

Получение патента, пожалуй, самый простой для предпринимателя способ снизить налоги, а также максимально упростить порядок ведения учета и отчетности. Однако и в этом случае встречаются подводные камни, которых ему следует остерегаться. Какие именно, рассмотрим в этой статье.

Преимущества УСНО на основе патента

Прежде чем говорить о сюрпризах, которые гарантированы индивидуальному предпринимателю, отметим положительные моменты УСНО на основе патента.

Несомненно, основное преимущество данного режима состоит в том, что патент, по сути, представляет собой своеобразную разовую уплату всех налогов за определенный период времени по виду деятельности, указанному в **п. 2 ст. 346.25.1 НК РФ [1]**. Так, применение патентной УСНО освобождает ИП от уплаты НДФЛ, налога на имущество физических лиц, НДС (с учетом ограничений, установленных **п. 3 ст. 346.11 НК РФ**

). Однако это справедливо только в том случае, если ИП применяет исключительно УСНО на основе патента. В ситуации, когда предприниматель помимо этого вида предпринимательской деятельности также осуществляет и другие, не подпадающие под патентную «упрощенку», действуют иные правила налогообложения.

Кроме того, ИП не нужно по истечении налогового периода подавать в инспекцию налоговую декларацию по УСНО [2]. Это следует из **п. 11 ст. 346.25.1 НК РФ**.

Но, как подчеркнула ФНС в

Письме от 21.02.2012

ЕД-3-3/549@

, такой обязанности у ИП не возникает только в том случае, если в течение календарного года он не получал иных доходов, кроме доходов, связанных с предпринимательской деятельностью, переведенной на УСНО на основе патента (см. также

Письмо Минфина России от 19.07.2011

03-11-11/188

).

УСНО на основе патента: проще простого?

Автор: Administrator
24.12.2012 10:18 -

Срок действия патента

В соответствии с п. 4 ст. 346.25.1 НК РФ патент выдается по выбору налогоплательщика на период от 1 до 12 месяцев. Учитывая, что указанный период не ограничен календарным годом, сроки, на которые выдаются патенты, устанавливаются с **первого числа месяца** и могут переходить на следующий год, как отметила ФНС в

п. 1

Письма от 05.03.2010

ШС-22-3/165@

Минфин, в принципе соглашаясь с коллегами из налогового ведомства, в Письме от 19.03.2012 03-11-06/2/43

, в свою очередь, указал на то, что в части сроков действия патента месяцем считается период

любого числа любого месяца

по соответствующее число следующего месяца, и пояснил данный момент так.

В формах документов, необходимых для применения УСНО на основе патента, предусмотрено поле, в котором указывается период действия патента от 1 до 12 месяцев, в частности дата начала действия патента и дата окончания действия патента.

Исходя из ст. 6.1 НК РФ сроки, установленные законодательством о налогах и сборах, определяются календарной датой, указанием на событие, которое должно неизбежно наступить, или на действие, которое должно быть совершено, либо периодом времени, который исчисляется годами, кварталами, месяцами или днями.

Течение срока начинается на следующий день после календарной даты или наступления события (совершения действия), которым определено его начало. Срок, исчисляемый месяцами, истекает в соответствующие месяц и число последнего месяца срока. Если окончание срока приходится на месяц, в котором нет соответствующего числа, то срок истекает в последний день этого месяца.

УСНО на основе патента: проще простого?

Автор: Administrator
24.12.2012 10:18 -

Таким образом, патент выдается индивидуальному предпринимателю на период, указанный им в заявлении на получение патента. Дата начала действия патента, указанная в форме патента (форма 26.2. П-3[3]), соответствует дате, указанной индивидуальным предпринимателем в заявлении на получение патента (форма 26.2. П-1). Поэтому срок действия патента исчисляется непосредственно с даты начала действия патента и **не ограничен календарным годом.**

Например, патент может начать действовать в апреле 2012 года и закончиться в феврале 2013 года. При этом предусмотренное **абз. 2 п. 2.2 ст. 346.25.1 НК РФ** условие, ограничивающее право ИП на использование патентной «упрощенки» (подробнее об этом – далее), необходимо отслеживать в течение календарного года. В нашем случае: в 2012 году – с апреля по декабрь, а в 2013 году – с января по февраль.

