УДК 336.225.66

АНАЛИЗ ПРИМЕНЕНИЯ ПАТЕНТНОЙ СИСТЕМЫ И РЕГИОНАЛЬНЫХ ПОДХОДОВ К ОПРЕДЕЛЕНИЮ ПОТЕНЦИАЛЬНО ВОЗМОЖНОГО ДОХОДА

Нина Леонидовна Пышкина,
кандидат юридических наук,
доцент кафедры финансов и кредита,
Нижегородский государственный университет
им. Н.И. Лобачевского –
Национальный исследовательский университет,
Нижний Новгород, Российская Федерация
kondr45@mail.ru

Михаил Федорович Якушев,
кандидат экономических наук,
доцент кафедры финансов и кредита,
Нижегородский государственный университет
им. Н.И. Лобачевского –
Национальный исследовательский университет,
Нижний Новгород, Российская Федерация
yackushev.mihail@yandex.ru

Предмет/тема. *Предметом исследования является проблема определения потенциально возможного дохода при введении патентной системы налогообложения.*

Цель/задачи. *Цель исследования – анализ и обобщение существующей практики определения потенциально возможного дохода и результативности его внедрения.*

Методология. *На основе анализа статистической отчетности и региональных законодательных актов Приволжского федерального округа исследованы региональные условия, влияющие на размер потенциально возможного дохода.*

Результаты. *Проведен сравнительный анализ налоговых платежей по конкретному виду предпринимательской деятельности в условиях применения патентной системы и единого налога на вмененный доход.*

Выводы/значимость. *Полученные выводы свидетельствуют о том, что введение патентной системы в современном виде трудно назвать процессом совершенствования налоговой системы России. Фискальная и стимулирующая функции не дали ожидаемого результата: поступления в бюджет незначительные, рост количества индивидуальных предпринимателей не ускорился. При этом наблюдаются неконкретность и недостаточная обоснованность действий региональных органов при установлении потенциально возможного дохода. Результаты исследования могут быть использованы при дальнейшей работе законодательных органов по совершенствованию как данной налого-*

вой системы, так и в целом налогового законодательства.

***Ключевые слова**: патентная система, потенциально возможный доход, статистическая налоговая отчетность, региональное законодательство*

В рамках совершенствования налоговой системы Российской Федерации в 2013 г. в ее состав была включена в виде специального налогового режима «Патентная система налогообложения». Любое совершенствование должно иметь цель. Направления совершенствования любой системы, в том числе налоговой, определяются ее функциями. Общеизвестно, что налоговой системе присущи фискальная и стимулирующая функции. Совершенствование фискальной функции может осуществляться в направлении увеличения налоговой нагрузки за счет увеличения ставок, снижения льгот и введения новых налогов, а также за счет сокращения затрат на администрирование налогов при уменьшении налоговой нагрузки для отдельных субъектов или видов экономической деятельности. Направлением повышения качества функционирования налоговой системы является усиление роли принципов построения налоговой системы РФ, основными из которых выступают справедливость, конкретность, научность. Качественной характеристикой налоговой системы является уровень риска, который, по мнению специалистов, определяется вероятностью поступления планируемых налоговых доходов в бюджет [20] .

Патентная система предназначена для применения индивидуальными предпринимателями, активизация деятельности которых является насущной задачей для экономики России. В связи с этим важно своевременно выявлять ошибки и просчеты при ее введении в регионах. Этому будет способствовать анализ применения патентной системы учеными и специалистами.

В исследованиях, посвященных патентной системе, рассмотрены ее элементы в сравнении с другими специальными налоговыми режимами, изменения, введенные с 2014 г. [1, 3], положительные стороны и недостатки. К преимуществам системы относят простоту, прозрачность и экономическую эффективность для многих индивидуальных предпринимателей [8]. Недостатками являются негибкость системы [2], невозможность уменьшения налога на сумму страховых взносов [11, 12]. Необходимость совершенствования патентной системы отмечают многие специалисты [9, 19].

Основополагающим элементом этой системы является потенциально возможный доход налогоплательщика (ПВД) как основа для расчетов налога. Именно от его значения зависят величина налога, налоговая нагрузка, эффективность работы предпринимателя и реальность планов формирования бюджетов регионов.

Вопросу установления величины потенциально возможного дохода уделяется пока недостаточно внимания. Авторы ограничиваются примерами величины ПВД в территориальном разрезе [7, 12, 13], ставят вопрос о необходимости наглядной, прозрачной и взаимовыгодной методики установления потенциально возможного дохода [14] с учетом опыта соседних регионов предлагают методику исчисления ПВД в своем регионе [17]. Между тем за два года применения патентной системы сложилась правовая и экономическая практика, которая требует анализа и обобщения. По истечении двух лет действия нового специального налогового режима появилась возможность проведения анализа полученных результатов, обратив особое внимание на региональные особенности условий патентной системы налогообложения. Информационной базой такого исследования являются сведения из статистической отчетности Федеральной налоговой службы [5].

Налоговый кодекс РФ не устанавливает конкретного значения потенциально возможного дохода по видам деятельности, определены лишь его минимальное и максимальное годовые значения (с 2015 г. – только максимальное значение). При этом регионам предоставлено право дифференцировать ПВД по видам деятельности и в установленных пределах кратно увеличивать его размер до трех, пяти и десяти раз. По определенным видам деятельности можно дополнительно увеличивать размер дохода в зависимости от численности работников, количества используемых транспортных средств и иных характеристик используемых объектов[1].

Ввиду таких широких правомочий региональных органов власти значение потенциально возможного дохода в большей степени зависит от решения правовых и методических вопросов по патентной системе налогообложения на вверенных им территориях.

При установлении размера ПВД должны соблюдаться определенные принципы, соответствующие

[1] Налоговый кодекс РФ (часть вторая): Федеральный закон от 05.08.2000 № 117- ФЗ.

процессу совершенствования налоговой системы. При этом должны соблюдаться интересы как налогоплательщиков, так и органов власти [4, 10]. Налоговая практика РФ имеет опыт использования в качестве основного объекта налогообложения вмененный доход. На первом этапе применения системы единого налога на вмененный доход (ЕНВД) базовая доходность устанавливалась органами власти муниципальных образований, что привело к необоснованным различиям в уровне дохода по конкретным видам деятельности в муниципальных образованиях и нарушению принципа справедливости в налогообложении. В дальнейшем базовая доходность для исчисления ЕНВД была определена налоговым кодексом, а муниципальные образования получили право только на корректировку вмененного дохода с помощью устанавливаемого коэффициента К2. Это позволило изменить методику исчисления налоговой базы, сделать ее экономически более обоснованной.

