

**ПАТЕНТНОЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ КАК ИНСТРУМЕНТ ПОДДЕРЖКИ  
МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА В РОССИИ****Марина Владимировна ПЬЯНОВА**

кандидат экономических наук, доцент департамента налоговой политики и таможенно-тарифного регулирования,  
Финансовый университет при Правительстве РФ, Москва, Российская Федерация  
marinapyanova@mail.ru

**История статьи:**

Принята 08.02.2017

Принята в доработанном виде  
16.03.2017

Одобрена 05.04.2017

Доступна онлайн 29.05.2017

УДК 336.22

JEL: E62, H21, K34

<https://doi.org/10.24891/ni.13.5.857>**Аннотация**

**Предмет.** Роль малого и среднего бизнеса в ВВП России значительно отстает от аналогичных показателей большинства развитых стран, что свидетельствует о необходимости его развития в современных условиях. Патентная система налогообложения – один из специальных налоговых режимов, предусмотренных в качестве мер поддержки развития малого предпринимательства.

**Цели.** Анализ практических аспектов применения патентного налогообложения в РФ и выявление отдельных причин недостаточной востребованности и привлекательности данного специального налогового режима для индивидуальных предпринимателей.

**Методология.** С помощью описания и обобщения выявлены основные преимущества и недостатки действующего механизма патентной системы налогообложения. Для изучения динамики налогоплательщиков и бюджетных доходов от ее применения использовались методы сравнения, анализа статистических данных, графический метод представления информации.

**Результаты.** К основным преимуществам патентной системы следует отнести расчет стоимости патента налоговым органом, свободный выбор периода действия патента, простоту ведения книги учета доходов, отсутствие необходимости подачи налоговой декларации и пр. Недостатками, снижающими привлекательность режима, являются: применение только индивидуальными предпринимателями; авансовая система оплаты патента; отсутствие возможности уменьшения стоимости патента на сумму уплаченных страховых взносов; необходимость приобретения нескольких патентов при осуществлении деятельности на разных территориях и т.д.

**Выводы и значимость.** Сравнительная характеристика единого налога на вмененный доход и патентной системы налогообложения позволяет выделить совокупность схожих черт и существенных различий выбранных налоговых режимов. Расчеты подтверждают, что при определенных условиях применение единого налога на вмененный доход по-прежнему более выгодно для индивидуальных предпринимателей по сравнению с патентной системой, прежде всего за счет возможности уменьшить сумму налога на величину обязательных страховых взносов.

**Ключевые слова:** малый бизнес, специальные налоговые режимы, патентная система налогообложения, индивидуальные предприниматели, единый налог на вмененный доход

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2017

Развитие малого и среднего предпринимательства является одной из важнейших задач, стоящих перед экономикой России. В большинстве развитых экономик малый бизнес является немаловажным фактором развития общества, позволяющим решать серьезные социально-экономические проблемы, способствующие повышению уровня и качества жизни населения<sup>1</sup>. Кроме того, малое предпринимательство более гибко реагирует на изменение потребительского спроса, создает условия для расширения конкуренции, внедрения инновационных технологий, генерирует новые идеи и производит новые виды продукции, способствует сокращению безработицы путем создания новых рабочих мест,

уменьшению социальной и экономической нестабильности [1].

Данные *табл. 1* свидетельствуют об увеличении числа малых предприятий в РФ за последние пять лет, а также демонстрируют возрастание объемов их оборота. Количество индивидуальных предпринимателей, напротив, с 2013 г. имеет тенденцию к сокращению, однако объемы оборота индивидуальных предпринимателей не только не снижаются, но и явно увеличиваются, что косвенно подтверждает выводы об улучшении показателей их деятельности [2].

В большинстве экономически развитых государств 70–80% ВВП формируется за счет предприятий малого и среднего бизнеса, в России же этот показатель составляет чуть более 20%<sup>2</sup> (*рис. 1*).

<sup>1</sup> Никитина Д.П., Савина О.Н. Специальные налоговые режимы для СМП: их роль и эффективность // Содействие развитию малого и среднего предпринимательства: зарубежный опыт и российская практика. 2015. № 2. С. 89–97.

<sup>2</sup> По данным Минэкономразвития России.

На протяжении последних лет рост ВВП России обеспечивался за счет реализации крупных государственных проектов – подготовки к саммиту АТЭС во Владивостоке, Универсиады в Казани, зимней Олимпиады в Сочи и др. Хотя, как и раньше, значительная доля ВВП наполнялась за счет так называемой «нефтяной ренты».

Однако сегодня совершенно очевидно, что новое вложение средств в очередную гигантскую стройку – лишь временная отсрочка, а не кардинальное решение проблемы развития экономики страны. Доходы от продажи нефти резко уменьшились, и назрела необходимость расставить приоритеты в структуре доходов, пересмотреть и «сделать ставки» на иные существующие направления доходов.

В целях создания более благоприятных условий для развития уже функционирующих субъектов малого бизнеса и создания новых в 2007 г. был принят Федеральный закон от 24.07.2007 № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации». В настоящий момент существуют многочисленные федеральные и муниципальные программы, занимающиеся финансовым стимулированием бизнеса, а также различные структуры, отвечающие за выделение средств и реализацию мер по поддержке бизнеса [3]. Существует мнение, что при правильном развитии один только малый сектор экономики может дать ежегодную прибавку ВВП не на 1–2%, а как минимум на 5–10% (рис. 2).

Но как показывает опыт, существующий механизм по «доставке» финансовых ресурсов до реального сектора экономики неэффективен по нескольким причинам. Во-первых, пока средства из федерального бюджета идут до малого бизнеса через многочисленные отраслевые, федеральные, региональные, муниципальные фонды, административные расходы на содержание самих этих фондов, а также коррупционная система съедают до половины выделенных средств. Во-вторых, финансы в основном предоставляются на безвозмездной основе, поэтому основной задачей всех существующих структур по поддержке бизнеса является непосредственное предоставление денежных средств, без оценки потенциально возможной отдачи в виде создания дополнительных рабочих мест, увеличения налоговых поступлений в бюджет и т.п.

