ряд актуальных вопросов, которые поступили в наш адрес в рамках подготовки к данному мероприятию.

1. Ну и первый вопрос, который поступил в наш адрес, касается возможности подачи заявлений на получение патента в налоговый орган не по месту обязательной постановки на учет в качестве плательщика ПСН (в любой налоговый орган).

Здесь обращаю ваше внимание на то, что еще в 2018 году налоговые органы перешли на экстерриториальный принцип приема заявлений на получение и выдачу патентов.

Поэтому прием заявлений на получение патента и выдача патента, может осуществляться в абсолютно любом налоговом органе, в который налогоплательщик обратиться с заявлением, независимо от того где он находится и где его планируемое место осуществления деятельности (соответствующие разъяснения даны в письме ФНС России от 09.07.2018 № СД-4-3/13159).

2. Следующий вопрос - это какой порядок получения патентов по видам деятельности, в отношении которых законом Рязанской области предусмотрена дифференциация ПВД по территориям действия патентов, а именно, сколько патентов необходимо получить, в случае осуществления деятельности на территории всей Рязанской области.

Здесь хотелось бы отметить, что законом Рязанской области от 08.11.2012 № 82-ОЗ территория Рязанской области дифференцирована на 4 группы муниципальных образований, в зависимости от которых применяется определенный размер потенциально возможного дохода.

Соответственно, с учетом положений норм п. 1 и 2 ст. 346.45 НК РФ налогоплательщику необходимо получить патенты, учитывающие каждую группу муниципальных образований, т.е. в нашем случае их будет **четыре**.

Что касается представленного в наш адрес примера, когда ИП прописан в г. Рязани, то ему в части осуществления деятельности по 1 группе, учитывающей исключительно г. Рязань, необходимо встать на учет и получить патент в налоговом органе по месту прописки.

Что касается остальных групп, то постановка на учет и получение патента будет осуществляться в любом из налоговых органов (на усмотрение ИП), у которых подведомственная территория входит в определенную группу муниципальных образований.

Т.е. к примеру, во 2 группу муниципальных образований входят Касимов, Скопин и Рязанский район, которые подведомственны ИФНС №№ 9, 5 и 6.

Соответственно, с учетом положений ст. 346.45 НК РФ ИП вправе выбрать для постановки на учет и получения патента на всю 2 группу муниципальных образований любой из данных налоговых органов.

3. Следующая категория вопросов, поступившая в наш адрес, касается изменения физических показателей в течение срока действия ПСН. К примеру: у ИП добавились работники или новые объекты, которые не были заявлены в ранее выданном патенте. Как быть в данной ситуации.

На самом деле разъяснения по данному вопросу были даны еще в 2019 году. Они содержатся в письме ФНС России от 12.07.2019 № БС-4-3/13610@.

Согласно данному письму, применительно к нашему субъекту, если у ИП в течение срока действия патента увеличились физические показатели (например, появились новые объекты торговли или общественного питания, увеличилась численность работников и т.д.), то полученный патент будет действовать только в отношении объектов (числа работников), указанных в данном патенте.

При этом ИП, применяющий ПСН и решивший использовать данный режим в отношении объектов, не указанных в ранее полученном патенте, обязан будет подать в налоговый орган заявление на получение нового патента не позднее чем за 10 дней до даты начала осуществления предпринимательской деятельности с новыми показателями.

Сумма налога при этом по ранее полученному патенту в данном случае будет пересчитываться исходя из срока действия данного патента начиная с даты его начала до даты начала действия нового патента.

Аналогичный порядок, по нашему мнению, должен применяться и в ситуации, когда в ранее полученном патенте отсутствовали наемные работники.

Такой вопрос также задавался.

Следующий пример уже касается изменения физических показателей в меньшую сторону. Это когда у ИП уменьшилось количество работников, либо количество объектов заявленных в патенте, либо изменился адрес осуществления деятельности.

Здесь хотелось бы отметить, что ранее Минфин и ФНС России придерживался той позиции, что перерасчет патента в данной ситуации законодательством не предусмотрен.

Однако все изменилось с выходом письма ФНС России от 16.07.2021 № СД-4-3/10084@.

Теперь, согласно данному письму, как в случае изменения адреса места осуществления деятельности, так и в случае изменения физических показателей в меньшую сторону налогоплательщики имеют возможность уточнить свои обязательства по ПСН.

В данном случае ИП все также будет вправе получить новый патент взамен ранее действовавшего, подав заявление на получение патента не позднее, чем за 10 дней до даты начала осуществления предпринимательской деятельности с изменением адреса и (или) физических показателей, применяемых при осуществлении предпринимательской деятельности.

При этом индивидуальный предприниматель вправе будет обратиться в налоговый орган с заявлением, составленным в произвольной форме, о перерасчете суммы налога, уплаченного по ранее действовавшему патенту.