С ПВД ситуация иная, внимание исследователей сосредоточено на методике его исчисления именно на региональном уровне. Для реализации своих прав в установлении потенциально возможного дохода органы региональной власти применяют различные методы. По мнению В.Г. Садкова и А.М. Гринкевич, на практике преобладает экспертно-аналитический подход[2] [14].

На современном этапе, по мнению авторов, важен сравнительный анализ практики установления ПВД с учетом регионального фактора. Исходные данные для такого анализа дает официальная налоговая статистика Федеральной налоговой службы [18, 21]. В отчетности о налоговой базе по патентной системе публикуются данные о количестве выданных патентов по РФ в целом, федеральным округам и субъектам РФ. На основе этих данных авторами проведен анализ динамики и структуры количества выданных патентов. Абсолютные показатели и динамика выданных патентов в разрезе федеральных округов приведены в табл. 1 и на рис. 1. Удельный вес выданных патентов по федеральным округам в динамике представлен на рис. 2.

Анализ данных табл.1 и рис.1 свидетельствует, что за второе полугодие 2013 г. по РФ в целом и по федеральным округам отмечается рост количества выданных патентов на 11–33,8%. В первом полугодии 2014 г. по РФ в целом темпы роста снижаются. В четырех федеральных округах отмечается снижение абсолютного количества выданных патентов, и соответственно, темпы роста имеют значение ниже 100%. Только в четырех округах наблюдается положительная динамика. Патентная система не применяется в Санкт-Петербурге и Республике Калмыкия.

Наибольшая доля выданных патентов приходится на Центральный, Приволжский и Уральский федеральные округа (72,3%). Каждый из остальных округов имеет долю менее 10%.

Необходимо отметить, что распространение исследуемой системы налогообложения среди российских предпринимателей остается достаточно низким. По данным Федеральной налоговой службы, количество предпринимателей, зарегистрированных в России в 2012 г., составляло 3 957 324 чел. при темпе роста к предыдущему году в 0,05%. Спрогнозировав этот показатель на 2014 г., получим цифру в пределах 4 млн чел. Учитывая количество выданных патентов на 01.01.2015, получим долю предпринимателей, использующих патентную систему, в пределах 2,5%.

Для анализа региональных различий использованы данные по Приволжскому федеральному округу, занимающему второе место по числу выданных патентов. Абсолютные показатели и их динамика в Приволжском федеральном округе в разрезе республик и областей приведены в табл. 2.

Ввиду различного экономического потенциала регионов показатели полученных патентов различаются значительно, от 140 до 3 190 ед. Самый низкий показатель зафиксирован в Пензенской области, самый высокий – в Республике Башкортостан и Оренбургской области.

Доля количества выданных патентов в разрезе субъектов Приволжского федерального округа представлена на рис. 3.

Анализ данных табл. 2 свидетельствует, что наибольшую часть составляют выданные патенты в Республике Башкортостан, Оренбургской области и Удмуртской Республике. Менее 1% составляет доля патентов, выданных в Пензенской и Саратовской областях. В динамике Приволжского федерального округа прослеживаются закономерности других округов (см. табл. 1) – это рост во втором полугодии 2013 г. и 2014 г. и снижение показателей в первом полугодии 2014 г.

Если в РФ темпы роста снизились, то в регио-нах Приволжского федерального округа рост отмечается

[2] *Гринкевич А.М.* «Новая» патентная система налогообложения: причины и последствия введения // Вестник Томского государственного университета. 2013. № 1.С. 89–95.

Таблица 1

Абсолютные показатели и динамика выданных патентов в 2013–2014 гг.

Федеральный округ	01.07.2013	01.01. 2014	01.07. 2014	Изменение (01.01.2014 к 01.07.2013)	Изменение (01.07.2014 к 01.01.2014)	Изменение (01.07.2014 к 01.07.21013)
Центральный	26 808	32 375	41 476	1,21	1,28	1,55
Северо-Западный	5 389	6 125	5 411	1,14	0,88	1,00
Северо-Кавказский	657	819	2 865	1,25	3,50	4,36
Южный	1 449	1 939	2 952	1,34	1,52	2,04
Приволжский	16 533	18 531	16 625	1,12	0,90	1,01
Уральский	11 336	13 595	13 879	1,20	1,02	1,22
Сибирский	7 333	8 480	7 569	1,16	0,89	1,03
Дальневосточный	6 119	6 824	5 257	1,12	0,77	0,86
Российская Федерация	***75 624***	***88 688***	***96 034***	***1,17***	***1,08***	***1,27***

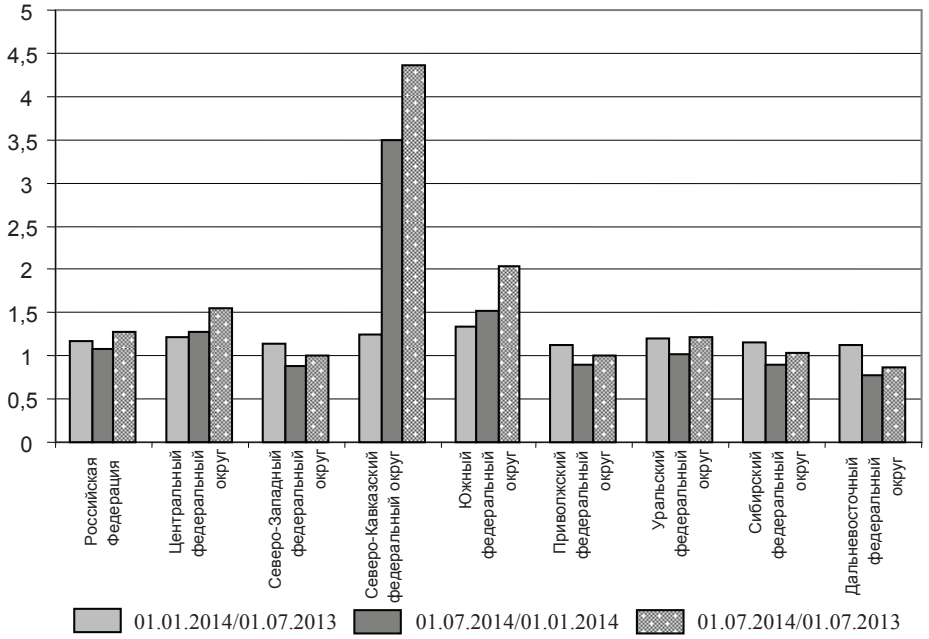

Рис. 1. Темпы изменения количества выданных патентов в 2013–2014 гг.