По мнению большинства отечественных авторов, в число самых эффективных инструментов в механизме поддержки и развития малого предпринимательства входит применение льготного порядка налогообложения. Ст. 18 Налогового

кодекса РФ (НК РФ) предусматривает возможность применения пяти специальных налоговых режимов [4]:

- 1) системы налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);
- 2) упрощенной системы налогообложения;
- 3) системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности;
- 4) системы налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции;
- 5) патентной системы налогообложения.

Применение по отношению к субъектам малого предпринимательства специальных налоговых режимов способствует существенному снижению налоговой нагрузки, прежде всего за счет сокращения количества уплачиваемых налогов<sup>3</sup>, что делает нецелесообразным для налогоплательщиков уклонение от налоговых обязательств и неуплату налогов.

Патентная система налогообложения (ПСН), выведенная из состава упрощенной системы налогообложения и ставшая с 1 января 2013 г. самостоятельным режимом, является самой молодой в российской практике формой поддержки малого бизнеса.

Основными целями введения ПСН являются [5]:

- совершенствование форм реализации экономического и социального потенциала индивидуального предпринимательства;
- вывод из «тени» лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью, но не зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей и увеличение на этой основе поступлений в бюджетную систему;
- содействие развитию самозанятости населения в регионах, повышение его инвестиционной активности;
- обеспечение роста доходности малого предпринимательства за счет снижения налоговой нагрузки;
- упрощение порядка налогового администрирования, налогового учета и отчетности.

<sup>3</sup> Пьянова М.В. Налоговое стимулирование сельского хозяйства в условиях угрозы продовольственной безопасности // Символ науки. 2015. №. 3-1. С. 115–118.

Достижение указанных целей предполагает поддержку индивидуальных предпринимателей со стороны федерального и регионального уровней власти, а также представительных органов местного самоуправления по целому ряду организационных, финансовых, экономических и социальных задач, решение которых обеспечит адаптацию и развитие нового налогового режима [6].

Понятие «патент» в соответствии с п. 1 ст. 346.5 гл. 26.5 НК РФ отличается от общепринятого и обозначает документ, удостоверяющий право на применение ПСН и на осуществление одного из видов предпринимательской деятельности, в отношении которого законом субъекта РФ введена ПСН.

В общепринятом смысле понятие «патент» означает документ, свидетельство, выдаваемое патентообладателю: физическому лицу, группе физических лиц или юридическому лицу, удостоверяющее его исключительные права на объект патентного права и авторство [7]. Патенты большинства стран мира, в том числе РФ, как правило, содержат печать или образ печати. В целях налогообложения патентное свидетельство – это документ, удостоверяющий, разрешающий, заявляющий, декларирующий деятельность на условиях ПСН, при которой оплата патента является «патентным налогом». Патент, с точки зрения налогообложения, не удостоверяет никаких исключительных авторских прав и является свидетельством того, что налогоплательщик – индивидуальный предприниматель и имеет право заниматься определенным видом предпринимательской деятельности и выполнять налоговые обязательства в соответствии с данной системой.

Патентная система налогообложения ориентирована исключительно на индивидуальных предпринимателей – это принципиальное отличие данного налогового режима и одно из условий его применения [8]. При расчете налога, так же как и при применении ЕНВД, учитывается не фактический доход, а потенциально возможный, который предприниматель может получить от определенных разрешенных видов деятельности.

Патентная система налогообложения установлена гл. 26.5 НК РФ, но вводится в действие региональными законами и применяется на территории конкретных субъектов Российской Федерации. Данный режим предусматривает более широкий перечень видов деятельности, чем упрощенная система налогообложения, и дает

региональным органам власти большую свободу в определении размера налоговой базы [9]:

- дифференцирование указанных в НК РФ видов предпринимательской деятельности, а также территории субъекта РФ по территориям действия патентов, по муниципальным образованиям или группам муниципальных образований;
- установление дополнительного перечня видов предпринимательской деятельности, относящихся к бытовым услугам в соответствии с Общероссийским классификатором услуг населению, не указанных НК РФ;
- установление размера потенциально возможного к получению индивидуальным предпринимателем годового дохода и увеличение его в определенных пропорциях.

ПСН является сравнительно новым налоговым режимом, основанным на упрощенной системе налогообложения на основе патента, но более усовершенствованным. Ежегодно возможности субъектов РФ по его оптимизации для конкретной территории расширяются. Первоначальная редакция гл. 26.5 НК РФ предусматривала 47 видов деятельности, для которых может использоваться ПСН. Но уже в 2016 г. патентная система налогообложения распространилась еще на 16 сфер услуг и производства, благодаря чему этим режимом смогут воспользоваться больше предпринимателей.

Наиболее актуальные проблемы совершенствования ПСН можно очертить при анализе функционирования данного специального налогового режима на территории РФ. Анализ количества выданных в РФ патентов при применении патентной системы налогообложения за 2013–2015 гг. представлен в *табл. 2*.

Из представленных данных видно, что с момента введения ПСН количество выданных патентов увеличилось на 175%. Первое место занимает Центральный федеральный округ, где в 2016 г. было выдано 243 916 патентов, что почти вдвое больше чем в 2014 г. При этом лидером по приросту данного показателя является Северо-Кавказский федеральный округ – по сравнению с 2013 г. количество выданных патентов возросло на 570%.