4. Следующий вопрос, который поступил в наш адрес, касается порядка утраты права на применение ПСН (в частности при превышении ограничений по доходам в 60 млн. руб.) по патенту, который выдан сроком на один год.

Здесь на самом деле неоднозначности никакой нет. В Кодексе есть четкие нормы кодекса, как быть в данной ситуации (п. 6 и 7 ст. 346.45 НК РФ).

Исходя из названных норм, в случае превышения предельного размера доходов от реализации (60 млн. руб.) в налоговом периоде действия патента (в частности с 01.01.2022 по 31.12.2022) налогоплательщик считается утратившим право на применение ПСН и перешедшим на общий режим налогообложения либо на УСН или ЕСХН (в зависимости от применения соответствующего режима налогообложения) с 1 января 2022 года.

При этом перерасчет налогов в зависимости от применяемой системы налогообложения также будет осуществляться с 1 января 2022 года.

Что касается размера превышения, то он значения не имеет (будь то один рубль или более).

Также хотел бы обратить ваше внимание на ситуацию, когда ИП в календарном году получил несколько патентов с разными периодами действия.

Утрата права на ПСН в данном случае будет не по всем патентам, а лишь по тем, на период действия которых будет приходиться момент утраты права.

Данная ситуация подробно описана в совсем свежем письме ФНС России от 27.01.2022 № СД-4-3/899@.

5. Следующий вопрос касается отнесения того или иного вида деятельности к деятельности, которая подлежит переводу на ПСН.

Здесь хочу заметить, что перечень видов деятельности в отношении, которых может применяться ПСН, определен законом Рязанской области от 08.11.2012 № 82-ОЗ.

При это как указано в законе определение вида предпринимательской деятельности осуществляется в соответствии с пунктом 2 статьи 346.43 Кодекса, или Общероссийским классификатором видов экономической деятельности ОК 029-2014, или Общероссийским классификатором продукции по видам экономической деятельности ОК 034-2014.

Поэтому для целей перевода на ПСН, осуществляемый вид деятельности должен либо соответствовать тем, которые поименованы в Законе, либо входить в их группировку, согласно Общероссийскому классификатору видов экономической деятельности, или Общероссийскому классификатору продукции по видам экономической деятельности.

Здесь также хотел бы обратить Ваше внимание на то, что если осуществляемый предпринимателем вид деятельности, который поименован в Законе, включает в себя целую группу видов, согласно названным классификаторам, то применение ПСН возможно в отношении всех видов деятельности, которые входят в данную группу.

6. Следующий вопрос: Вправе ли налогоплательщики, совмещающие в 2020 году УСН и ЕНВД, с 2021 года применять пониженные ставки, предусмотренные законом Рязанской области от 21.07.2016 № 35-ОЗ.

Здесь обращаю внимание на то, что основным условием для применения пониженных ставок в отношении плательщиков ЕНВД, является сам факт применения ими в течение 2020 года на территории Рязанской области данной системы налогообложения.

Иные требования для применения пониженных ставок для данной категории налогоплательщиков закон № 35-ОЗ не содержит.

Поэтому независимо от того совмещался ли в 2020 году режим налогообложения в виде ЕНВД с иными режимами или нет налогоплательщики ЕНВД вправе применять пониженные ставки по УСН в 2021 году.

7. Следующий вопрос, который поступил в наш адрес: Вправе ли налогоплательщики, у которых основной вид деятельности не соответствует заявленным пользоваться пониженными ставками предусмотренными законом Рязанской области от 21.07.2016 № 35-ОЗ.

Здесь на самом деле также необходимо исходить из того, какие условия для применения ставок предусмотрены для применения пониженных ставок.

Поэтому если для применения пониженных ставок законом предусмотрено соответствие одного из поименованных в законе видов деятельности тому, который заявлен у налогоплательщика при регистрации в качестве основного, то фактическая деятельность налогоплательщика для целей применения пониженных ставок значения не имеет.

8. Ну и последний вопрос, который поступил в наш адрес, касается порядка расчета минимального налога (1%), в отношении налогоплательщиков УСН с объектом «доходы минус расходы, а именно как производится расчет данной суммы (с доходов или доходов за вычетом расходов).

Здесь обращаю внимание на п. 6 ст. 346.18 Кодекса, которым предусмотрено, что, в случае если у налогоплательщиков, применяющих УСН и выбравших объект налогообложения «доходы минус расходы», за налоговый период сумма исчисленного в установленном порядке налога меньше суммы исчисленного минимального налога, ими уплачивается минимальный налог.

При этом сумма минимального налога исчисляется за налоговый период в размере 1 процента налоговой базы, которой являются доходы, определяемые в соответствии со ст. 346.15 Кодекса.

Таким образом, для целей расчета минимального налога учитывается исключительно доходы налогоплательщика без учета его расходной части.

На этом у меня все.
Всем спасибо за внимание!