Здесь также нужно упомянуть о том, что пересчет стоимости патента, перешедшего на следующий календарный год в случае изменения законом субъекта РФ размера потенциально возможного к получению годового дохода по виду предпринимательской деятельности, по которому ИП получил в предыдущем году патент, не осуществляется (**Письмо ФНС России ШС-22-3/165@**).

Как перейти на патентную «упрощенку»

Для того чтобы приобрести патент на право применять УСНО в отношении определенного вида предпринимательской деятельности, ИП необходимо обратиться в свою налоговую инспекцию[4]. Регламент получения патента прописан в положениях **ст. 346.25.1 НК РФ**

. При этом ИП может получить патенты на применение -УСНО по двум и более видам деятельности (**п. 1**

, **2 ст. 346.25.1 НК РФ**

, **Письмо УФНС по г. Москве от 15.11.2009 ШС-20-14/2/115839@**

). Патент действует только на территории субъекта РФ, в котором он выдан. Вместе с тем, если ИП имеет патент, действующий на территории одного субъекта РФ, он вправе подать заявление на получение иного патента на территории другого

УСНО на основе патента: проще простого?

Автор: Administrator
24.12.2012 10:18 -

субъекта РФ (**Письмо Минфина России от 17.11.2011 03-11-11/286**).

...и отказаться от нее

Переход ИП на УСНО на основе патента и отказ от использования данного режима налогообложения является добровольным.

Отметим, переход ИП на патентную «упрощенку» является добровольным, как, впрочем, и отказ от использования данного режима налогообложения. Однако есть ограничение по сроку. **Добровольно** перейти на иной режим можно только после истечения периода, на который выдается патент (**абз. 2 п. 3 ст. 346.25.1 НК РФ**). В дальнейшем

ИП вправе вернуться с УСНО на основе патенте на иной режим налогообложения: общий режим налогообложения или на традиционную УСНО. Кроме того, есть еще один возможный вариант – применять спецрежим в виде ЕНВД. Как указано в

Письме ФНС России от 02.11.2010 ШС-37-3/14719@

, вид деятельности, который ведет ИП на патенте, может подпадать под уплату ЕНВД, от уплаты которого его в соответствии с **пп. 3 п. 2.2 ст. 346.26 НК РФ** освобождало только наличие патента.

Условия, которые не следует нарушать

УСНО на основе патента относится к категории льготных режимов налогообложения. Соответственно, как и для любых других льготных режимов, для данного режима налогообложения установлен ряд условий, нарушение которых приводит к утрате права на его применение. Вот эти условия.

1. Среднесписочная численность наемных работников[5] у ИП не должна превышать 5 человек за налоговый период (**п. 2.1 ст. 346.25.1 НК РФ**). Данное правило подлежит

УСНО на основе патента: проще простого?

Автор: Administrator
24.12.2012 10:18 -

исполнению и в том случае, если у ИП имеются в наличии патенты по двум и более видам деятельности. Налоговым периодом в этом случае считается срок, на который выдан патент (**п. 4 ст. 346.25.1**

НК РФ

, **Письмо**

Минфина России от 11.06.2010

03-11-09/45

[6]

). Если ИП совмещает в своей деятельности разные режимы налогообложения, чиновники в названном письме рекомендуют ему вести отдельный учет среднесписочной численности работников, поскольку продолжительность налогового периода, за который определяется ограничение в виде среднесписочной численности для УСНО на основе патента и, например, для спецрежима в виде ЕНВД, может быть разной (в последнем случае налоговым периодом согласно

ст. 346.30 НК РФ

является квартал).

2. Размер дохода не должен превышать установленный размер. **Пункт 2.2 ст. 346.25.1 НК РФ**

содержит перекрестную ссылку на

ст. 346.13 НК РФ

, устанавливающую:

- предельный размер доходов, полученных в календарном году, ограничивающих применение УСНО. В 2012 году этот предел в соответствии с **п. 4.1 ст. 346.13 НК РФ** составляет 60 млн руб. Данный предел применяется вне зависимости от количества патентов, полученных в календарном году;

- порядок исчисления доходов. В частности, при определении величины такого дохода во внимание принимаются как доходы от реализации, так и внереализационные доходы. Это предусмотрено **п. 1 ст. 346.15 НК РФ**.