Результаты распространения ПСН по субъектам РФ неоднородны (см. *табл. 2*). По состоянию на 1 июля 2016 г. на Центральный федеральный округ приходится более 39% всех выданных патентов,

следом по данному показателю идут Приволжский и Уральский федеральные округа с долей 13,7 и 8,5% соответственно. Наименьшее количество патентов было выдано в Северо-Кавказском федеральном округе – 2,25%.

В 2013 г. в РФ было зарегистрировано 3 382 063 индивидуальных предпринимателя, тогда как патентов выдано лишь 88 688 ед., следовательно, коммерсанты, перешедшие на ПСН, составляют только 2,6% (рис. 3).

Если учесть, что один предприниматель может приобрести несколько патентов, удельный вес предпринимателей, получивших патенты, представляется совершенно незначительным. Так, в 2014 г. количество предпринимателей составило 3 420 569 чел., а применяющих ПСН – 122 098, то есть 3,6% от общего числа ИП. В 2015 г. эти данные составили 3 500 724 чел., 241 135 чел. и 6,9% соответственно. На 1 июля 2016 г. – 3 563 242 чел., 243 916 чел. и 6,8% соответственно. Таким образом, наблюдается тенденция увеличения количества выданных патентов, при этом доля предпринимателей, перешедших на данную систему налогообложения, также возрастает, однако к общему количеству индивидуальных предпринимателей остается незначительной [10].

Абсолютным лидером по количеству выданных патентов является розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети с площадью торгового зала не более 50 м<sup>2</sup> по каждому объекту организации торговли (табл. 3).

Динамика по различным видам предпринимательской деятельности неоднородна. Наряду с резким увеличением доли розничной торговли и услуг по сдаче в аренду жилых помещений по количеству выданных патентов наблюдалось уменьшение количества применяемых патентов в оказании услуг по грузоперевозке автомобильным транспортом в 2014 г. по сравнению с 2013 г., и в 2016 г. по сравнению с 2015 г.

Патентная система налогообложения является перспективным источником доходов местных бюджетов [11]. Так, регионам разрешено устанавливать на основании своих законодательных актов о ПСН размер потенциально возможного к получению дохода для каждого вида деятельности. Регулируя размер налоговой базы, законодательные органы власти субъекта РФ могут стимулировать развитие различных видов предпринимательской

деятельности. Поступления по патентной системе налогообложения формируют налоговые доходы местных бюджетов муниципальных районов и городских округов (табл. 4).

Согласно данным табл. 4, доходы от налога в связи с применением ПСН в составе местных бюджетов в 2013 г. составили 1 946,8 млн руб. Наибольшая доля пришлось на бюджеты городских округов и достигла 1 560 млн руб., то есть 80,13% всех поступлений от применения ПСН. Наименьший объем доходов от данного источника зафиксирован по бюджетам городов федерального значения.

В 2014 г. по отношению к 2013 г. на всей территории РФ наблюдался высокий темп роста суммы налога, уплаченного в связи с применением ПСН – 177%, что связано с ростом интереса у налогоплательщиков к ПСН<sup>4</sup>. В последующие годы имела место устойчивая тенденция к росту налоговых поступлений от ПСН: на 76,3% в 2014 г., на 53,97% – в 2015 г. (по сравнению с предыдущими периодами). Изменилась и структура поступлений: наибольший объем доходов по-прежнему приходится на бюджеты городских округов, но их доля существенно сократилась – до 56,08% в 2014 г. и 46,59% – в 2015 г., при этом существенно увеличился удельный вес поступлений в бюджеты городов федерального значения – до 36,93% в 2015 г. и 40,97% – за девять месяцев 2016 г. В целом, основываясь на данных табл. 2, 3, 4, можно заключить, что применение патентной системы налогообложения востребовано со стороны индивидуальных предпринимателей и эффективно с фискальной точки зрения. По мнению многих отечественных ученых, ПСН соединила в себе преимущества УСН на основе патента и единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности, устранив спорные вопросы налогового законодательства, существовавшие ранее.

К достоинствам патента можно отнести следующие [12]:

- переход на ПСН осуществляется в добровольном порядке;
- расчет налога по патенту не требует серьезных усилий – стоимость патента рассчитывается налоговым органом;
- свободный выбор периода действия патента;

<sup>4</sup> Илларионова М.О. Влияние патентной системы налогообложения на развитие малого бизнеса и налоговые доходы бюджета в 2010–2016 гг. в РФ // Международный студенческий научный вестник. 2016. № 6. С. 106.

- освобождение от уплаты НДС, НДФЛ и налога на имущество, а также от обязанности использовать кассовый аппарат;
- отсутствует ограничение на количество выданных патентов;
- заранее известна налоговая нагрузка;
- ведение книги учета доходов предельно простое;
- представление налоговой декларации не требуется;
- есть возможность совмещать ПСН с любым налоговым режимом.

В то же время увеличение количества выданных патентов, например, в 2015 г. по сравнению с 2014 г. на 97,49% опережает рост бюджетных доходов от применения патентной системы (53,97% за этот же период).

Подобная ситуация может косвенно свидетельствовать о наличии ряда недостатков, свойственных механизму исчисления ПСН и снижающих его привлекательность<sup>5</sup>:

- ПСН может применяться только индивидуальными предпринимателями;
- авансовая система оплаты патента;
- невозможность учета расходов;
- отсутствие возможности уменьшения стоимости патента на сумму уплаченных страховых взносов. В настоящее время уменьшать сумму налога на уплаченные страховые взносы могут только налогоплательщики упрощенной системы налогообложения и единого налога на вмененный доход. Кроме того, до 2013 г. подобный вычет предоставлялся предпринимателям, которые использовали УСН на основе патента;
- индивидуальный предприниматель, применяющий патентную систему, даже при получении убытков должен оплачивать полную стоимость патента, так как сумма налога не зависит от величины фактически полученных доходов и произведенных расходов;
- при применении ПСН индивидуальный предприниматель освобождается от уплаты НДС, что сокращает налоговую нагрузку и может создавать определенные преимущества для бизнеса, так как цена товара, работы, услуги

при отсутствии НДС может быть ниже. Но данное преимущество может выступать в качестве проблемы при работе с контрагентами, применяющими общую систему налогообложения [13]. Если основные контрагенты индивидуального предпринимателя, который применяет ПСН, являются плательщиками НДС, то невозможность возместить НДС при приобретении товаров, работ, услуг у предпринимателя сделает деловые контакты с ним непривлекательными. Таким образом, индивидуальный предприниматель может потерять потенциальных партнеров по бизнесу;

- ограничение количества наемных работников и предельной величины суммы доходов, что не способствует росту и развитию предпринимательской активности;
- необходимость приобретения нескольких патентов при осуществлении деятельности в разных муниципальных образованиях.

