

**Горюнова Наталия Николаевна**

кандидат экономических наук,  
доцент кафедры экономики  
Национального исследовательского  
Томского политехнического университета  
dom-hors@mail.ru

**ПРИМЕНЕНИЕ ПАТЕНТНОЙ  
СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ  
В СФЕРЕ РОЗНИЧНОЙ ТОРГОВЛИ:  
РЕГИОНАЛЬНЫЙ АСПЕКТ**

**Аннотация:**

*Проанализирована статистика выдачи патента на право применения введенной с 2013 г. патентной налоговой системы по субъектам РФ. Выполнен сравнительный анализ налогового бремени при использовании общего и специальных налоговых режимов; выявлены критерии выбора патентной системы налогообложения для лиц, осуществляющих розничную торговлю через объекты стационарной торговой сети, имеющей торговые залы на территории г. Томска. Даны рекомендации по совершенствованию регионального налогового законодательства.*

**Ключевые слова:**

*патентная система налогообложения, розничная торговля, региональное налоговое законодательство.*

**Goryunova Natalia Nikolayevna**

PhD in Economics,  
Assistant Professor of  
the Economics Department,  
Tomsk National Research Polytechnic University  
dom-hors@mail.ru

**APPLICATION OF THE PATENT  
SYSTEM OF TAXATION  
IN THE RETAIL TRADE SYSTEM:  
A REGIONAL ASPECT**

**Summary:**

*The article deals with the statistics of granting a patent on a right to apply a patent taxation system introduced in 2013 in the constituent entities of the Russian Federation. The author carries out a comparative analysis of the tax burden when applying a general and a special taxation modes, and reveals criteria for selection of the patent taxation system for legal entities practicing the retail trade by permanent distributing facilities of the city of Tomsk. The paper suggests guidelines on improvement of the regional taxation laws.*

**Keywords:**

*patent system of taxation, retail trade, regional tax laws.*

С 1 января 2013 г. патентная система налогообложения (далее – ПСН) была выделена из состава упрощенной и стала самостоятельным режимом для индивидуального предпринимателя (далее – ИП). По сравнению с упрощенной системой налогообложения (далее – УСН) на основе патента в рамках нового режима появились новые виды деятельности, а у региональных законодателей больше свобод в определении размера налоговой базы.

Результаты применения ПСН по регионам неоднозначны. Проанализируем ситуацию лидера по количеству выданных патентов в целом по России – розничной торговли, осуществляемой через объекты стационарной торговой сети с площадью торгового зала не более 50 м<sup>2</sup>. За первое полугодие 2013 г. по новому (в сравнении с УСН на основе патента) виду деятельности был выдан 15 791 патент [1], что составляет 20,89 % всех выданных патентов. Почти половина от них приходится на Центральный федеральный округ, в том числе на Московскую область – 34,22 %; в 14-ти субъектах РФ не было выдано ни одного патента [2]. К числу регионов с нулевым показателем относится и Томская область. Цель данной статьи – в связи с планируемой отменой единого налога на вмененный доход (далее – ЕНВД) изучить направления для оптимизации регионального налогового законодательства. Основная задача – выявить причины выбора налогоплательщиками иных режимов налогообложения.

Выбор налогоплательщиком режима налогообложения опирается, в первую очередь, на результаты сравнительного анализа налоговой нагрузки, а также имеет значение простота и удобство исчисления, уплаты налога и предоставления отчетности, вероятность потери права применения режима и сложности перехода на иной режим, влияние выбранного режима на взаимоотношения с контрагентами.

Применение ПСН ограничено максимальным годовым доходом 60 млн руб., средней численностью работников 15 чел. и площадью торгового зала 50 м<sup>2</sup>. При установлении режима на территории Томской области законодательный орган воспользовался своим правом (п. 4 п. 8 ст. 346.43 НК РФ [3]) по увеличению максимального потенциального дохода в 10 раз, дифференцировав его по количеству обособленных объектов [4].

Произведем сравнительный анализ налоговой нагрузки при использовании различных режимов налогообложения ИП, занимающегося розничной торговлей в г. Томске (таблица 1). Предположим, что предприниматель имеет одну торговую точку с максимальной для ПСН площадью, а его реальный налогооблагаемый доход равен установленному Законом Томской области потенциально возможному доходу (далее – ПВД) 3,5 млн руб. [5]. Торговая наценка – 100 %, расходы на продажу – 0,5 млн руб. (таблица 1).

**Таблица 1 – Пример расчета налоговой нагрузки ИП в сфере розничной торговли в 2013 г., тыс. руб.**

Показатели	НДФЛ	УСН (6 %)	УСН (10 %)	ЕНВД	ПСН
Налогооблагаемые доходы	3 500,00	3 500,00	3 500,00	1 067,55	3 500,00
в том числе НДС 18 %	533,90				
Покупная стоимость товаров	1 750,00	1 750,00	1 750,00		
в том числе НДС 18 %	266,95				
Расходы на продажу	500,00	500,00	500,00		
Налоговая база	983,05	3 500,00	1 250,00	1 067,55	3 500,00
Налог на доходы	127,80	210,00	125,00	160,13	210,00
НДС к уплате	266,95				
Налоговое бремя	11,28 %	6,00 %	3,57 %	4,58 %	6,00 %

Анализ результатов расчета налогового бремени показывает, что для ИП, осуществляющего свою деятельность на территории г. Томска, при реальном налогооблагаемом доходе, равном потенциальному (для ПСН), 100 % торговой наценке и прибыли порядка 30 %, ПСН занимает третью позицию в рейтинге по минимизации налоговой нагрузки после УСН с объектом налогообложения «доходы за вычетом расходов» и ЕНВД. Если учесть, что при применении УСН с объектом «доходы» у налогоплательщика имеется возможность уменьшить суммы налога на взносы, уплаченные на обязательное социальное страхование, то исследуемый режим становится четвертым по приоритету.