Несмотря на то, что обладатели патента расплачиваются с бюджетом путем оплаты его стоимости и не исчисляют налог как таковой, в целях соблюдения ограничения по размеру доходов они все же обязаны вести Книгу учета доходов[7] соответствующих поступлений (**Письмо Минфина России от 02.03.2009 03-11-09/79**). Ведь период действия патента (как отмечалось выше) не ограничен календарным годом, а ограничения, предусмотренные

абз. 2

п. 2.2 ст. 346.25.1 НК РФ

, напротив, привязаны именно к календарному году.

УСНО на основе патента: проще простого?

Автор: Administrator
24.12.2012 10:18 -

Поэтому ИП, применяющие УСНО на основе патента, должны использовать кассовый метод признания доходов, в соответствии с которым датой получения доходов признается день поступления денежных средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашения задолженности (оплаты) налогоплательщику иным способом (**Письмо Минфина России от 03.04.2012 № 03-11-11/112**).

3. В силу **п. 9 ст. 346.25.1 НК РФ** причиной утраты права на применение УСНО на основе патента может стать неоплата (неполная оплата) 1/3 стоимости патента в установленный законодателем срок.

Допустив нарушения в виде превышения лимита численности или доходов, а также не уплатив в срок патентные платежи, ИП в силу **п. 2.2 ст. 346.25.1 НК РФ** лишается права на использование УСНО на основе патента[8].

Каковы последствия?

Последствия утраты ИП права на применение УСНО на основе патента следующие.

Во-первых, утратив данное право в отношении конкретного вида деятельности, в течение трех лет такой предприниматель в принципе утрачивает право на получение других патентов (**п. 9 ст. 346.25.1 НК РФ, Письмо Минфина России от 17.03.2010 № 03-11-11/57**).

Запрет на применение УСНО на основе патента в течение трех лет распространяется на предпринимателя также в том случае, если он прекращает предпринимательскую деятельность в качестве ИП, а затем вновь регистрируется в качестве ИП (см.

письма ФНС России от 16.06.2011 №

ЕД-3-3/2075@

Минфина России от 04.06.2010 №

03-11-09/43

).

УСНО на основе патента: проще простого?

Автор: Administrator
24.12.2012 10:18 -

Утратив право применять УСНО на патенте в отношении конкретного вида деятельности, ИП в течение трех лет утрачивает право на получение других патентов.

Единственным исключением в данном случае является ситуация, когда предприниматель, имея несколько патентов, в нарушение требований, предусмотренных п. 9 ст. 346.25.1 НК РФ, несвоевременно внес платеж лишь за один из них. На основе оставшихся патентов ИП вправе вести деятельность вплоть до окончания срока их действия в общем порядке. Соответствующие разъяснения на этот счет приведены в **Письме ФНС России от 15.06.2011**

ЕД-3-3/2058

. При этом, как прямо установлено

п. 9 ст. 346.25.1 НК РФ

, оплаченная часть стоимости патента возврату не подлежит (

Письмо Минфина России от 17.03.2010

03-11-11/57

). В то же время и доплачивать оставшуюся часть стоимости патента предприниматель не обязан, поскольку положения

п. 10 ст. 346.25.1 НК РФ

на него в данной ситуации уже не распространяются (

Письмо ФНС России от 13.10.2011

ЕД-3-3/3383@

).

Во-вторых, после утраты права на применение патентной «упрощенки» ИП придется пересчитать налоги. Несмотря на то, что в п. 2.2 ст. 346.25.1 НК РФ говорится о переходе на общий режим налогообложения, а в

абз. 2 п. 9

данной статьи упоминается об обязанности уплачивать налоги также в соответствии с общим режимом, варианты здесь, на наш взгляд, все же возможны. Это следует из

абз. 4 п. 9 ст. 346.25.1 НК РФ

,

где говорится о том, что

□

ИП, утратив право на применение УСНО на основе патента, может также использовать иной режим налогообложения – например, традиционную УСНО. Однако ФНС считает, что это возможно при условии, если предприниматель ранее совмещал патентную и традиционную «упрощенку» (

Письмо

ШС-37-3/14719@

). Также из названного письма следует, что ИП, утратив право на применение УСНО на основе патента, может пересчитать налоги по правилам спецрежима в виде ЕНВД.

УСНО на основе патента: проще простого?