В действующей практике налогообложения существуют две достаточно близкие по своей сути системы – патентная система налогообложения и система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности [14]. Решение об отмене системы налогообложения в виде ЕНВД и замене ее патентной системой налогообложения, было принято в 2010 г., так как по мнению многих отечественных ученых и практиков, ЕНВД исчерпал себя в качестве финансового инструмента. Тем не менее «вмененка» и по сей день успешно применяется во многих регионах России, в связи с чем вокруг идеи ее замены патентной системой налогообложения и в настоящее время ведутся дискуссии и споры.

Упомянутые специальные налоговые режимы действительно имеют несколько достаточно схожих черт:

- добровольный выбор системы налогообложения;
- отсутствие зависимости между полученным доходом и суммами уплачиваемых налогов;
- расчет суммы налога налоговыми органами;
- относительно простое администрирование;
- упрощение налогового учета и отчетности;
- отсутствие возможности учета расходов;
- сокращение налоговой нагрузки для налогоплательщиков;

<sup>5</sup> Оганесян В.Г., Жилина Н.А. Патентная система налогообложения для малого и среднего бизнеса // *Science Time*. 2015. № 6. С. 394–397.

– некоторые другие.

Налогоплательщики, применяющие систему налогообложения в виде ЕНВД, в настоящее время вынуждены оценивать варианты перехода на другой специальный налоговый режим, так как предполагается, что ПСН полностью заменит ЕНВД уже с 2018 г. Однако при всем имеющемся сходстве эти специальные налоговые режимы имеют существенные различия (*табл. 5*).

При окончательном выборе в пользу какой-либо системы налогообложения решающее значение для предпринимателя будет иметь величина платежей в бюджетную систему [15]. Сравнительный расчет позволяет сделать выводы о налоговой нагрузке индивидуального предпринимателя при применении разных систем налогообложения (*табл. 6*).

Расчет налоговой нагрузки произведен для индивидуального предпринимателя, оказывающего ветеринарные услуги в Красногорске Московской области. Численность наемных работников составляет четыре человека, средняя заработная плата составляет ежемесячно 35 000 руб. В соответствии с местным законодательством на территории Красногорска возможно применение и патентной системы налогообложения, и ЕНВД. Таким образом, в данном расчете соблюдены все условия для применения этих налоговых режимов. Данные *табл. 6* показывают, что для предпринимателя, использующего труд наемных работников по определенному виду деятельности применение патентной системы налогообложения менее выгодно, нежели применение ЕНВД за счет возможности уменьшить исчисленную сумму налога на величину страховых взносов, уплаченных за работников.

Сравним два налоговых режима при условии, что у индивидуального предпринимателя нет наемных работников. До п. 6 включительно *табл. 6* расчет будет прежним, а далее алгоритм изменится (*табл. 7*).

Расчеты показывают, что даже если у индивидуального предпринимателя нет наемных работников, ему, оказывается, по-прежнему выгоднее применять систему налогообложения в виде ЕНВД. В приведенных расчетах за квартал экономия на налогах, подлежащих уплате в бюджет за I кв. 2016 г., не слишком велика –

3 658 руб., однако в расчете на календарный год выгода может быть более существенной.

Роль малого и среднего бизнеса в ВВП России значительно отстает от аналогичных показателей большинства развитых стран, что свидетельствует о необходимости его развития в современных условиях. Патентная система налогообложения – один из специальных налоговых режимов, предусмотренных в качестве мер поддержки развития малого предпринимательства. Введение патентной системы налогообложения в 2013 г. имело своей целью замену действующей системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

Динамика основных показателей применения ПСН за период с января 2013 г. по июль 2016 г. позволяет сделать выводы о недостаточной востребованности и привлекательности данного специального налогового режима для индивидуальных предпринимателей. Доля предпринимателей, перешедших на ПСН, неуклонно возрастает, однако к общему количеству индивидуальных предпринимателей остается незначительной – не более 7%.

Увеличение количества налогоплательщиков, применяющих патентную систему, и постоянный рост налоговых поступлений может объясняться преимуществами, которые выгодно отличают ПСН от других специальных налоговых режимов. К таким преимуществам можно отнести, например, расчет стоимости патента налоговым органом, свободный выбор периода действия патента, простоту ведения книги учета доходов, отсутствие необходимости подавать налоговую декларацию и прочие.

Увеличение количества выданных патентов опережает рост бюджетных доходов от применения патентной системы за анализируемый период, что косвенно свидетельствует о наличии ряда недостатков [16], свойственных механизму исчисления ПСН и снижающих ее привлекательность: возможность применения только индивидуальными предпринимателями, авансовая система оплаты патента, отсутствие возможности уменьшения стоимости патента на сумму уплаченных страховых взносов, необходимость приобретения нескольких патентов при осуществлении деятельности на разных территориях и т.д.

Таблица 1

Динамика развития малого предпринимательства в РФ в 2011–2014 гг.