Путем несложных математических вычислений можно выявить критерии для выбора предпринимателем ПСН. Например, критическое соотношение ПВД и налогооблагаемой прибыли для УСН устанавливается исходя из равенства:

$$\text{Потенциальный доход} \times 6 \% = (\text{Доходы} - \text{Расходы}) \times 10 \%$$

Таким образом, при прочих равных условиях предпринимателю, исходя из принципов оптимизации налогообложения, ПСН следует использовать, если установленный законодательством потенциальный доход меньше реального и не превышает налогооблагаемую по УСН прибыль более чем в 1,67 раз. Аналогичным образом можно определить, что предпринимателю следует остановиться на ПСН, если вмененный доход с учетом коэффициентов составляет более 40 % от ПВД.

На основе анализа Законов субъектов РФ [6] можно выделить три группы регионов: с высокой востребованностью ИП патентов на право применения ПСН (свыше 1000 штук), среднее звено, с нулевым показателем. Характеристики элементов налога в типичных представителях группы показаны в таблице 2.

**Таблица 2 – Характеристики ПСН в некоторых субъектах РФ**

Субъект РФ	Количество патентов	Размер ПВД	Показатели дифференциации дохода
<b>Регионы – лидеры</b>			
Московская область	5403	от 176 000 руб. до 3 478 600 руб.	средняя численность наемных работников
Ханты-Мансийский АО	2071	от 100 000 руб. до 2 000 000 руб.	площадь объекта, количество объектов
Оренбургская область	1641	100 000 руб. за каждый объект	не дифференцируется
<b>Среднее звено</b>			
Курганская область	643	от 120 000 руб. до 720 000 руб. за каждый объект	площадь объекта
Красноярский край	124	от 557 400 руб. до 10 000 000 руб.	количество объектов, территориальное расположение объекта
Новосибирская область	55	от 750 000 руб. до 3 000 000 руб. за каждый объект	площадь объекта, территориальное расположение объекта
<b>Регионы с нулевым показателем</b>			
Ленинградская область	0	от 3 000 000 руб. до 10 000 000 руб.	средняя численность наемных работников
Алтайский край	0	от 2 625 000 руб. до 4 035 000 руб. за каждый объект	вид розничной торговли
Томская область	0	от 3 500 000 до 10 000 000 руб.	количество обособленных объектов

Таким образом, по мнению автора, успешность применения патентной системы налогообложения на территории субъекта РФ зависит от нескольких факторов.

1. Соотношение установленного субъектами РФ потенциально возможного дохода и реальных налогооблагаемых доходов ИП в этой сфере деятельности в данном регионе. Необходим анализ статистики по региону в отношении годовой выручки ИП в сфере розничной торговли.

2. Выбор дифференцирующего показателя в соответствии со спецификой региона и государственной политикой. В субъектах РФ с неравномерной плотностью населения необходимо дифференцировать размер дохода по размерам населенного пункта. Не следует использовать в качестве дифференцирующего показателя численность наемных работников как провоцирующего фактора для уклонения работодателя от оформления работников.

3. Прогрессивность шкалы налогообложения (линейность зависимости от количества объектов, различия по сумме в зависимости от группы по дифференцирующему показателю).

4. Минимальный и максимальный размер дохода. Следует устанавливать минимальную стоимость патента для развития микропредприятий, а ИП с большим оборотом стимулировать для использования систем налогообложения, основанных на реальных доходах.

### **Ссылки:**

1. Отчет по форме № 1-ПАТЕНТ «Отчет о количестве выданных патентов на право применения ПСН в разрезе видов предпринимательской деятельности» в целом по России // Федеральная налоговая служба. URL: <http://www.nalog.ru> (дата обращения: 01.11.2013).
2. Там же.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (ч. 2): федер. закон от 5 авг. 2000 г. № 117-ФЗ (в ред. от 23.07.2013 г.) // «КонсультантПлюс»: справочная правовая система.
4. О патентной системе налогообложения: Закон Томской области от 09.11.2012 г. № 199-ОЗ // «КонсультантПлюс»: справочная правовая система.
5. Там же.
6. Налоги и сборы, поступающие в бюджеты субъектов РФ // Гарант: справочная правовая система.

### **References:**

1. 'Report on Form number 1 PATENT "Report on the number of patents granted the right to use PSN in the context of entrepreneurial activity" in the whole of Russia' 2013, *Federal Tax Service*, retrieved 01 November 2013, <<http://www.nalog.ru>>.
2. 'Report on Form number 1 PATENT "Report on the number of patents granted the right to use PSN in the context of entrepreneurial activity" in the whole of Russia' 2013, *Federal Tax Service*, retrieved 01 November 2013, <<http://www.nalog.ru>>.
3. 'Tax Code of the Russian Federation (Part 2): federal. Act of August 5. 2000 № 117-FZ (as amended. From 23.07.2013 y)' 2013, "*Consultant*": *help the legal system*.
4. 'About the patent system of taxation: Tomsk Oblast Law of 09.11.2012, № 199-OZ' 2012, "*Consultant*": *help the legal system*.
5. 'About the patent system of taxation: Tomsk Oblast Law of 09.11.2012, № 199-OZ' 2012, "*Consultant*": *help the legal system*.
6. 'Taxes and fees received by the budgets of the subjects of the Russian Federation' 2013, *Guarantor*: *background legal system*.