Автор: Administrator
24.12.2012 10:18 -

Пересчитать налоги предприниматель должен с даты начала действия патента.

Причем пересчитать налоги ИП нужно с даты начала действия патента, даже в том случае, если он действует с предыдущего календарного года. Это следует из **п. 2.2 ст. 346.25.1 НК РФ**

, согласно которому ИП обязан произвести пересчет с начала налогового периода, на который ему был выдан патент. Налоговым периодом в силу

абз. 3 п. 4 ст. 346.25.1 НК РФ

считается срок, на который выдан патент.

ИП приобрел патент на 11 месяцев со сроком действия с 7 ноября 2011 г. по 7 сентября 2012 г. на осуществление вида предпринимательской деятельности – услуги по оформлению интерьера жилого помещения и услуги художественного оформления.

В мае 2012 г. размер дохода предпринимателя, исчисленный начиная с 1 января 2012 г., составил 61 млн руб., превысив тем самым установленный предел. Значит, пересчитать налоги ИП нужно с 7 ноября 2011 г.

Считаем, что аналогичным образом нужно поступить и в том случае, если ИП приобрел два и более патента. Полагаем, будет нелишним, если ИП, осуществляющий деятельность по двум и более патентам, заранее узнает в инспекции, в которой он зарегистрирован, позицию контролеров относительно пересчета налогов в такой ситуации.

ИП осуществляет три вида деятельности, поименованные в перечне п. 2 ст. 346.25.1 НК РФ, соответственно, для этих целей он покупает три патента. Срок действия первого – с 5 декабря 2011 г. по 5 июля 2012 г., второго – с 16 января 2012 г. по 16 сентября 2012 г., третьего – с 10 апреля 2012 г. по 10 марта 2013 г.

В целях соответствия в 2012 году уровня доходов от осуществления деятельности на основании патентов пределу, установленному законом, ИП начиная с 1 января 2012 года, должен исчислять совокупный доход, то есть суммировать полученные доходы от всех видов предпринимательской деятельности.

УСНО на основе патента: проще простого?

Автор: Administrator
24.12.2012 10:18 -

Если их совокупный размер превысит 60 млн руб., например, в мае 2012 года, пересчитать налоги ИП должен по всем трем патентам, то есть по одному виду деятельности – с 05.12.2011, по второму – с 16.01.2012, по третьему – с 10.04.2012.

Если указанный предел будет превышен в августе 2012 года, пересчитать налоги нужно по видам деятельности, на которые получены второй и третий патенты. Хотя доход, полученный от вида деятельности, на который был выдан первый патент, учитывается в совокупном доходе в календарном 2012 году, пересчитывать налоги по нему не нужно, поскольку срок его действия к этому моменту будет окончен. Поэтому правило, установленное п. 2.2 ст. 346.25.1 НК РФ, на него не распространяется.

Соответственно, если доходы ИП превысят установленный предел в октябре 2012 года, пересчет коснется только доходов, полученных в рамках деятельности по третьему патенту, так как первые два к этому времени уже перестанут действовать.

Таким образом, приобретая патенты в конце календарного года, ИП необходимо учитывать возможный риск утраты права на применение данного режима и пересчета налогов не только в отношении вновь приобретенного патента, но и в отношении ранее приобретенных в этом календарном году патентов, срок действия которых к этому моменту еще не завершен.

Бойтесь данайцев, дары приносящих

Однако перечень сюрпризов, с которыми, как видим, могут столкнуться патентные «упрощенцы» этим не исчерпывается. Есть еще один момент, который необходимо учесть предпринимателю, решившему применять наипростейший режим налогообложения (по замыслу законодателей) – УСНО на основе патента.

Речь идет о безвозмездном получении предпринимателем на патенте какого-либо имущества. Разъяснения, приведенные в **Письме Минфина России от 06.02.2012 № 03-11-11/25**

, явно свидетельствуют о том, что обладателю патента следует остерегаться этой ситуации.

УСНО на основе патента: проще простого?

Автор: Administrator
24.12.2012 10:18 -

Чиновники в названном письме предупреждают: получив безвозмездно какое-либо имущество, предприниматель рискует утратить право на использование патента, поскольку в доходах ИП, учитываемых на предмет соответствия установленному лимиту, учитывают как доходы от реализации, так и внереализационные доходы, предусмотренные **п. 1 ст. 346.15 НК РФ (ст. 346.13, п. 2.2 ст. 346.25.1 НК РФ)**.