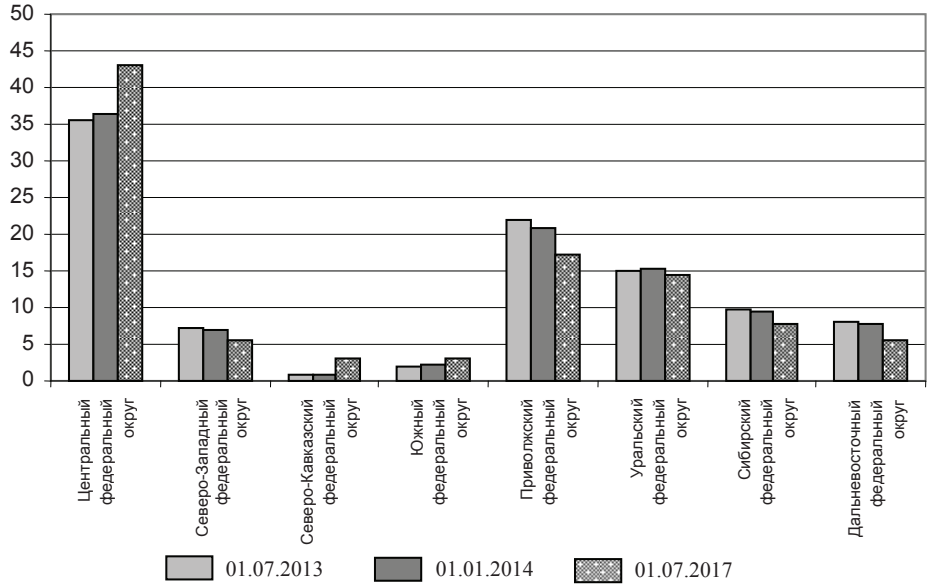

Рис. 2. Удельный вес выданных патентов по федеральным округам, %

Источник: составлено авторами по данным ФНС. URL: http://nalog.ru/rn52/related_activities/statistics_and_analytics/forms.

Таблица 2

Абсолютные показатели и динамика выданных патентов в Приволжском федеральном округе в 2013–2014 гг.

Регион	01.07.2013	01.01 2014	01.07.2014	01.01.2015	Изменение (01.01.2014 к 01.07.2013)	Изменение (01.07.2014 к 01.01.2014)	Изменение (01.01.2015 к 01.07.2014)
Республика Башкортостан	3 190	3 560	3 025	3 777	111,6	85	124,9
Республика Марий Эл	1 086	1 208	783	943	111,2	64,8	120,4
Республика Мордовия	352	385	213	–	109,4	74,7	–
Республика Татарстан	912	1 011	624	797	110,9	61, 7	127,7
Удмуртская Республика	1 899	2 041	1 569	2 168	107,5	76,9	138,2
Чувашская Республика	451	508	434	–	112,6	85,4	–
Кировская область	1 383	1 509	1218	1 489	108,6	80,7	122,2
Нижегородская область	792	970	849	1 087	122,5	87,5	128
Оренбургская область	3 047	3 462	4 350	5 250	113,6	125,6	120,7
Пензенская область	140	162	127	–	115,7	78,4	
Пермский край	1 093	1 243	1134	–	113,7	91,2	
Самарская область	1 015	1 146	1 085	–	112,9	74,7	
Саратовская область	155	182	188	302	117,4	103,3	160,6
Ульяновская область	1 012	1 144	1 022	1 289	113	89,7	126,1
Приволжский федеральный округ	***16 527***	***18 531***	***16 621***	**–**	***112***	***89,7***	**–**

Источник: составлено авторами по данным ФНС России. URL: http://nalog.ru/rn52/related_activities/ statistics_and_analytics/ forms.

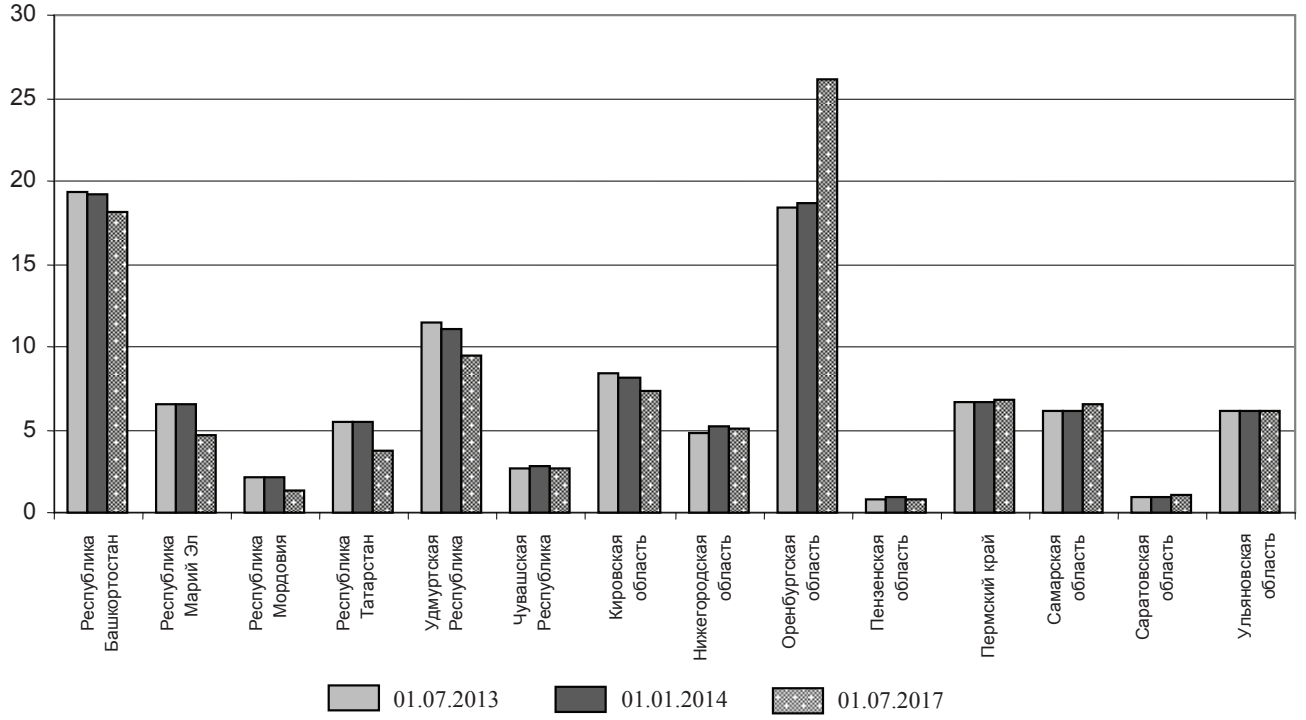

Рис. 3. Удельный вес выданных патентов в субъектах Приволжского федерального округа, %

в Оренбургской и Саратовской областях. Во всех остальных регионах произошло снижение количества выданных патентов от 8 до 38%. Не исключено, что одним из факторов, влияющих на интерес предпринимателей к этому специальному налоговому режиму, является обоснованность размера ПВД.

