



**МИНФИН РОССИИ
ФЕДЕРАЛЬНАЯ
НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА
(ФНС России)**

ЗАМЕСТИТЕЛЬ РУКОВОДИТЕЛЯ
Неглинная, 23, Москва, 127381
Телефон: (495) 913-00-09; Телефакс: (495) 913-00-05;
www.nalog.gov.ru

02.06.2021 № СД-4-3/7704@

Управления ФНС России
по субъектам Российской Федерации

Межрегиональные инспекции
ФНС России по федеральным округам

На № _____

Федеральная налоговая служба в связи с поступающими обращениями налогоплательщиков по вопросу порядка уменьшения суммы налога, уплачиваемого в связи с применением патентной системы налогообложения (далее – ПСН), на сумму указанных в пункте 1.2 статьи 346.51 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) страховых платежей (взносов) и пособий направляет ответы на типовые вопросы.

1. По вопросу определения налогового органа, в который индивидуальный предприниматель (далее – ИП) вправе подать уведомление об уменьшении суммы налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, на сумму уплаченных страховых платежей (взносов) и пособий.

На основании пункта 1.2 статьи 346.51 Кодекса сумма налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, исчисленная за налоговый период, уменьшается на сумму страховых взносов на 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, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) в данном налоговом периоде в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Абзацем 9 пункта 1.2 статьи 346.51 Кодекса предусмотрено, что налогоплательщик направляет уведомление об уменьшении суммы налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, на сумму указанных в данном пункте страховых платежей (взносов) и пособий в письменной или электронной форме с использованием усиленной квалифицированной электронной подписи по телекоммуникационным каналам связи в налоговый орган по месту постановки на учет в качестве налогоплательщика, применяющего ПСН.

Таким образом, ИП, применяющий ПСН, вправе подать уведомление об уменьшении суммы налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, на сумму указанных в пункте 1.2 статьи 346.51 Кодекса страховых платежей (взносов) и

пособий (далее – уведомление об уменьшении суммы налога) в налоговый орган по месту постановки на учет в качестве налогоплательщика, применяющего ПСН.

При этом в случае, если ИП в календарном году получил несколько патентов, действующих на территории разных субъектов Российской Федерации, то он вправе подать уведомление об уменьшении суммы налога в любой из налоговых органов по месту постановки на учет в качестве налогоплательщика, применяющего ПСН.

Если ИП на момент подачи указанного уведомления снят с учета в качестве налогоплательщика, применяющего ПСН, то он вправе осуществить его подачу в налоговый орган, в котором он ранее состоял на учете в указанном качестве.

2. По вопросу уменьшения суммы налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, на сумму уплаченных ИП страховых взносов за своих работников и страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и обязательное медицинское страхование в фиксированном размере за себя.

На основании пункта 1.2 статьи 346.51 Кодекса сумма налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, исчисленная за налоговый период, уменьшается на сумму страховых взносов на 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, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) в данном налоговом периоде в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Согласно абзацу 5 указанного пункта статьи 346.51 Кодекса страховые платежи (взносы) и пособия уменьшают сумму налога, исчисленную за налоговый период, в случае их уплаты в пользу работников, занятых в тех сферах деятельности налогоплательщика, по которым уплачивается налог в связи с применением ПСН.

При этом налогоплательщики (за исключением налогоплательщиков, указанных в абзаце 7 пункта 1.2. статьи 346.51 Кодекса) вправе уменьшить сумму налога на сумму указанных в данном пункте страховых платежей (взносов) и пособий, но не более чем на 50 процентов.

Согласно абзацу 7 пункта 1.2 указанной статьи Кодекса налогоплательщики, не производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, вправе уменьшить сумму налога на уплаченные страховые взносы на обязательное пенсионное страхование и на обязательное медицинское страхование в размере, определенном в соответствии с пунктом 1 статьи 430 Кодекса.