Table 1

Dynamics of small business development in the Russian Federation, 2011–2014

Показатель	2011	2012	2013	2014
Количество зарегистрированных МП, тыс. ед.	1 836,4	2 003	2 063,1	2 103,8
Среднесписочная численность работников, тыс. чел.	11 480,4	11 683,9	11 695,7	11 744,2
Объемы оборота МП по РФ, млрд руб.	22 610,2	23 463,7	24 781,6	26 392,2
Количество зарегистрированных ИП, тыс. чел.	2 505,1	2 599,3	2 499	2 413,8
Объемы оборота ИП по РФ, млрд руб.	8 057,2	8 707,4	9 732,9	10 447,5

Источник: Росстат

Source: Rosstat

Таблица 2

Количество выданных патентов на право применения ПСН

Table 2

The number of tax patents issued

Регион	01.01.2014	01.01.2015	01.07.2016
Российская Федерация, всего	88 688	122 098	243 916
Центральный федеральный округ	32 375	52 594	96 024
Северо-Западный федеральный округ	6 125	6 709	9 095
Северо-Кавказский федеральный округ	819	3 545	5 493
Южный федеральный округ	1 939	4 547	7 438
Приволжский федеральный округ	18 531	21 024	33 510
Уральский федеральный округ	13 595	17 399	20 815
Сибирский федеральный округ	8 480	9 877	11 592
Дальневосточный федеральный округ	6 824	6 403	7 567

Источник: Федеральная налоговая служба

Source: Federal Tax Service

Таблица 3

Количество выданных патентов на право применения патентной системы налогообложения в разрезе видов предпринимательской деятельности

Table 3

The number of tax patents issued per type of business activities

Вид предпринимательской деятельности	2013 г.	2014 г.	2015 г.	07.2016 г.
По все видам предпринимательской деятельности	88 688	122 098	241 135	243 916
В том числе:				
– розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети с площадью торгового зала не более 50 м <sup>2</sup> по каждому объекту организации торговли	19 571	40 375	91 027	95 079
– розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов, а также через объекты нестационарной торговой сети	2 853	5 370	32 826	28 394
– сдача в аренду жилых и нежилых помещений, дач, земельных участков, принадлежащих ИП на праве собственности	11 826	18 193	25 575	23 456
– оказание автотранспортных услуг по перевозке грузов автомобильным транспортом	10 792	10 728	12 413	11 999

Источник: Федеральная налоговая служба

Source: Federal Tax Service

Таблица 4

Поступление доходов в бюджет в связи с применением ПСН, тыс. руб.

Table 4

Fiscal revenue from the patent-based taxation, thousand RUB

Показатель	2013 г.	2014 г.	2015 г.	09.2016
Всего	1 946 761	3 432 584	5 285 177	3 985 365
В том числе:				
– бюджеты городских округов	1 560 042	1 925 062	2 462 691	1 714 542
– бюджеты муниципальных районов	383 015	576 901	842 743	605 175
– бюджеты городов федерального значения	3 704	930 621	1 952 035	1 632 792

Источник: Федеральная налоговая служба

Source: Federal Tax Service

Таблица 5

Сравнительная характеристика специальных налоговых режимов ПСН и ЕНВД

Table 5

Comparative details of special tax treatments – patent-based taxation and uniform imputed income tax

Сравниваемые параметры	Патентная система налогообложения	Единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности
Законодательная база	Гл. 26.5 НК РФ. Закон соответствующего региона	Гл. 26.3 НК РФ. Решение представительных органов власти муниципального образования
Виды деятельности	Перечень установлен НК РФ. Регионы имеют право вводить дополнительные виды деятельности	Перечень ограничен только НК РФ
Налогоплательщики	Только индивидуальные предприниматели	Организации и индивидуальные предприниматели
Ограничения по численности наемных работников	Не более 15 чел., включая самого индивидуального предпринимателя	Не более 100 чел.
Ограничения по сумме дохода	Не более 60 млн руб.	Отсутствуют
Налоговая база	Потенциально возможный доход. Может быть увеличен законами субъектов РФ, но не более чем в 5 или 10 раз	Вмененный доход. Не может увеличиваться решением представительных органов муниципалитета
Корректирующие коэффициенты	Нет	Коэффициент-дефлятор К1, коэффициент К2, учитывающий влияние различных факторов на результат предпринимательской деятельности
Налоговый период	Календарный год или период действия патента от 1 до 12 мес.	Квартал
Налоговая ставка	6%	15%
Сумма обязательных страховых взносов	Не учитывается	Уменьшает сумму налога к уплате
Срок уплаты налога	До окончания периода действия патента	После окончания налогового периода

Источник: составлено автором

Source: Authoring



Таблица 6

Расчет предполагаемых сумм налогов и взносов индивидуального предпринимателя (пример)

Table 6

Assessment of projected taxes and charges imposed to individual entrepreneurs (an example)

№ п.	Сравниваемые параметры	Патентная система налогообложения	Единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности
1	Общие данные	Вид деятельности: ветеринарные услуги Численность работников – 4 чел. Средняя заработная плата – 35 000 руб./мес. ФОТ = 25 000×4×3 = 300 000 руб.	
2	Нормативно-правовая база	Глава 26.5 НК РФ. Закон Московской области от 06.11.2012 № 164/2012-ОЗ (ред. от 07.10.2015) «О патентной системе налогообложения на территории Московской области» (принят постановлением Мособлдумы от 25.10.2012 № 9/30-П)	Глава 26.3 НК РФ. Решение Совета депутатов Красногорского муниципального района МО от 23.10.2008 № 183/11 (ред. от 28.05.2015) «Об утверждении Положения о системе налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности в Красногорском муниципальном районе». Приказ Минэкономразвития России от 20.10.2015 № 772 (ред. от 18.11.2015) «Об установлении коэффициентов-дефляторов на 2016 г.»
3	Налоговая база	1 053 000×3/12 = 263 250 руб.	7 500×4×3×1,798×1 = 161 820 руб.
4	Налоговый период	Январь–март 2016 г.	I кв. 2016 г.
5	Корректирующие коэффициенты	–	K1 = 1,798 K2 = 1
6	Налоговая ставка	6%	15%
7	Расчет суммы налога	15 795 руб.	24 273 руб.
8	Сумма обязательных страховых взносов за наемных работников	300 000×30,2% = 90 600 руб.	
9	Сумма обязательных страховых взносов за ИП	7 500×3×27,1% = 6 098 руб.	
10	Сумма взносов, на которую можно уменьшить налог	–	Не более половины суммы налога: 24 273×0,5 = 12 137 руб.
11	Сумма налога к уплате	15 795 руб.	12 137 руб.
12	Срок уплаты налога	До 25 января 2016 г.	До 25 апреля 2016 г.
13	Общая налоговая нагрузка	112 493 руб.	108 835 руб.