Анализ регионального законодательства субъектов Приволжского федерального округа позволил выявить различия в значениях исследуемого показателя и проанализировать методику его определения. При установлении размера потенциально возможного дохода региональные органы власти реализовали право по учету факторов, влияющих на размер дохода, и применению кратных коэффициентов. Группы факторов, использованных регионами по виду деятельности парикмахерские и косметические услуги, представлены в табл. 3.

Большая часть регионов дифференцировала ПВД по количеству привлеченных работников. Два региона заложили в расчет не только количество работников, но и место ведения деятельности. Три региона установили единый показатель по региону. По анализируемому виду деятельности регионы Приволжского федерального округа не применили повышающие коэффициенты. Есть практика изменения методики исчисления дохода по истечении двух лет. Так, в Удмуртской Республике с 2015 г. по парикмахерским услугам будут учитываться два фактора – территория и количество привлеченных работников.

Интерес представляют решения органов власти об установлении размера дохода с учетом количества наемных работников. Если предприниматель работает один, без привлечения работников, то сумма дохода составляет в регионах округа от 80 до 455 тыс. руб.

Варианты значения потенциально возможного дохода в зависимости от количества работников представлены в табл. 4.

Приведенные показатели (см. табл. 3, 4) позволяют проанализировать методику расчета потенциально возможного дохода. Увеличение дохода при увеличении количества работников на одного человека на значительную сумму, вероятнее всего, определено методом «на глазок». Не понятно, почему привлечение второго и третьего работников почти во всех регионах не приводит к увеличению потенциально возможного дохода, а привлечение пятого работника в Кировской области удваивает его размер. Привлечение 6 и 15 работников в Саратовской области оценивается одинаковым значением дохода. В Московской области значения дохода могут указывать на применение экспертно-расчетного метода его исчисления, при этом установлено одинаковое значение потенциально возможного дохода в условиях привлечения предпринимателем четырех и пятнадцати работников. Приведенные несоответствия не логичны и указывают либо на отсутствие определенной методики расчета, либо на ее недостаточную обоснованность. Ввиду такого разброса региональных показателей дохода возникает вопрос о том, насколько важно и как выстроить шкалу фактора количества работников.

Таблица 3

Факторы, использованные регионами по виду деятельности парикмахерских и косметических услуг

Фактор	Регион	Интервал потенциально возможного дохода, руб.
Место ведения деятельности и количество привлеченных работников	Саратовская область	8 0000–100 000
	Оренбургская область	112 500–975 000
Место ведения деятельности	Нижегородская область	450 000–550 000
Количество привлеченных работников	Пензенская область	225 000–1 000 000
	Пермский край	120 000–600 000
	Кировская область	100 000–1 000 000
	Чувашская Республика	175 000–700 000
	Удмуртская Республика	235 000–1 000 000
	Республика Мордовия	150 000–1 000 000
Без учета факторов, единый показатель по региону	Республика Марий Эл	150 000
	Республика Башкортостан	270 000
	Ульяновская область	225 000

Источник: составлено авторами на основе законодательства регионов Приволжского федерального округа о патентной системе налогообложения.

Таблица 4

Количество работников и значения потенциально возможного дохода, руб.

Количество работников	Оренбургская область	Кировская область	Чувашская Республика	Саратовская область	Московская область	Республика Мордовия	Пермский край
1	275 000	312 500	175 000	200 000	593 892	215 000	225 000
2	325 000	312 500	175 000	400 000	593 892	215 000	225 000
3	375 000	312 500	175 000	600 000	593 892	215 000	225 000
4	425 000	312 500	245 000	800 000	1 053 000	430 000	225 000
5	475 000	625 000	245 000	1 000 000	1 053 000	430 000	225 000
6	525 000	625 000	350 000	1 000 000	1 053 000	430 000	400 000
7	575 000	625 000	350 000	1 000 000	1 053 000	715 000	400 000
8	625 000	625 000	350 000	1 000 000	1 053 000	715 000	400 000
9	675 000	625 000	350 000	1 000 000	1 053 000	715 000	400 000
10	725 000	1 000 000	350 000	1 000 000	1 053 000	715 000	400 000
11	775 000	1 000 000	1 000 000	1 000 000	1 053 000	1 000 000	600 000
12	825 000	1 000 000	1 000 000	1 000 000	1 053 000	1 000 000	600 000
13	875 000	1 000 000	1 000 000	1 000 000	1 053 000	1 000 000	600 000
14	925 000	1 000 000	1 000 000	1 000 000	1 053 000	1 000 000	600 000
15	975 000	1 000 000	1 000 000	1 000 000	1 053 000	1 000 000	600 000

Авторами произведен расчет стоимости годового патента в некоторых регионах с учетом количества привлеченных работников (рис. 4).

Расчеты свидетельствуют, что пропорционально численности работников сумма налога увеличивается в Оренбургской области. В Саратовской области пропорциональный рост дохода происходит лишь при численности работников от одного до трех. В остальных регионах возрастание налога происходит не пропорционально росту численности работников.

Максимальная сумма налога в каждом регионе исчисляется при количестве работников от 4 до 11. Такой разброс значений налога приводит к необоснованному отрыву показателя потенциально возможного дохода от фактического дохода. Логично предположить, что при росте количества работников увеличивается фактический доход от деятельности, следовательно, потенциально возможный доход также должен увеличиваться. «Замораживание» размера налога при возрастании численности работников требует экономического обоснования. Для этого необходимо статистико-социологическое исследование соответствующей сферы деятельности по вопросам реальной деятельности в части привлечения наемных работников и фактического получения дохода. К сожалению, отчетность о налоговой базе патентной системы налогообложения не содержит информации о распределении предпринимателей по числу привлекаемых работников. Есть данные