Таким образом, ИП, применяющий ПСН и имеющий работников, вправе уменьшить исчисленную сумму налога как на сумму фактически уплаченных страховых взносов за своих работников, так и на сумму уплаченных страховых взносов в фиксированном размере на обязательное пенсионное страхование, обязательное медицинское страхование за себя. При этом общая сумма такого уменьшения не должна превышать 50 процентов от суммы налога, исчисленного за налоговый период.

Например:

ИП получил патент со сроком действия 01.01.2021-31.03.2021. Сумма налога, исчисленная за налоговый период – 15 тыс. рублей. При этом 01.02.2021 он нанял работника. Уведомление об уменьшении суммы налога подано в налоговый орган 05.03.2021, в котором:

- сумма страховых взносов, уплаченных в феврале 2021 года за работника, составляет 4 тыс. рублей;
- сумма страховых взносов, уплаченных январе 2021 года за себя, составляет 5 тыс. рублей.

С учетом установленного статьей 346.51 Кодекса ограничения на уменьшение суммы налога не более чем на 50 процентов сумма к уменьшению составит 7,5 тыс. рублей (15 тыс. рублей × 50%). Таким образом, ИП вправе уменьшить сумму исчисленного налога не более чем на 7,5 тыс. рублей.

3. По вопросу применения ИП ограничения по уменьшению суммы налога на страховые взносы, но не более чем 50 процентов в отношении налога, исчисленного по всем патентам, полученным ИП в календарном году, в случае использования ИП работников только по одному из полученных патентов.

Согласно пункту 1.1 статьи 346.49 Кодекса в 2021 году налоговым периодом признается календарный месяц, если иное не предусмотрено пунктом 2 названной статьи Кодекса.

Пунктом 2 статьи 346.49 Кодекса установлено, что, если патент выдан на срок менее календарного года, налоговым периодом признается срок, на который выдан патент.

Согласно абзацу 6 пункта 1.2 статьи 346.51 Кодекса налогоплательщики (за исключением налогоплательщиков, указанных в абзаце 7 названного пункта) вправе уменьшить сумму налога на сумму указанных в данном пункте страховых платежей (взносов) и пособий, но не более чем на 50 процентов.

В соответствии с абзацем 7 пункта 1.2 указанной статьи Кодекса налогоплательщики, не производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, вправе уменьшить сумму налога на уплаченные страховые взносы на обязательное пенсионное страхование и на обязательное медицинское страхование в размере, определенном в соответствии с пунктом 1 статьи 430 Кодекса.

Таким образом, если ИП в календарном году получил несколько патентов и при осуществлении деятельности хотя бы по одному из них он использует труд наемных работников, то при уменьшении суммы налога на сумму уплаченных страховых взносов, исчисленного в отношении всех патентов, у которых налоговый период (период действия патента) приходится на период, в котором использовался труд наемных работников, действует ограничение на уменьшение суммы налога не более чем 50 процентов.

Например:

ИП получил 3 патента:

- патент № 1 со сроком действия 01.01.2021-31.03.2021;

- патент № 2 со сроком действия 01.01.2021-31.12.2021;
- патент № 3 со сроком действия 01.07.2021-01.10.2021.

При этом 05.08.2021 ИП нанял работника по виду деятельности, применяемому в рамках патента № 3.

Уведомление об уменьшении суммы налога по всем указанным патентам ИП подал 10.10.2021.

По патенту № 1 ИП вправе уменьшить исчисленную сумму налога на сумму уплаченных в периоде действия патента страховых взносов в фиксированном размере на обязательное пенсионное страхование, обязательное медицинское страхование.

По патентам № 2 и № 3 действует ограничение в размере 50 процентов, поскольку в период действия указанных патентов ИП был использован труд наемного работника.

4. По вопросу уменьшения суммы налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, на сумму погашенной задолженности по уплате страховых взносов за предыдущий календарный год, а также на сумму уплаченных страховых взносов в размере 1 процента с доходов, превышающих 300 тыс. рублей за расчетный период.