Источник: составлено автором

Source: Authoring

Таблица 7

Расчет предполагаемых сумм налогов и взносов индивидуального предпринимателя, не имеющего наемных работников

Table 7

Assessment of projected taxes and charges imposed to individual entrepreneurs without employees

№ п.	Сравниваемые параметры	Патентная система налогообложения	Единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности
7	Расчет суммы налога	15 795 руб.	24 273 руб.
8	Сумма обязательных страховых взносов за ИП	7 500×3×27,1% = 6 098 руб.	
9	Сумма взносов, на которую можно уменьшить налог	–	Не более 50% суммы налога: 24 273×0,5 = 12 137 руб.
10	Сумма налога к уплате	15 795 руб.	12 137 руб.
11	Срок уплаты налога	До 25 января 2016 г.	До 25 апреля 2016 г.
12	Общая налоговая нагрузка	21 893 руб.	18 235 руб.

Источник: составлено автором

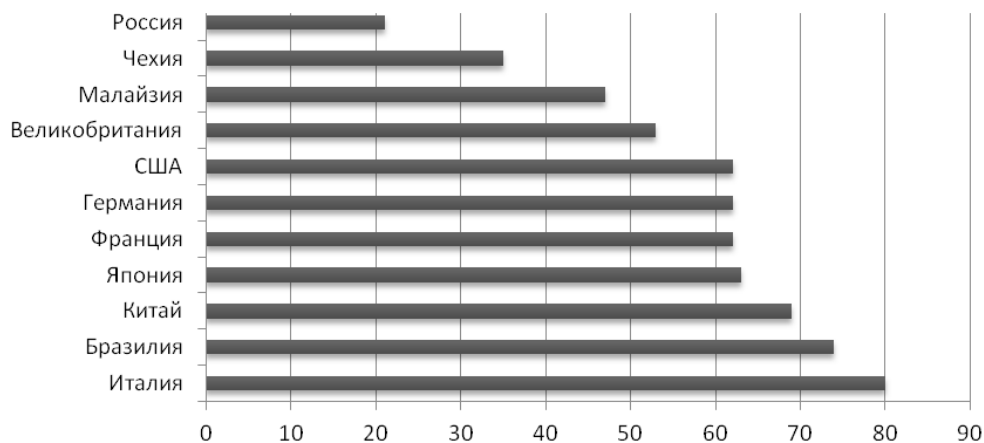
Source: Authoring

**Рисунок 1**

Доля малого бизнеса в ВВП некоторых стран мира, %

**Figure 1**

Percentage of small business in GDP of some economies



Источник: открытые данные

Source: open data

**Рисунок 2**

Перспективы развития малого бизнеса в России и других странах

**Figure 2**

Prospects of small business development in Russia and other economies



Источник: открытые данные

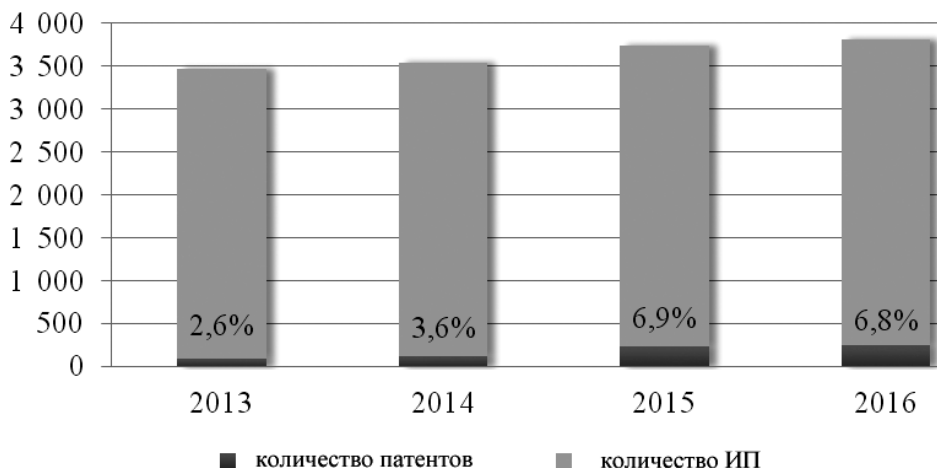
Source: Open data

Рисунок 3

Доля предпринимателей, перешедших на патентную систему налогообложения, тыс.