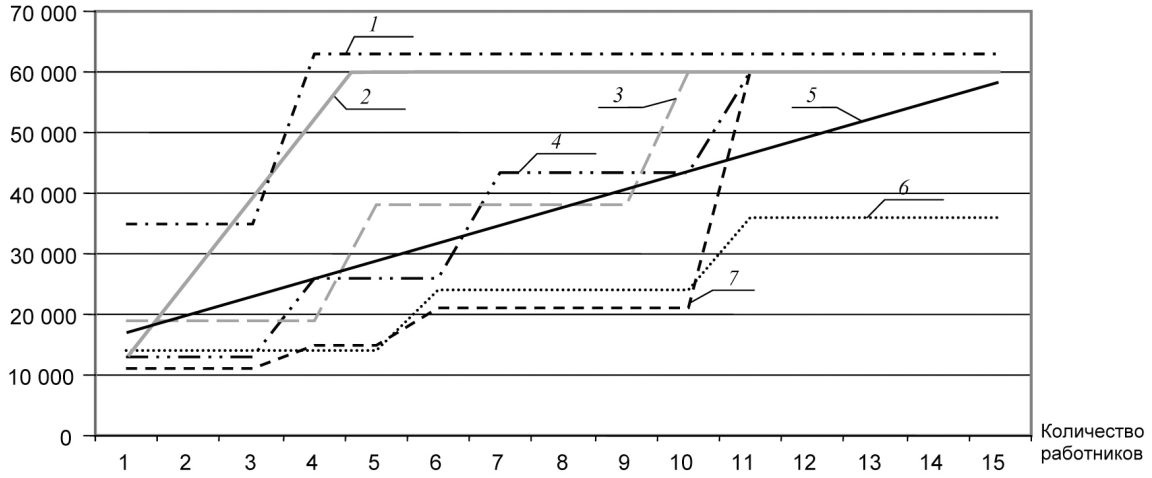

Рис. 4. Изменение стоимости патента в зависимости от количества работников, руб.:
1 – Московская область; *2* – Саратовская область; *3* – Кировская область; *4* – Республика Мордовия; *5* – Оренбургская область; *6* – Пермский край; *7* – Чувашская Республика

о количестве патентов по видам деятельности. Количество патентов на парикмахерские и косметические услуги в регионах Приволжского округа значительно различается. Например, на 01.01.2015 в Саратовской области получен лишь один патент, в Пензенской области – три патента. На эту же дату в Республике Башкортостан получено 234 патента, в Оренбургской и Самарской областях – более 100 патентов.

Потребность в этих видах услуг определяется количеством и культурой населения и не может отличаться в сотни раз в региональном разрезе. Причины региональных различий в применимости патентной системы, видимо, другие (прежде всего, это наличие альтернативного специального режима в виде ЕНВД).

В научной литературе проводится сравнительный анализ специальных налоговых режимов, однако обычно сравнение проводится исходя из общих условий их применения [15]. При рассмотрении этой проблемы целесообразно учесть реальную региональную практику по установлению параметров налоговой базы.

Авторами произведен расчет налога по ЕНВД и стоимости патента при патентной системе по парикмахерским услугам по Нижнему Новгороду за 2014 г. При этом для расчета страховых взносов по социальному страхованию заработная работа была принята в размере 15 000 руб. Коэффициент К2 по этим услугам, при применении системы ЕНВД, изменяется от 0,16 до 0,82. При расчете авторами принималось его максимальное значение. На основе полученных данных были зависимости (рис. 5, 6). Налоговая нагрузка рассчитывалась как отношение суммы налога и патента со страховыми взносами к величине вмененного дохода и потенциально возможного дохода.

Анализ данных рис. 5, 6 свидетельствует, что если предприниматель работает один, не привлекая наемных работников, то налоговый платеж при патентной системе выше ЕНВД, а при ЕНВД с учетом фиксированных платежей предпринимателя во внебюджетные фонды налоговый платеж равен нулю. Следовательно, предприниматель, работающий без привлечения работников, предпочтет остаться на ЕНВД. Этот вывод подтвержден опросом предпринимателей, проведенным авторами в Нижнем Новгороде. Из более 50 опрошенных предпринимателей не было ни одного, применяющего патентную систему. Можно сделать вывод о том, что пока действует система ЕНВД, патентная система применяться не будет. Целесообразность отмены ЕНВД признается небесспорной даже практиками Федеральной налоговой службы [15].

Любой салон можно оформить как совокупность индивидуальных предпринимателей, оказывающих парикмахерские услуги, и предпринимателя, сдающего в аренду помещение и оборудование. А после отмены системы ЕНВД у предпринимателей есть возможность применять упрощенную систему налогообложения (УСН) с учетом объекта в виде дохода, который можно корректировать в свою пользу.

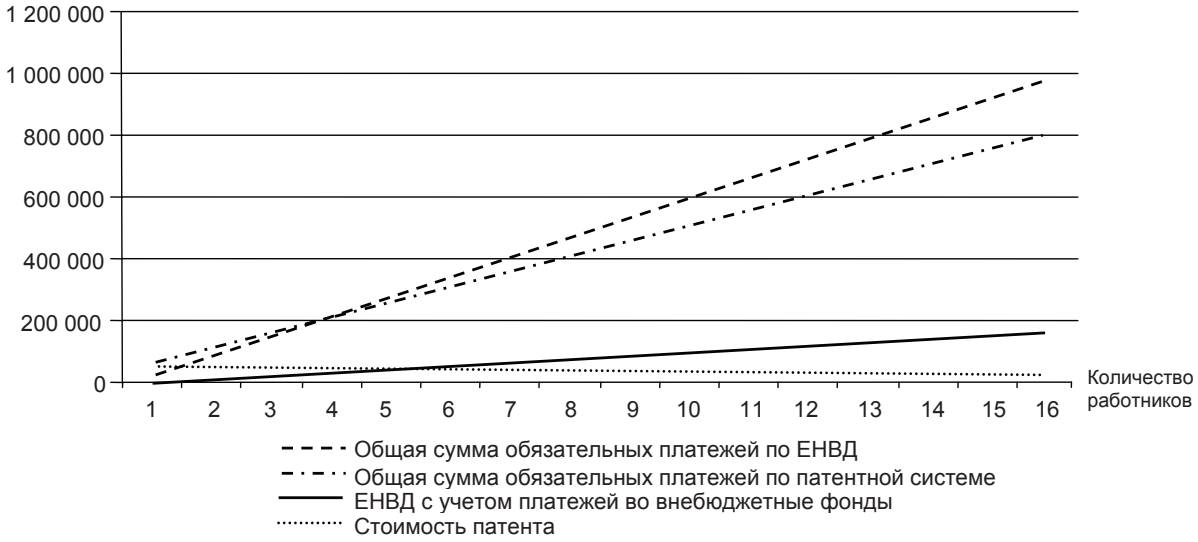

Рис. 5. Изменение общей суммы обязательных платежей, величины ЕНВД и стоимости патента при применении систем ЕНВД и патентной системы в зависимости от количества привлеченных работников, руб.