Но даже если стоимость имущества, которое ИП получает безвозмездно, не превысит предел в размере 60 млн руб., в любом случае получение подобного «подарка» не пройдет для него бесследно, поскольку в данной ситуации у предпринимателя возникает обязанность по ведению общей системы налогообложения в части получения внереализационного дохода в виде стоимости безвозмездно полученного имущества. Ведь сомневаться в том, что этот доход является внереализационным, очевидно, не приходится.

Как известно, ИП, применяющий УСНО на основе патента, в отношении доходов от своей деятельности согласно полученному патенту освобождается от обязанности по уплате НДФЛ, налога на имущество физических лиц и НДС (с учетом ограничений, установленных **п. 3 ст. 346.11 НК РФ**). Но финансисты, по всей видимости, считают, что это положение распространяется исключительно на доходы от реализации товаров, работ или услуг. А налогообложение внереализационных доходов, полученных ИП на патентной «упрощенке», должно производиться в рамках иных режимов налогообложения, то есть по правилам

гл. 23

НК РФ

или на условиях, предусмотренных

гл. 26.2 НК РФ

для традиционной УСНО.

Иными словами, Минфин считает, что стоимость безвозмездно полученного имущества подлежит учету при расчете ограничения на применение УСНО на основе патента, однако сама по себе она не подпадает под действие патента. Но в этом и состоит особенность налога, уплачиваемого в бюджет в виде стоимости патента на осуществление определенного вида деятельности: приобретая его, предприниматель фактически заранее исполняет свою обязанность по уплате налога (**п. 1 ст. 45 НК РФ**). Получается, что стоимость безвозмездно полученного имущества просто выпадает из налоговой базы, что, по мнению финансистов, недопустимо, поэтому они и настаивают на ее налогообложении в рамках иных режимов. Кстати, не исключено, что аналогичный подход будет использован чиновниками в отношении всех видов внереализационных доходов, получаемых предпринимателем, применяющим УСНО на основе патента.

Страховые взносы

По общему правилу ИП уплачивает стоимость патента в два приема: 1/3 – в срок не позднее 25 календарных дней после начала осуществления предпринимательской деятельности на основе патента (**п. 8 ст. 346.25.1 НК РФ**), оставшиеся 2/3 – не позднее 25 календарных дней со дня окончания периода, на который был получен патент (**п. 10 ст. 346.25.1 НК РФ**).

Последним пунктом предусмотрена возможность уменьшения оставшейся части стоимости патента на сумму страховых взносов[9]. В нем также приведены виды страхования, взносы на которые позволят это сделать. К ним, в частности, относятся:

- обязательное пенсионное страхование;
- обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством;
- обязательное медицинское страхование;
- обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний[10].

Между тем в **п. 10 ст. 346.25.1 НК РФ** не уточняется, каким образом взносы уменьшают оставшуюся часть стоимости патента, оплачиваемую вторым платежом, – в пределах 50% его стоимости или на полную сумму уплаченных страховых взносов.

Официальные органы в отношении этого момента демонстрируют дифференцированный подход в зависимости от того, производит ИП, применяющий УСНО на основе патента, **выплаты и иные вознаграждения** в пользу физических лиц или нет. Впрочем, данное обстоятельство обусловлено, скорее, тем, что в отношении предпринимателя, применяющего УСНО на основе патента и не осуществляющего выплат в пользу физических лиц, с 1 января 2012 года действуют несколько иные правила.

Если нет наемных работников

Как известно, предприниматель, не осуществляющий выплаты в пользу физических лиц, страховые взносы в Пенсионный фонд и фонд медицинского страхования рассчитывает исходя из стоимости страхового года[11]. При этом **ограничение**, предусмотренное **п. 3 ст. 346.21 НК РФ**

УСНО на основе патента: проще простого?

Автор: Administrator
24.12.2012 10:18 -

, на него с 1 января 2012 года

не распространяется

. Новация в отношении названной нормы установлена

п. 19 ст. 1 Федерального закона от 28.11.2011 № 338-ФЗ

.

ИП на патенте вправе уменьшить 2/3 стоимости патента на сумму страховых взносов, определяемых исходя из стоимости страхового года, без ограничения.