Figure 3

Proportion of entrepreneurs that adopted the patent tax treatment, thousand



Источник: Федеральная налоговая служба

Source: Federal Tax Service

## Список литературы

1. Иосифова О.Н., Попова Я.В. Проблемы использования патентной системы налогообложения в малом бизнесе // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований. 2016. № 12-4. С. 672–675.
2. Полякова В.М. Направления реформирования налогового администрирования применительно к предпринимательской деятельности и частной практике физических лиц // Экономика и предпринимательство. 2016. № 3-1. С. 1054–1060.
3. Соколова А.А., Хромылева Т.С., Сергиенко Н.С. Развитие патентной системы налогообложения на современном этапе: материалы международной научно-практической конференции «Двадцать первые апрельские экономические чтения». Омск: Омский филиал Финансового университета при Правительстве РФ, 2015. С. 74–77.
4. Хаджимустафова Ф.Т. Выбор системы налогообложения малых предприятий: материалы Всероссийской научно-практической конференции молодых ученых «Современные взгляды на учетно-аналитические и финансово-экономические проблемы». Орел: Изд-во ОГУ им. И.С. Тургенева, 2016. С. 273–276.
5. Свистун С.П., Алексеев Н.П. Патентная система налогообложения и пути ее совершенствования // Актуальные вопросы экономических наук. 2016. № 50-2. С. 49–53.
6. Калачёва О.С., Григорьева Л.А. Стимулирование предпринимательской деятельности – потенциал для развития страны // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. 2016. № 4. С. 153–156.
7. Лялина Ж.И., Синенко О.А. Направления развития патентной системы налогообложения в Российской Федерации // Экономика и предпринимательство. 2015. № 11-2. С. 853–857.
8. Нестеров Р.П., Солодовникова У.Н. Преимущества и недостатки патентной системы налогообложения // Экономика и социум. 2016. № 6-2. С. 279–282. URL: [http://iupr.ru/domains\\_data/files/sborniki\\_jurnal/Zhurnal%20\\_6\(25\)%202016%202.pdf](http://iupr.ru/domains_data/files/sborniki_jurnal/Zhurnal%20_6(25)%202016%202.pdf)

9. *Коротаев Д.В.* Патентная система налогообложения: порядок применения и нововведения 2015 года // *Налоговая политика и практика*. 2015. № 6. С. 26–29.
10. *Лобова Т.Г.* Патентная система налогообложения – недостатки: материалы международной научно-практической конференции «Актуальные вопросы развития экономики». Омск: Омский филиал Финансового университета при Правительстве РФ, 2015. С. 205–209.
11. *Зверева Т.В., Шевырьков Л.В.* Роль торгового сбора в формировании местных бюджетов Российской Федерации // *Гуманитарные и социально-экономические науки*. 2016. № 1. С. 100–104.
12. *Симиренко О.В.* Патентная система налогообложения как метод стимулирования малого предпринимательства в регионе // *Вестник СевКавГТИ*. 2016. Т. 1. № 1. С. 51–55.
13. *Савина О.Н., Саркисян Э.П.* Налог на добавленную стоимость при упрощенной системе налогообложения: право выбора уплаты // *Налоги и налогообложение*. 2016. № 2. С. 179–189. doi: 10.7256/1812-8688.2016.2.17983
14. *Косенкова Ю., Корабельникова О.* Специальные налоговые режимы для субъектов малого предпринимательства: единый налог на вмененный доход и патентная система налогообложения: материалы IV международной научно-практической конференции «Актуальные вопросы совершенствования бухгалтерского учета и налогообложения организаций». Тамбов: Изд-во ТГУ им. Г.Р. Державина, 2015. С. 146–155.
15. *Савина Е.О.* Единый налог на вмененный доход или патентная система налогообложения: выбор оптимального режима в условиях действующего законодательства. В кн.: Развитие учетно-аналитической и контрольной системы в условиях глобализации экономических процессов. Пермь: Изд-во Пермского государственного национального исследовательского ун-та, 2015. С. 150–154.
16. *Симонян С.Р., Овчинникова И.В.* Особенности патентной системы налогообложения // *Экономика и социум*. 2016. № 3. С. 1148–1151. URL: [http://iupr.ru/domains\\_data/files/sborniki\\_jurnal/Zhurnal%20\\_3\(22\).pdf](http://iupr.ru/domains_data/files/sborniki_jurnal/Zhurnal%20_3(22).pdf)

### Информация о конфликте интересов

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

## PATENT-BASED TAXATION AS A TOOL TO SUPPORT SMALL BUSINESSES IN RUSSIA

Marina V. P'YANOVA

Financial University under Government of Russian Federation, Moscow, Russian Federation  
marinapyanova@mail.ru**Article history:**Received 8 February 2017  
Received in revised form  
16 March 2017  
Accepted 5 April 2017  
Available online 29 May 2017**JEL classification:** E62, H21,  
K34<https://doi.org/10.24891/ni.13.5.857>**Keywords:** small business, tax  
treatment, tax patent, individual  
entrepreneurs, uniform imputed  
income tax**Abstract****Importance** Small and medium-sized businesses play a much lesser role than similar businesses do in most developed economies. It necessitates the development of such business forms in the current circumstances. Patent-based taxation is one of the special tax treatment designated to support small businesses.**Objectives** The research analyzes practical aspects of patent-based taxation in Russia and identifies reasons why individual entrepreneurs are reluctant to apply this special tax treatment.**Methods** Based on descriptions and summaries, I identified key strengths and weaknesses of the existing tax patent mechanism. I applied methods of comparison, statistical data analysis, graphic method of data presentation to examine trends in taxpayers and respective fiscal revenue.**Results** It is possible to enlist the following advantages of the patent-based tax treatment: tax authorities' valuation of the patent, no restrictions to the patent period, simple rules for keeping income ledger, exemption from tax returns, etc. However, the patent-based tax treatment has also its weaknesses enlisted in the article.**Conclusions and Relevance** Having compared the uniform imputed income tax and patent-based tax treatment, I could find a number of similarities and differences. Under some circumstances, the uniform imputed income tax is still more convenient and beneficial for individual entrepreneurs as compared with the patent-based taxation, since they can deduct the amount of compulsory social security charges out of the total taxes payable.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2017