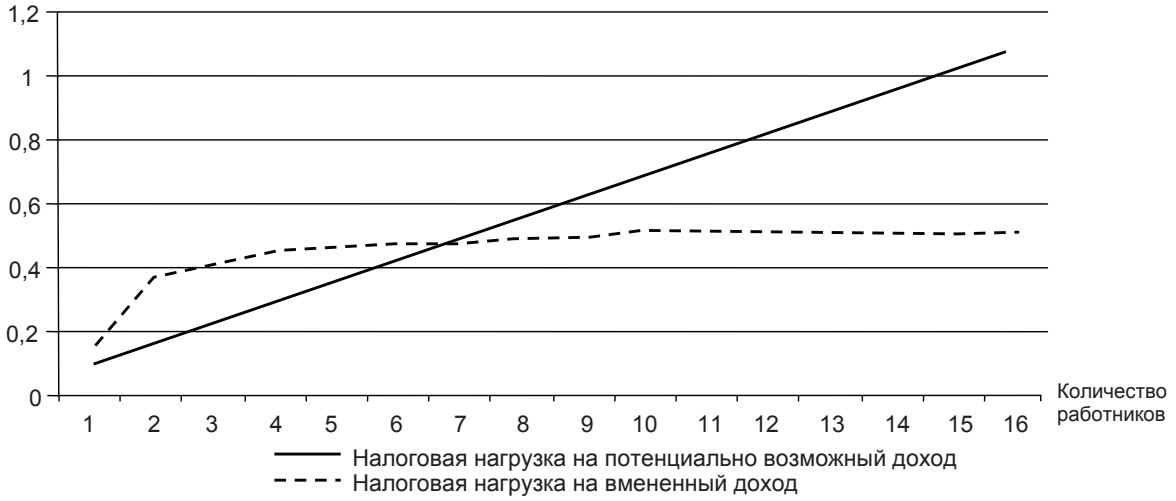

Рис. 6. Изменение налоговой нагрузки от количества работников на вмененный доход и потенциально возможный доход

В случае привлечения работников сумма налога и общая сумма платежей при ЕНВД растет пропорционально числу привлеченных работников, а при патентной системе стоимость патента в Нижегородской области постоянная, так как потенциально возможный доход не зависит от количества работников. Если же учесть и страховые платежи по социальному страхованию, то их общая сумма в обоих случаях растет пропорционально численности работников, что объясняется пропорциональной зависимостью страховых платежей от количества работников.

По причине постоянства величины ПВД налоговая нагрузка при патентной системе также растет пропорционально и уже при 14 работниках становится больше 1, что почти вдвое больше, чем при системе ЕНВД. О влиянии налоговой нагрузки на финансовую устойчивость предприятия говорится в работе В.А. Бородина и П.В. Малахова [2], в которой они отмечают, что при значении показателя более 1 предприятие будет находиться в существенной зависимости от величины уплачиваемых налогов при острой нехватке собственных оборотных средств на уплату первоочередных обязательных платежей. Необходимо отметить, что значительную долю в фискальной нагрузке на индивидуальных предпринимателей оказывают страховые взносы по социальному страхованию. О необходимости изменений в этой области говорится в работах и других исследователей [6].

Проведенный анализ свидетельствует, что привлекательность системы налогообложения для предпринимателей зависит от страховых обязательных платежей во внебюджетные фонды и от реальности определения вмененного или возможного дохода. Предприниматель выберет систему налогообложения, в соответствии с которой его фактический доход превышает вмененный или возможный и при которой контроль за количеством привлеченных работников не осуществляется.

Для сравнения установленного ПВД с фактическими доходами предпринимателей произведен расчет дохода для парикмахерских услуг в мужских залах, который составлен на основании стоимости услуг и времени их исполнения. При графике работы 50% дней в месяц, т.е. в среднем 15 дн. в месяц, а в год (15 × 11) – 165 дн. Средняя стоимость услуги в Нижнем Новгороде составляет 250 руб. В среднем оказывается две услуги в течение часа при продолжительности рабочего дня 9 ч. В итоге получается, что доход равен 742 500 руб. Как видим, это значение больше, чем ПВД для данного вида услуг, установленного в Нижнем Новгороде, в 1,4 раза, и значительно больше, чем вмененный доход для одного человека при ЕНВД – 123,4 тыс. руб. (с учетом максимального значения коэффициента К2).

Выборочные опросы предпринимателей, осуществляющих торговую деятельность, показали, что фактический годовой доход индивидуальных предпринимателей в Нижнем Новгороде в среднем составляет 1 млн руб. Установленные показатели потенциально возможного дохода ниже почти в два раза. При системе ЕНВД вмененный доход в размере, близком к 1 млн руб., получается при привлечении семи работников.

Относительно бюджетной результативности патентной системы необходимо отметить, что поступления налога от реализации патентов пока невелики. На 01.01.2014 поступило 2 916 637 тыс. руб. в целом в РФ. Но отмечается высокая динамика по сравнению с 2013 г. – рост на 87%.

Введение патентной системы в современном виде трудно назвать процессом совершенствования налоговой системы России. Фискальная и стимулирующая функции не дали большого результата, поступления в бюджет незначительные, рост количества индивидуальных предпринимателей не ускорился. При этом наблюдается неконкретность, непонятность и недостаточная обоснованность действий региональных органов при установлении ПВД.

Для усиления фискальной функции патентной системы налогообложения следует обеспечить приближение значения ПВД к реальным экономическим показателям предпринимательской деятельности и применение более обоснованной методики дифференциации потенциального дохода с учетом вариации факторов. По мнению авторов, решению задачи дифференциации будет способствовать включение в механизм определения ПВД корректирующего коэффициента подобно коэффициенту К2 в системе ЕНВД.

Результаты произведенных расчетов нагрузки обязательных платежей для ЕНВД и патентной системы на вмененный доход и ПВД показали его значительную величину, начиная с трех привлеченных работников, от 30 до 50% – для ЕНВД и более чем до 100% для патентной системы. Соответственно, при такой нагрузке не сможет работать ни один предприниматель. Однако они работают, следовательно, это подтверждает нереальность величины вмененного дохода и ПВД и отсутствие должного контроля за фактическими доходами.

Поддерживая мнение специалистов, что для научного обоснования патента необходим мониторинг реальных экономических результатов деятельности субъектов малого бизнеса по регионам РФ и муниципальным образованиям[3] [14], авторы считают возможным для выполнения этой задачи привлекать потенциал высших учебных заведений. Студенты старших курсов смогут проводить конкретные исследования в ходе подготовки курсовых и выпускных квалификационных работ. Эта работа должна опираться на договорную основу между учебными заведениями и органами власти, при этом вознаграждение за работу целесообразно направлять непосредственно студентам и их преподавателям.

По мнению авторов, в Налоговом кодексе РФ требуется закрепить фактор численности привлекаемых работников при определении ПВД. Элементарная логика подтверждает зависимость дохода от количества работников, при оказании большинства услуг используется индивидуальный труд и индивидуальные средства труда, следовательно, и количество оказанных услуг имеет прямо пропорциональную зависимость от количества работников. Так было в системе ЕНВД, и не понятно почему не принято в патентной системе.