В этом случае предприниматель на патенте вправе уменьшить оставшуюся часть стоимости патента на сумму страховых взносов, определяемых исходя из стоимости страхового года и уплачиваемых за соответствующий период, без ограничения (**письма Минфина России от 26.03.2012 № 03-11-11/96**

,
от 27.02.2012 №

03-11-09/10

). При этом ФНС в

Письме от 19.03.2012 №

ЕД-4-3/4543@

подчеркнула, что уменьшению подлежит только оставшаяся часть стоимости патента, уплачиваемая ИП

вторым платежом

, значит, ИП могут уменьшить стоимость патента в пределах не более

2/3 его стоимости

. (Что вполне логично, поскольку законодательно предусмотрено уменьшение только неоплаченной части патента.)

При наличии наемных работников

Предпринимателям, которые производят выплаты и иные вознаграждения в пользу физических лиц, повезло меньше. Нормы, на применении которых настаивают в данном случае чиновники Минфина, не изменились, как, впрочем, и сама позиция ведомства на этот счет.

УСНО на основе патента: проще простого?

Автор: Administrator
24.12.2012 10:18 -

Финансисты считают, что в рассматриваемой ситуации имеет место ограничение, установленное **п. 3 ст. 346.21 НК РФ**. Согласно ему стоимость патента не может быть уменьшена на сумму взносов, уплачиваемых за соответствующий период времени, более чем на 50% (**Письмо от 22.02.2012 № 03-11-11/55**).

В качестве обоснования финансисты привели такой аргумент: УСНО на основе патента, применяемая ИП в соответствии со

ст. 346.25.1 НК РФ

, является разновидностью традиционной УСНО, применение которой регулируется положениями

гл. 26.2 НК РФ

, значит, правило, установленное

п. 3 ст. 346.21 НК РФ

, должно неукоснительно соблюдаться и при применении УСНО на основе патента.

Но даже если патент действует менее года, его стоимость уменьшается на сумму страховых взносов, уплаченных за соответствующий период времени на дату оплаты оставшейся части стоимости патента. Как отмечено в **Письме Минфина России № 03-11-11/55**

, перерасчет сумм страховых взносов в зависимости от срока, на который выдан патент, Налоговым кодексом не предусмотрен.

Обращаем внимание на тот факт, что иногда в разъяснениях финансового ведомства указывается, что уменьшается на сумму страховых взносов не оставшаяся часть (2/3) стоимости патента, а вся стоимость патента. Об этом говорилось в **Письме**

от 04.02.2011 №

03-11-11/29

, эта мысль прослеживается также в упомянутом выше

Письме №

03-11-11/55

. Вместе с тем подобная оговорка финансистов лишена всякого смысла, так как в реальности предприниматель сможет уменьшить именно оставшуюся часть стоимости. Ведь первый платеж в размере 1/3 стоимости он уплатит в месяце приобретения патента, и возврат этой суммы (даже частично) законом не предусмотрен.

Исходя из позиции Минфина, предприниматель, который приобрел на 2012 г. патент стоимостью 25 200 руб. и уплатил за время его действия страховые взносы в общей сумме 15 000 руб., сможет уменьшить стоимость патента только на 12 600 руб. (25 200 руб. x 50%). Значит, в течение 25 дней по окончании периода, на который выдан патент, ИП должен доплатить в бюджет 4 200 руб. (25 200 руб. x 2/3 - 12 600 руб.).

Суды считают иначе

В судебной практике имеются решения, в которых судьи высказывают иное мнение относительно правил, предусмотренных **п. 10 ст. 346.25.1** и **п. 3 ст. 346.21 НК РФ**. В качестве примеров приведена практика 2011 года, но даже до внесения изменений в последнюю норму суды, в отличие от контролирующих органов, не делали различий между тем, производит ИП выплаты в пользу физических лиц или нет.

Показательным, на наш взгляд, является **Постановление ФАС МО от 08.12.2011 № А40-36137/11140159**

. В нем

довод налогового органа о том, что УСНО на основе патента, применяемая ИП в соответствии со

ст. 346.25.1 НК РФ

, является разновидностью традиционной УСНО, регулируемой

гл. 26.2 НК РФ

, признан несостоятельным. Как указал ФАС МО, нормы названной статьи с 2009 года не содержат отсылки ни к положениям

п. 3 ст. 346.21 НК РФ

, ни к иным нормам, регулирующим вопросы налогообложения в соответствии с УСНО.