**References**

1. Iosifova O.N., Popova Ya.V. [The problems of using patent system of taxation in small business]. *Mezhdunarodnyi zhurnal prikladnykh i fundamental'nykh issledovaniy = International Journal of Applied and Fundamental Research*, 2016, no. 12-4, pp. 672–675. (In Russ.)
2. Polyakova V.M. [Directions of reforming of tax administration with respect to individual entrepreneurs and private individuals]. *Ekonomika i predprinimatel'stvo = Journal of Economy and Entrepreneurship*, 2016, no. 3-1, pp. 1054–1060. (In Russ.)
3. Sokolova A.A., Khromyleva T.S., Sergienko N.S. [Development of the patent taxation at the current stage]. *Dvadtsat' pervye aprel'skie ekonomicheskie chteniya: materialy mezhdunarodnoi nauchno-prakticheskoi konferentsii* [Proc. Int. Sci. Conf The Twenty-First April Economic Readings]. Omsk, Omsk branch of Financial University under the Government of the Russian Federation Publ., 2015, pp. 74–77.
4. Khadzhimustafova F.T. [The choice of tax treatment for small businesses]. *Sovremennye vzglyady na uchethno-analiticheskie i finansovo-ekonomicheskie problemy: materialy nauchno-prakticheskoi konferentsii* [Proc. Sci. Conf. Contemporary Views on Accounting Analytics and Financial and Economic issues]. Orel, Turgenev Orel State University Publ., 2016, pp. 273–276.
5. Svistun S.P., Alekseev N.P. [Patent tax system and the ways of its improvement]. *Aktual'nye voprosy ekonomicheskikh nauk = Actual Issues of Economic Sciences*, 2016, no. 50-2, pp. 49–53. (In Russ.)
6. Kalacheva O.S., Grigor'eva L.A. [Encouraging entrepreneurship – potential for development of the country]. *Biznes. Obrazovanie. Pravo. Vestnik Volgogradskogo instituta biznesa = Business. Education. Law. Bulletin of the Volgograd Business Institute*, 2016, no. 4, pp. 153–156. (In Russ.)
7. Lyalina Zh.I., Sinenko O.A. [Improvement of the patent system of taxation in the Russian Federation]. *Ekonomika i predprinimatel'stvo = Journal of Economy and Entrepreneurship*, 2015, no. 11-2, pp. 853–857. (In Russ.)

8. Nesterov R.P., Solodovnikova U.N. [Advantages and disadvantages of patent system of taxation]. *Ekonomika i sotsium*, 2016, no. 6-2, pp. 279–282. (In Russ.) Available at: [http://iupr.ru/domains\\_data/files/sborniki\\_jurnal/Zhurnal%20\\_6\(25\)%202016%202.pdf](http://iupr.ru/domains_data/files/sborniki_jurnal/Zhurnal%20_6(25)%202016%202.pdf).
9. Korotaev D.V. [The patent system of taxation: the procedure for application and innovation 2015]. *Nalogovaya politika i praktika = Tax Policy and Practice*, 2015, no. 6, pp. 26–29. (In Russ.)
10. Lobova T.G. [Patent taxation: drawbacks]. *Aktual'nye voprosy razvitiya ekonomiki: materialy mezhdunarodnoi nauchno-prakticheskoi konferentsii* [Proc. Int. Sci. Conf. Current Issues of Economic Development]. Omsk, Omsk branch of Financial University under the Government of the Russian Federation Publ., 2015, pp. 205–209.
11. Zvereva T.V., Shevyrkov L.V. [Role of trade fee in local budgets formations of Russian Federation]. *Gumanitarnye i sotsial'no-ekonomicheskie nauki = The Humanities and Socio-Economic Sciences*, 2016, no. 1, pp. 100–104. (In Russ.)
12. Simirenko O.V. [Patent system of taxation as a method of stimulating small business development in the region]. *Vestnik SevKavGTI = Bulletin of North Caucasus State Technical University*, 2016, vol. 1, no. 1, pp. 51–55. (In Russ.)
13. Savina O.N., Sarkisyan E.P. [Value added tax for the simplified taxation system: the right choice of payment]. *Nalogi i nalogooblozhenie = Taxes and Taxation*, 2016, no. 2, pp. 179–189. (In Russ.) doi: 10.7256/1812-8688.2016.2.17983
14. Kosenkova Yu., Korabel'nikova O. [Special tax treatments for smaller businesses: the unified imputed income tax and patent taxation]. *Aktual'nye voprosy sovershenstvovaniya bukhgalterskogo ucheta i nalogooblozheniya organizatsii: materialy IV mezhdunarodnoi nauchno-prakticheskoi konferentsii* [Proc. 4<sup>th</sup> Int. Sci. Conf. Current issues of Improving Accounting and Taxation in the Company]. Tambov, Derzhavin Tambov State Univ. Publ., 2015, pp. 146–155.
15. Savina E.O. *Edinyi nalog na vmenennyi dokhod ili patentnaya sistema nalogooblozheniya: vybor optimal'nogo rezhima v usloviyakh deistvuyushchego zakonodatel'stva. V kn.: Razvitie uchetho-analiticheskoi i kontrol'noi sistemy v usloviyakh globalizatsii ekonomicheskikh protsessov* [The uniform imputed income tax or the patent-based tax system: the choice of an appropriate tax treatment under the effective laws. In: Developing analytical accounting and the control system during the globalization of economic processes]. Perm, Perm National Research State University Publ., 2015, pp. 150–154.
16. Simonyan S.R., Ovchinnikova I.V. [Specifics of the patent-based tax treatment]. *Ekonomika i sotsium*, 2016, no. 3, pp. 1148–1151. (In Russ.) Available at: [http://iupr.ru/domains\\_data/files/sborniki\\_jurnal/Zhurnal%20\\_3\(22\).pdf](http://iupr.ru/domains_data/files/sborniki_jurnal/Zhurnal%20_3(22).pdf).

### Conflict-of-interest notification

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.