Все это говорит о том, что это законодательное положение не было достаточно проработано и поэтому не стало результативным в плане совершенствования налоговой системы, следовательно, не результативной является деятельность наших законодателей, получающих достаточно большое вознаграждение за счет налогоплательщиков.

Сделанные предложения будут способствовать совершенствованию налоговой системы во взаимосвязи с налоговым таргетированием как составной части налоговой политики государства, что позволит юридическим и физическим лицам учесть налоговые шоки [16].

Список литературы

1. *Арзуманова Л.Л.* Патентная система налогообложения – новый вид специального налогового режима: сравнительный анализ ранее действовавшего и нового порядка применения // Налоги и налогообложение. 2013. № 5. С. 325–331.

2. *Бородин В.А., Малахов П.В.* Налоговая нагрузка как составляющая финансовой устойчивости предприятия // Экономический анализ: теория и практика. 2009. № 32. С. 10–16.

3. *Гаврилиани Т.Е., Воробей Е.К.* Эффективность налоговых режимов субъектов малого предпринимательства // Экономика. Налоги. Право. 2014. № 3. С. 109–113.

4. *Громов В.В.* Патентная система налогообложения: реформировать, но как? // Налоговая политика и практика. 2014. № 6. С. 16–20.

5. *Дюкина Т.О.* ЕНВД и УСН: выбор на макроуровне // Экономика. Налоги. Право. 2014. № 3. С. 104–108.

[3] *Гринкевич А.М.* «Новая» патентная система налогообложения: причины и последствия введения // Вестник Томского государственного университета. 2013. № 1. С. 89–95.

6. *Карпенко С.В., Силина Т.А., Ордынская М.Е.* Обязательные взносы индивидуальных предпринимателей во внебюджетные фонды Российской Федерации: история и современность // Финансы и кредит. 2014. № 37. С. 11–22.

7. *Кущ Е.Н., Кобылатова М.Ф.* Патентная система налогообложения: достоинства, недостатки и пути их устранения // Мир науки, культуры, образования. 2013. № 6. С. 29–31.

8. *Логинова Н.В., Жабыко Л.Л.* Патентная система налогообложения: плюсы и минусы // Экономика и менеджмент инновационных технологий. 2014. № 4. С. 18–22.

9. *Маршировa Л.Е., Максимова Н.В.* Патентная система налогообложения: становление, развитие, перспективы // Экономический анализ: теория и практика. 2013. № 10. С. 48–54.

10. *Подковыров В.Е.* Утверждаем стоимость патента в регионе // Налоговая политика и практика. 2012. № 11. С. 13–16.

11. *Попова Г.Л.* Анализ дифференциации поступления налогов и сборов в бюджет регионов Российской Федерации // Экономический анализ: теория и практика. 2014. № 33. С. 28–36.

12. *Потокин К.С.* Патентная система налогообложения и экономическая активность предпринимателей // Научные записки молодых исследователей. 2014. № 5. С. 38–40.

13. *Пышкина Н.Л.* Анализ факторов налоговой базы на основе статистической налоговой отчетности // Экономический анализ: теория и практика. 2014. № 15. С. 34–40.

14. *Садков В.Г., Гринкевич А.М.* Формирование модели эффективно-справедливого дифференцированного налогообложения малого бизнеса с учетом уровня его инновационности и общественной значимости // Экономика. Налоги. Право. 2014. № 3 . С. 115–118.

15. *Садыков М.А.* ЕНВД: переход на другие режимы, приостановление «вмененной» деятельности // Налоговая политика и практика. 2014. № 12. С. 17–21.

16. *Соколов Б.И., Юйчжо Лю*. Налоговые реформы: опыт Китая – выводы для России // Финансы и кредит. 2014. № 20. С. 32–46.

17. *Суховеев М.Е., Шапошникова С.В.* Патентная система налогообложения как фактор стимулирования самозанятости населения малых городов Алтайского края // Современные тенденции в экономике и управлении: новый взгляд. 2013. № 23. С. 172–176.

18. *Ходоровский М.Я., Зубкова О.В.* Системное противоречие между минимизацией налогов и максимизацией ценности капитала на промышленном предприятии // Экономический анализ: теория и практика. 2011. № 25. С. 40–46.

19. *Чистова Н.А., Кожанчиков О.И.* Перспективы развития патентной системы налогообложения в Российской Федерации // Налоги и налогообложение. 2015. № 1. С. 4–12.

20. *Шахов С.А.* Налоговые риски индивидуальных предпринимателей при замене ЕНВД патентной системой // Российское предпринимательство. 2013. № 5. С. 140–148.

21. *Яшина Н.И., Поющева Е.В.* Совершенствование методологии оценки налогового потенциала территорий с учетом риска // Региональная экономика: теория и практика. 2007. № 6. С. 132–138.

Economic Analysis: Theory and Practice ***Analysis of Financial Capital***
ISSN 2311-8725 (Online)
ISSN 2073-039X (Print)

ANALYSIS OF USING THE PATENT SYSTEM AND REGIONAL APPROACHES TO DETERMINE POTENTIAL INCOME

Nina L. PYSHKINA,
Mikhail F. YAKUSHEV

Abstract

Subject The subject of the study is the problem of determining the potentially possible income (PPI) after the patent taxation system introduction.

Objectives Our objective is to analyze and synthesize the existing practice of determining the potentially possible income and effectiveness of its introduction.

Methods Based on the analysis of statistical reporting and regional legislative instruments of the Volga Federal District, we reviewed regional conditions, impacting the size of the potential income.

Results We performed the comparative analysis of tax payments per each specific type of business activity under the patent system and the single tax on imputed income.

Conclusions and Relevance The obtained findings testify to the fact that it is difficult to perceive the introduction of the patent system in its current state as the process of improving the Russian tax system. The fiscal and incentive functions have not yielded the desired outcome, as budget revenues are insignificant and the number of individual entrepreneurs is not increasing. However, after introducing the potentially possible income, the regional authorities are non-specific and ill-founded in their actions. The results of the study may be useful for further work of legislative authorities aimed at improving both, the tax system and the entire tax legislation.

Keywords: patent system, potentially possible income, statistical tax reporting, regional legislation

References

1. Arzumanova L.L. Patentnaya sistema nalogooblozheniya – novyi vid spetsial'nogo nalogovogo rezhima: sravnitel'nyi analiz ranee deistvovavshego i novogo poryadka primeneniya [The patent system of taxation as a new type of special tax treatment: the comparative analysis of the old and new procedure]. *Nalogi i nalogooblozhenie = Taxes and Taxation*, 2013, no. 5, pp. 325–331.

2. Borodin V.A., Malakhov P.V. Nalogovaya nagruzka kak sostavlyayushchaya finansovoi ustoichivosti predpriyatiya [Tax burden as a component of financial stability of the enterprise]. *Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika = Economic Analysis: Theory and Practice*, 2009, no. 32, pp. 10–16.