Согласно подпункту 2 пункта 1 статьи 419 Кодекса плательщиками страховых взносов признаются ИП, адвокаты, медиаторы, нотариусы, занимающиеся частной практикой, арбитражные управляющие, оценщики, патентные поверенные и иные лица, занимающиеся в установленном законодательством Российской Федерации порядке частной практикой (далее - плательщики, не производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам).

При этом пунктом 1 статьи 430 Кодекса установлено, что плательщики, указанные в подпункте 2 пункта 1 статьи 419 Кодекса, в случае, если величина дохода плательщика за расчетный период превышает 300 000 рублей, уплачивают установленный фиксированный размер страховых взносов плюс 1,0 процента суммы дохода плательщика, превышающего 300 000 рублей за расчетный период.

На основании пункта 2 статьи 432 Кодекса суммы страховых взносов за расчетный период уплачиваются плательщиками не позднее 31 декабря текущего календарного года, если иное не предусмотрено указанной статьей. Страховые взносы, исчисленные с суммы дохода плательщика, превышающей 300 000 рублей за расчетный период, уплачиваются плательщиком не позднее 1 июля года, следующего за истекшим расчетным периодом.

Согласно подпункту 1 пункта 1.2 статьи 346.51 Кодекса сумма налога, исчисленная за налоговый период, уменьшается на сумму страховых взносов на 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, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) в данном налоговом периоде в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Таким образом, ИП, применяющий ПСН, вправе уменьшить сумму налога, исчисленную за налоговый период, на сумму уплаченных в данном периоде страховых взносов, в том числе исчисленных в размере 1 процента с доходов, превышающих 300 тыс. рублей, а также на сумму погашенной задолженности по уплате страховых взносов, в том числе за предыдущий год.

Например:

ИП получил патент со сроком действия 01.04.2021-31.08.2021.

При этом 01.07.2021 он уплатил страховые взносы в размере 1 процента с доходов, превышающих 300 тыс. рублей за предыдущий расчетный период (01.01.2020-31.12.2020).

В данной ситуации ИП вправе уменьшить сумму налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, на указанные страховые взносы в пределах ограничений, предусмотренных пунктом 1.2 статьи 346.51 Кодекса.

5. По вопросу установленных Кодексом оснований у налогового органа для отказа в уменьшении суммы налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, на сумму уплаченных страховых взносов.

На основании абзаца 12 пункта 1.2 статьи 346.51 Кодекса если сумма страховых платежей (взносов) и пособий, уменьшающая сумму налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, указанная в уведомлении об уменьшении суммы налога, не уплачена налогоплательщиком, налоговый орган уведомляет об отказе в уменьшении суммы налога в срок не позднее 20 дней со дня получения такого уведомления. В этом случае налогоплательщик должен уплатить налог в установленный срок без соответствующего уменьшения. Налогоплательщик вправе повторно представить уведомление об уменьшении суммы налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, на сумму указанных в данном пункте страховых платежей (взносов) и пособий.

Согласно абзацу 13 пункта 1.2 статьи 346.51 Кодекса если в уведомлении об уменьшении суммы налога указана сумма страховых платежей (взносов) и пособий, уменьшающая сумму налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, в размере большем, чем сумма налога, подлежащая уменьшению в соответствии с указанным пунктом, налоговый орган отказывает в уменьшении суммы налога в соответствующей части.

При этом Кодекс не содержит ограничений по количеству представляемых уведомлений об уменьшении суммы налога. Одновременно с этим уведомления об уменьшении суммы налога направляются ИП в налоговый орган по месту постановки на учет в качестве налогоплательщика, применяющего ПСН.

Таким образом, в случае, если ИП не уплачены страховые взносы, налоговый орган уведомляет ИП об отказе в уменьшении суммы налога, а в случае, если ИП

страховые взносы уплачены в размере, меньшем чем заявлено в уведомлении, то налоговый орган уведомляет об отказе в соответствующей части.

Например:

ИП получил патент, сумма налога по которому – 10 тыс. рублей. При этом ИП не использует труд работников.