При таких обстоятельствах не имеется оснований для расширенного толкования нормы

п. 10 ст. 346.25.1 НК РФ

и применения положений о том, что общая стоимость патента не может быть уменьшена на сумму страховых взносов более чем на 50%.

Схожее мнение высказал ФАС УО в **Постановлении от 30.08.2011 № Ф09-5069/11**.

По мнению судей, п. 10 ст. 346.25.1 НК РФ – специальная норма, которой и должен руководствоваться ИП при уплате оставшейся части стоимости патента.

Рассматривая аналогичный спор, ФАС ЦО подчеркнул: несмотря на то, что приобретение патента является разновидностью упрощенной системы, **гл. 26.2 НК РФ**

содержит специальную норму для этого режима налогообложения –

п. 10 ст. 346.25.1 НК РФ

, которая не устанавливает ограничения в отношении уменьшения общей стоимости

УСНО на основе патента: проще простого?

Автор: Administrator
24.12.2012 10:18 -

патента на сумму страховых взносов. Как известно, специальные нормы в Налоговом кодексе имеют преимущество перед общими нормами, так как содержат более детализированные предписания и более полно учитывают особенности общественных отношений. Поэтому в случае возникновения противоречий между такими нормами применению подлежит специальная норма (

Постановление от 25.11.2011

А68-1304/2011

).

Итак, позиция финансистов в отношении ограничения размера страховых взносов, учитываемых при уплате оставшейся стоимости патента, небесспорна, и предприниматель вправе не учитывать разъяснения, данные в упомянутых письмах. Однако в этом случае следует быть готовым к тому, что доказывать обоснованность своей точки зрения (отличной от официальной) придется в суде.

Когда патентов несколько

Сумма страховых взносов, уплачиваемых ИП, не зависит от количества патентов и относится к ним ко всем, а не только к одному из них. Поэтому в целях уменьшения оставшейся стоимости патентов сумму страховых взносов вполне логично распределять между двумя и более патентами.

Однако не всегда расходы на уплату страховых взносов можно точно разделить между видами деятельности. Налоговый кодекс этот момент, к сожалению, не разъясняет. Минфин в **Письме от 22.02.2012** **03-11-11/55** предлагает в такой ситуации два возможных способа распределения:

- пропорционально стоимости патентов;
- пропорционально сумме доходов, полученных от деятельности по каждому патенту. В данном случае, полагаем, должен производиться и отдельный учет доходов по каждому из видов предпринимательской деятельности, на которые получены патенты (**п. 1 ст. 346.20, п. 2 и 6 ст. 346.25.1 НК РФ**).

Какой из этих способов выбрать – решать ИП, однако свой выбор ему необходимо закрепить в учетной политике для целей налогообложения (**п. 2 ст. 11 НК РФ, Письмо Минфина России от 30.11.2011** **03-11-11/296**

).

ИП, не имеющий наемных работников, до 31 декабря 2012 г. должен уплатить страховые взносы в размере:

- в бюджет ПФР – 14 386,32 руб. (4 611 руб. [12] x 26% x 12)[13];
- в бюджет ФФОМС – 2 821,93 руб. (4 611 руб. x 5,1% x 12).

Таким образом, в 2012 г. общий размер страховых взносов в бюджеты ПФР и ФФОМС предпринимателя, не осуществляющего выплаты в пользу физических лиц, составит 17 208,25 руб. (14 386,32 + 2 821,93).

Поскольку для самозанятых лиц ч. 2 ст. 16 Закона о страховых взносах[14] установлен единый конечный срок уплаты страховых взносов – 31 декабря текущего года, ИП вправе самостоятельно определить, как ему уплачивать взносы – частями или полной суммой. Предположим, что ИП в 2012 году страховые взносы будет уплачивать равными долями поквартально:

- до 31 марта – 4 302 руб.;
- до 30 июня – 4 302 руб.;
- до 30 сентября – 4 302 руб.;
- до 31 декабря – 4 302,25 руб.