3. Gavriliani T.E., Vorobei E.K. Effektivnost' nalogovykh rezhimov sub"ektov malogo predprinimatel'stva [Efficiency of tax regime for small businesses]. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economy. Taxes. Law*, 2014, no. 3, pp. 109–113.

4. Gromov V.V. Patentnaya sistema nalogooblozheniya: reformirovat', no kak? [The patent system of taxation: to be reformed, but how?]. *Nalogovaya politika i praktika = Tax Policy and Practice*, 2014, no. 6, pp. 16–20.

5. Dyukina T.O. ENVD i USN: vybor na makrourovne [The single tax on imputed income and the simplified tax system: a choice at the macrlevel]. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economy. Taxes. Law*, 2014, no. 3, pp. 104–108.

6. Karpenko S.V., Silina T.A., Ordynskaya M.E. Obyazatel'nye vznosy individual'nykh predprinimatelei vo vnebyudzhetnye fondy Rossiiskoi Federatsii: istoriya i sovremennost' [Obligatory contributions of individual entrepreneurs to extra-budgetary funds of the Russian Federation: history and contemporaneity]. *Finansy i kredit = Finance and Credit*, 2014, no. 37, pp. 11–22.

7. Kushch E.N., Kobylatova M.F. Patentnaya sistema nalogooblozheniya: dostoinstva, nedostatki i puti ikh ustraneniya [The patent system of taxation: advantages, disadvantages and ways to eliminate them]. *Mir nauki, kul'tury, obrazovaniya = World of Science, Culture, Education*, 2013, no. 6, pp. 29–31.

8. Loginova N.V., Zhabyko L.L. Patentnaya sistema nalogooblozheniya: plyusy i minusy [The patent system of taxation: pros and cons]. *Ekonomika i menedzhment innovatsionnykh tekhnologii = Economics and Innovations Management*, 2014, no. 4, pp. 18–22.

9. Marshirova L.E., Maksimova N.V. Patentnaya sistema nalogooblozheniya: stanovlenie, razvitie, perspektivy [The patent system of taxation: formation, development, prospects]. *Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika = Economic Analysis: Theory and Practice*, 2013, no. 10, pp. 48–54.

10. Podkovyrov V.E. Utverzhdaem stoimost' patenta v regione [Approving the cost of patent in the region]. *Nalogovaya politika i praktika = Tax Policy and Practice*, 2012, no. 11, pp. 13–16.

11. Popova G.L. Analiz differentsiatsii postupleniya nalogov i sborov v byudzhet regionov Rossiiskoi Federatsii [Analyzing the differentiation of receipts from taxes and charges to regional budgets of the Russian Federation]. *Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika = Economic Analysis: Theory and Practice*, 2014, no. 33, pp. 28–36.

12. Potokin K.S. Patentnaya sistema nalogooblozheniya i ekonomicheskaya aktivnost' predprinimatelei [The patent system of taxation and economic activity of entrepreneurs]. *Nauchnye zapiski molodykh issledovatelei = Proceedings of Young Researchers*, 2014, no. 5, pp. 38–40.

13. Pyshkina N.L. Analiz faktorov nalogovoi bazy na osnove statisticheskoi nalogovoi otchetnosti [The analysis of tax base factors on the basis of statistical tax

reporting]. *Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika = Economic Analysis: Theory and Practice*, 2014, no. 15, pp. 34–40.

14. Sadkov V.G., Grinkevich A.M. Formirovanie modeli effektivno-spravedlivogo differentsirovannogo nalogooblozheniya malogo biznesa s uchetom urovnya ego innovatsionnosti i obshchestvennoi znachimosti [Building a model of effective and fair differentiated taxation of small business taking into account the level of its innovation and social importance]. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economy. Taxes. Law*, 2014, no. 3, pp. 115–118.

15. Sadykov M.A. ENVD: perekhod na drugie rezhimy, priostanovlenie "vmenennoi" deyatel'nosti [The single tax on imputed income: transition to other tax treatment, suspending the 'imputed' activity]. *Nalogovaya politika i praktika = Tax Policy and Practice*, 2014, no. 12, pp. 17–21.

16. Sokolov B.I., Yuichzho Lyu. Nalogovye reformy: opyt Kitaya – vyvody dlya Rossii [Tax reforms: China's experience – lessons for Russia]. *Finansy i kredit = Finance and Credit*, 2014, no. 20, pp. 32–46.

17. Sukhoveev M.E., Shaposhnikova S.V. Patentnaya sistema nalogooblozheniya kak faktor stimulirovaniya samozanyatosti naseleniya malykh gorodov Altaiskogo kraya [The patent system of he taxation as a factor of stimulating the self-employment of the population of small towns of the Altai Krai]. *Sovremennye tendentsii v ekonomike i upravlenii: novyi vzglyad = Current Trends in Economy and Management: Fresh Approach*, 2013, no. 23, pp. 172–176.

18. Khodorovskii M.Ya., Zubkova O.V. Sistemnoe protivorechie mezhdu minimizatsiei nalogov i maksimizatsiei tsennosti kapitala na promyshlennom predpriyatii [A system contradiction between minimization of taxes and maximization of capital value at the industrial enterprise]. *Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika = Economic Analysis: Theory and Practice*, 2011, no. 25, pp. 40–46.

19. Chistova N.A., Kozhanchikov O.I. Perspektivy razvitiya patentnoi sistemy nalogooblozheniya v Rossiiskoi Federatsii [Development prospects for the patent system of taxation in the Russian Federation]. *Nalogi i nalogooblozhenie = Taxes and Taxation*, 2015, no. 1, pp. 4–12.

20. Shakhov S.A. Nalogovye riski individual'nykh predprinimatelei pri zamene ENVD patentnoi sistemoi [Tax risks of individual entrepreneurs during replacement of the system of single tax on imputed income by the patent system]. *Rossiiskoe predprinimatel'stvo = Russian Journal of Entrepreneurship*, 2013, no. 5, pp. 140–148.

21. Yashina N.I., Poyushcheva E.V. Sovershenstvovanie metodologii otsenki nalogovogo potentsiala territorii s uchetom riska [Improving the methodology for assessment of tax capacity of territories with allowance for risk]. *Regional'naya ekonomika: teoriya i praktika = Regional Economics: Theory and Practice*, 2007, no. 6, pp. 132–138.

Nina L. PYSHKINA
Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod – National Research University, Nizhny Novgorod, Russian Federation
kondr45@mail.ru

Mikhail F. YAKUSHEV
Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod – National Research University, Nizhny Novgorod, Russian Federation
yackushev.mihail@yandex.ru