Уплаченные ИП страховые взносы в периоде действия патента – 8 тыс. рублей.

Затем ИП подал уведомление об уменьшении суммы налога. Сумма, которую ИП заявил к уменьшению – 10 тыс. руб.

Поскольку сумма фактически уплаченных страховых взносов меньше, чем ИП заявлено в уведомлении, налоговый орган вправе уменьшить сумму налога по патенту только на 8 тыс. рублей. В отношении 2 тыс. рублей, которые ИП не уплатил, налоговый орган произведет отказ в уменьшении.

6. По вопросу уменьшения суммы налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН, на сумму страховых взносов, которые не были учтены в полном объеме при уменьшении налога по ранее представленным уведомлениям.

В соответствии с абзацем 6 пункта 1.2 статьи 346.51 Кодекса налогоплательщики (за исключением налогоплательщиков, указанных в абзаце 7 упомянутого пункта) вправе уменьшить сумму налога на сумму указанных в данном пункте страховых платежей (взносов) и пособий, но не более чем на 50 процентов.

На основании абзаца 7 указанного пункта статьи 346.51 Кодекса налогоплательщики, не производящие выплаты и иные вознаграждения физическим лицам, вправе уменьшить сумму налога на уплаченные страховые взносы на обязательное пенсионное страхование и на обязательное медицинское страхование в размере, определенном в соответствии с пунктом 1 статьи 430 Кодекса.

Согласно абзацу 8 пункта 1.2. статьи 346.51 Кодекса, если налогоплательщик в календарном году, в котором им уплачены страховые платежи (взносы) и пособия, получил несколько патентов и при исчислении налога по одному из них сумма страховых платежей (взносов) и пособий, указанных в поименованном выше пункте, превысила сумму этого налога с учетом ограничения, установленного абзацем 6 данного пункта, то он вправе уменьшить сумму налога, исчисленную по другому (другим) патенту, действующему в этом же календарном году, на сумму указанного превышения.

Таким образом, в случае, если ИП подал уведомление об уменьшении суммы налога по нескольким патентам, в котором сумма уплаченных страховых взносов по одному из патентов больше исчисленной суммы налога, то ИП вправе перенести сумму данного превышения на другой(ие) патент(ы) при уменьшении по нему (ним) суммы налога.

Например:

ИП получил 3 патента:

- Патент № 1 со сроком действия 01.01.2021-31.03.2021 и суммой налога 15 тыс. рублей.
- Патент № 2 со сроком действия 01.04.2021-30.06.2021 и суммой налога 25 тыс. рублей.
- Патент № 3 со сроком действия 01.07.2021-31.10.2021 и суммой налога 15 тыс. рублей.

При этом с 01.05.2021 ИП использует труд работника.

ИП 01.06.2021 уплачены страховые взносы в размере 35 тыс. рублей.

Уведомление об уменьшении суммы налога по патенту № 2 ИП подано 15.06.2021.

Поскольку ИП использует труд работника в налоговом периоде, сумма налога по патенту № 2 уменьшается не более чем на 12,5 тыс. рублей (25 тыс. руб. × 50%). Следовательно, при уменьшении суммы налога на сумму уплаченных страховых взносов у ИП остается сумма превышения в размере 22,5 тыс. рублей (35 тыс. руб. – 12,5 тыс. руб.).

По остальным патентам ИП вправе уменьшить сумму налога на сумму указанного превышения. По патенту № 1 ИП вправе уменьшить сумму налога на всю сумму страховых взносов, поскольку в период действия данного патента труд работников не использовался. Оставшуюся сумму превышения в размере 7,5 тыс. рублей (22,5 тыс. рублей – 15 тыс. руб.) ИП вправе перенести на патент № 3 в целях уменьшения суммы налога по нему, но не более чем на 50 процентов ввиду использования труда работника.

Доведите настоящее письмо до нижестоящих налоговых органов и налогоплательщиков.

Действительный государственный советник
Российской Федерации 2 класса

Д.С. Сатин