На 2012 г. ИП приобрел два патента стоимостью 15 700 руб. и 22 500 руб. со сроками действия соответственно с 01 февраля по 30 сентября 2012 г. и с 01 мая по 31 октября 2012 г.

Следовательно, до 25 октября ИП должен уплатить оставшиеся 2/3 стоимости первого патента – 10 466,67 руб. Эту сумму ИП сможет уменьшить на 5 304,30 руб. (15 700 руб. / (15 700 руб. + 22 500 руб.) x 4 302 руб. x 3).

До 25 ноября ИП должен уплатить оставшиеся 2/3 стоимости второго патента – 15 000 руб. Эту сумму ИП сможет уменьшить на 7 601,70 руб. (22 500 руб. / (15 700 руб. + 22 500 руб.) x 4 302 руб. x 3).

УСНО на основе патента: проще простого?

Автор: Administrator
24.12.2012 10:18 -

[1] Исчерпывающий перечень видов деятельности, подпадающих под действие патентной «упрощенки», состоит из 69 пунктов. Среди них ремонт и пошив швейных, меховых и кожаных изделий, изготовление и ремонт мебели, ремонт и обслуживание бытовой техники и автомобилей, пошив и вязание трикотажных изделий, изготовление и ремонт металлоизделий и другие виды деятельности.

[2] Утверждена Приказом Минфина России от 22.06.2009 № 58н «Об утверждении формы налоговой декларации по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, и Порядка ее заполнения».

[3] Утверждена Приказом ФНС России от 31.08.2005 № САЭ-3-22/417 «Об утверждении форм документов, необходимых для применения упрощенной системы налогообложения на основе патента».

[4] Однако использование патентной «упрощенки» возможно в том случае, если в регионе принят соответствующий закон, разрешающий применять такой режим налогообложения. При этом субъекты РФ лишены права выбора видов деятельности, на ведение которых можно приобрести патент, – они могут либо предусмотреть патент для всех видов деятельности, поименованных в п. 2 ст. 346.25.1 НК РФ, либо не вводить его совсем. Кроме того, законами субъектов РФ устанавливается также размер потенциально возможного к получению предпринимателями годового дохода (п. 7.1 ст. 346.25.1 НК РФ). Он определяется на каждый календарный год.

[5] При исчислении среднесписочной численности наемных работников необходимо руководствоваться общепринятыми правилами, утвержденными Приказом Росстата от 24.10.2011 № 435.

[6] Письмом ФНС России от 01.07.2010 № ШС-37-3/5683@ данное письмо доведено до сведения налогоплательщиков и территориальных налоговых органов.

[7] Ее форма утверждена Приказом Минфина России от 31.12.2008 № 154н.

УСНО на основе патента: проще простого?

Автор: Administrator
24.12.2012 10:18 -

[8] Об утрате права на применение УСНО на основе патента ИП должен уведомить налоговый орган. Это необходимо сделать в течение 15 дней по истечении того квартала, в котором было нарушено одно из условий (п. 9 ст. 346.25.1 НК РФ). Уведомление можно подать как в произвольной форме, так и воспользовавшись формой 26.2 2, специально предусмотренной для таких случаев Приказом ФНС России от 13.04.2010 № ММВ-7-3/182@. В противном случае ИП может быть привлечен к ответственности, установленной ст. 126 НК РФ, в виде штрафа в размере 200 руб.

[9] ФНС в Письме от 13.07.2010 № ШС-37-3/6575@ подчеркивает, что стоимость патента можно уменьшить только на суммы уплаченных взносов.

[10] При этом другие выплаты, в частности сумма пособий по временной нетрудоспособности, выплаченная ИП своему работнику, стоимость патента не уменьшают (Письмо Минфина России от 20.10.2010 № 03 11 06/2/159).

[11] Напомним, с 2012 года страховые взносы на ОМС в бюджет ТФОМС не уплачиваются (пп. «б» п. 8 ст. 12 Федерального закона от 29.11.2010 № 313 ФЗ).

[12] Размер МРОТ по состоянию на 1 января 2012 года установлен с 1 июня 2011 года ст. 1 Федерального закона от 01.06.2011 № 106 ФЗ.

[13] Стоимость страхового года на 2012 год в размере 14 386,32 руб. утверждена Постановлением Правительства РФ от 21.03.2012 № 208.

[14] Федеральный закон от 24.07.2009 № 212 ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования».