



УФНС России по Пермскому краю

«Обзор вопросов налогоплательщиков, применяющих специальные налоговые режимы»

**Начальник отдела налогообложения
юридических лиц и камерального контроля
Городилова Марина Александровна**



Специальные налоговые режимы:

Упрощенная система налогообложения (УСН):

- Глава 26.2 «Упрощенная система налогообложения» Налогового кодекса Российской Федерации;
- Закон Пермского края от 01.04.2015 № 466-ПК "Об установлении налоговых ставок для отдельных категорий налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения, и о внесении изменений в Закон Пермской области "О налогообложении в Пермском крае« (с учетом изменений и дополнений) (далее – Закон № 466-ПК).

Патентная система налогообложения (ПСН):

- Глава 26.5 «Патентная система налогообложения» Налогового кодекса Российской Федерации;
- Закон Пермского края от 01.04.2015 № 465-ПК "О патентной системе налогообложения в Пермском крае, установлении налоговой ставки в размере 0 процентов для отдельной категории налогоплательщиков, применяющих патентную систему налогообложения, и о внесении изменения в Закон Пермской области "О налогообложении в Пермском крае" (с учетом изменений и дополнений) (далее – Закон ПК № 465-ПК).

Налог на профессиональный доход (НПД):

- Федеральный закон от 27.11.2018 N 422-ФЗ "О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима "Налог на профессиональный доход" (далее – Федеральный закон N 422-ФЗ).

Единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН):

- гл. 26.1 "Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог)" Налогового кодекса Российской Федерации.

Ответы на вопросы по специальным налоговым режимам можно найти на главной странице официального сайта ФНС России (www.nalog.gov.ru) -> Все сервисы -> Справочная информация -> в разделе «Часто задаваемые вопросы» -> либо -> в разделе «Письма ФНС России, обязательные для применения налоговыми органами».



Для сведения, количество налогоплательщиков применяющих специальные налоговые режимы:

ЕСХН – 578 (в т.ч.: ЮЛ – 177 (что составляет – 0,3% от общего количества действующих ЮЛ; ИП – 401 (что составляет – 0,6% от общего количества действующих ИП));

УСН – 70 828 (в т.ч.: ЮЛ – 26 541 (53 %); ИП – 44 287 (69,8 %));

ПСН – 24 305 (38,3 % от общего количества действующих ИП).

Количество ФЛ, состоящих на учете в качестве НПД по состоянию на 01.11.2022 года – 103 280 (чел.).

Всего в УФНС России по Пермскому краю в течение 2022 года поступило на рассмотрение 59 обращений, в том числе:

- 1 обращение по ЕСХН в части подтверждения правомерности применения ЕСХН;
- 11 обращений по НПД (в т.ч., например, по правомерности применения НПД при осуществлении того или иного вида деятельности);
- 15 обращений по ПСН (в т.ч., например, по вопросу правомерности применения ПСН; уменьшения налога, уплачиваемого в связи с применением ПСН на сумму страховых платежей (взносов) и пособий);
- 32 обращения по УСН (в том числе, например, по правомерности применения пониженных ставок по УСН установленных в Пермском крае Законом № 466-ПК).

НПД

ВОПРОС: Можно ли применять НПД в отношении доходов от сдачи в аренду (субаренду) легкового автомобиля?

ОТВЕТ: Статьями 4 и 6 Федерального закона № 422-ФЗ установлены ограничения, связанные с применением специального налогового режима НПД.

В соответствии с частью 1 статьи 6 Федерального закона № 422-ФЗ объектом налогообложения НПД признаются доходы от реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав).

При этом согласно пункту 3 части 2 статьи 6 Федерального закона № 422-ФЗ не признаются объектом налогообложения НПД доходы от передачи имущественных прав на недвижимое имущество (за исключением аренды (найма) жилых помещений).

Таким образом, положения Федерального закона № 422-ФЗ предусматривают возможность применения специального налогового режима НПД в отношении доходов от сдачи в аренду (субаренду) движимого имущества (легкового автомобиля) при условии соблюдения ограничений, предусмотренных данным Федеральным законом.

ВОПРОС: Можно ли применять НПД при осуществлении доочистки и продажи питьевой воды через вендинговые аппараты?

ОТВЕТ: Статьями 4 и 6 Федерального закона № 422-ФЗ установлены ограничения, связанные с применением специального налогового режима НПД.

Положения Федерального закона № 422-ФЗ не предусматривают запрета на применение специального налогового режима НПД для физических лиц, в том числе индивидуальных предпринимателей, осуществляющих доочистку и продажу питьевой воды через вендинговые аппараты, при условии соблюдения норм указанного Федерального закона.

(Аналогичная позиция изложена в письме Минфина России от 20.01.2020 N 03-11-11/2650).

ВОПРОС: Можно ли применять НДС в отношении доходов от деятельности по созданию флористических композиций и букетов из цветов?

ОТВЕТ: На основании пункта 2 части 2 статьи 4 Федерального закона № 422-ФЗ лица, осуществляющие перепродажу товаров, имущественных прав, за исключением продажи имущества, использовавшегося ими для личных, домашних и (или) иных подобных нужд, не вправе применять НДС.

Таким образом, физические лица, которые осуществляют деятельность по созданию флористических композиций и букетов из цветов, вправе применять НДС в отношении доходов от указанной деятельности при соблюдении ограничений, установленных Федеральным законом № 422-ФЗ. (Аналогичная позиция изложена в письме Минфина России от 02.03.2020 N 03-11-11/15055).

ВОПРОС: Гражданин продает футболки с принтом собственного дизайна, который создает по заказам физлиц. При этом футболки он закупает, а нанесение принта (по своему эскизу) заказывает и затем продает футболку с принтом физлицу. Можно ли применять к этой деятельности НДС?

ОТВЕТ: В соответствии с ч. 1 ст. 6 Федерального закона № 422-ФЗ объектом налогообложения по НДС признаются доходы от реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав).

Вместе с тем п. 2 ч. 2 ст. 4 Федерального закона № 422-ФЗ установлено, что лица, осуществляющие перепродажу товаров, имущественных прав, за исключением продажи имущества, использовавшегося ими для личных, домашних и (или) иных подобных нужд, применять НДС не вправе.

Таким образом, при реализации товаров собственного производства (не закупленного для перепродажи) возможно применение специального налогового режима НДС при соблюдении положений Федерального закона N 422-ФЗ, а также иных федеральных законов, регулирующих ведение соответствующих видов деятельности.

Если налогоплательщик реализует товары, изготовленные третьей стороной в рамках договоров подряда, при этом участвует в производственном процессе, связанном с изготовлением таких товаров (например, разрабатывает эскизы продукции и т.п.), такую деятельность следует рассматривать в качестве самостоятельного вида предпринимательской деятельности, целью которого является извлечение доходов от осуществления розничной торговли продукцией собственного производства (изготовления), которая не признается розничной торговлей.

Таким образом, если гражданин реализует футболки с принтом собственного дизайна, который наносится на футболки третьей стороной в рамках договора подряда, такую деятельность можно рассматривать как деятельность по реализации продукции собственного производства, в отношении которой можно применять НДС.

ПСН

ВОПРОС: К какому виду предпринимательской деятельности (общественное питание, розничная торговля), в целях применения ПСН, относится предпринимательская деятельность по реализации кофе и других напитков через торговые автоматы?

ОТВЕТ: Согласно подпункту 1 пункта 3 статьи 346.43 Налогового кодекса реализация через торговые автоматы товаров и (или) продукции общественного питания, изготовленной в этих торговых автоматах, относится в целях главы 26.5 Налогового кодекса к розничной торговле.

Стационарной торговой сетью, не имеющей торговых залов, признается торговая сеть, расположенная в предназначенных для ведения торговли зданиях, строениях и сооружениях (их частях), не имеющих обособленных и специально оснащенных для этих целей помещений, а также в зданиях, строениях и сооружениях (их частях), используемых для заключения договоров розничной купли-продажи, а также для проведения торгов. К данной категории торговых объектов относятся розничные рынки, ярмарки, киоски, палатки, торговые автоматы (подпункт 7 пункта 3 статьи 346.43 Налогового кодекса).

Таким образом, предпринимательская деятельность по реализации кофе и других напитков через торговые автоматы, в целях применения ПСН, относится к виду предпринимательской деятельности в сфере розничной торговли, осуществляемой через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов, а также через объекты нестационарной торговой сети предусмотренной подпунктом 46 пункта 2 статьи 346.43 Налогового кодекса.

ВОПРОС: Индивидуальный предприниматель без наемных работников в феврале 2022 года уплатил страховые взносы (в ПФ и ОМС) сразу всю годовую сумму - 43 211 руб. Патенты приобретены № 1 – с 01.01.2022 по 31.12.2022 и № 2 – с 01.08.2022 по 31.12.2022 года. Можно ли уменьшить патент № 2 на взносы, уплаченные ДО начала действия этого патента, но уплаченные ранее за весь календарный год?

ОТВЕТ: В п. 1.2 ст. 346.51 Налогового кодекса указано, что 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 настоящем пункте, превысила сумму этого налога с учетом ограничения, установленного абзацем шестым 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 индивидуальный предприниматель подал уведомление об уменьшении суммы налога по нескольким патентам, в котором сумма уплаченных страховых взносов по одному из патентов больше исчисленной суммы налога, то индивидуальный предприниматель вправе перенести сумму данного превышения на другой(ие) патент(ы) при уменьшении по нему (ним) суммы налога. Аналогичная позиция изложена в письме ФНС России от 02.06.2021 N СД-4-3/7704@, в письме Минфина России от 15.09.2021 N 03-11-11/74662.

ВОПРОС: ИП применяет УСН и ПСН. По одному и тому же виду деятельности получено два патента: один на период: с 01.01.2022 по 30.06.2022 и второй – с 01.07.2022 по 30.09.2022 года. В августе доход составил 60,5 мил.руб., в том числе: по УСН – 58 млн.руб. и по ПСН – 2,5 млн.руб. В данном случае, утрачивает ли право ИП применять ПСН, если да, то с какого периода?

ОТВЕТ: В соответствии с подпунктом 1 пункта 6 статьи 346.45 Налогового кодекса налогоплательщик считается утратившим право на применение ПСН и перешедшим на общий режим налогообложения (на УСН, на систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (в случае применения налогоплательщиком соответствующего режима налогообложения)) с начала налогового периода, на который ему был выдан патент, в случае если с начала календарного года доходы налогоплательщика от реализации, определяемые в соответствии со статьей 249 Налогового кодекса, по всем видам предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется ПСН, превысили 60 млн. рублей.

Согласно абзацу четвертому пункта 6 статьи 346.45 Налогового кодекса, в случае если налогоплательщик применяет одновременно ПСН и УСН, при определении величины доходов от реализации для целей соблюдения ограничения, установленного подпунктом 1 пункта 6 статьи 346.45 Налогового кодекса, учитываются доходы по обоим указанным специальным налоговым режимам.

При получении индивидуальным предпринимателем по одному и тому же виду предпринимательской деятельности патента на период с 01.01.2022 по 30.06.2022 и патента на период с 01.07.2022 по 30.09.2022, в случае превышения названного предельного размера доходов в августе 2022 года, индивидуальный предприниматель считается утратившим право на применение патентной системы налогообложения и перешедшим на УСН с 01.07.2022 года. (Аналогичная позиция изложена в письмах Минфина России от 30.12.2020 № 03-11-11/116619 и от 07.08.2019 № 03-11-11/59523; Письмо ФНС России от 15.06.2017 № СД-4-3/11331@ «О направлении письма Минфина России от 08.06.2017 № 03-11-09/35718»). (Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 16.10.2019 N Ф07-12627/2019 по делу N А42-591/2019 (оставлено в силе Определением Верховного Суда РФ от 19.12.2019 N 307-ЭС19-24443 по делу N А42-591/2019).

ВОПРОС: Может ли ИП с 01.01.2023 года перейти на патент в Пермском крае, если он занимается розничной торговлей через магазин с площадью торгового зала 145 кв. м., находящийся в г. Перми? Какова стоимость патента на год?

ОТВЕТ: ПСН применяется ИП в отношении видов предпринимательской деятельности, перечень которых устанавливается законами субъектов РФ, за исключением видов деятельности, названных в п. 6 ст. 346.43 Налогового кодекса (п. 2 ст. 346.43 НК РФ).

В частности, ПСН применяется при осуществлении розничной торговли, осуществляемой через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы (пп. 45 п. 2 ст. 346.43 НК РФ).

Для данного вида деятельности ПСН нельзя применять, если объект стационарной торговой сети имеет площадь торгового зала более 150 кв. м (пп. 3 п. 6 ст. 346.43 НК РФ).

В то же время субъекты РФ имеют право устанавливать ограничения для применения ПСН, в том числе ограничение по размеру площади торгового зала - по виду предпринимательской деятельности, указанному в пп. 45 п. 2 ст. 346.43 НК РФ (пп. 2.1 п. 8 ст. 346.43 НК РФ).

Согласно п. 1 ст. 346.43 НК РФ ПСН на территории Пермского края применяется в соответствии с Законом № 465-ПК.

В Закон № 465-ПК Законом Пермского края от 09.11.2022 N 128-ПК с 01.01.2023 года внесены изменения, в частности, согласно подпункта 45 Приложения № 1 к Закону № 128-ПК размер потенциально возможного к получению ИП годового дохода по виду предпринимательской деятельности - Розничная торговля, осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы на 1 квадратный метр площади объекта торговой сети с площадью торгового зала свыше 50 кв. метров, но не более 150 кв. метров установлен в размере – 16 670 руб. для первой группы – Пермский городской округ.

Таким образом, ИП с 01.01.2023 вправе применять ПСН при осуществлении розничной торговли через магазин с площадью торгового зала 145 кв. м., находящийся в г. Перми, стоимость патента на год будет составлять 145 029 руб. (145 кв. м. x 16670 руб. x 6%).

УСН

ВОПРОС: Я , индивидуальный предприниматель с 2020 года занимаюсь строительством зданий, строительными работами, применяю УСН, с объектом «Доходы», проживаю в г. Курган. В 2023 году планирую переехать в Пермский край на постоянное место жительства и также заниматься предпринимательской деятельностью. Смогу ли я применять пониженные ставки по УСН (объект «Доходы») установленные в Пермском крае, согласно Закона № 466-ПК (в редакции Закона ПК от 29.11.2021 № 25-ПК), в размере 1 % в 2023 году?

ОТВЕТ: Законом Пермского края от 29.11.2021 № 25-ПК в закон № 466-ПК внесены с 01.01.2022 года изменения, в частности налоговые ставки для налогоплательщиков - организаций и ИП, применяющих УСН, впервые зарегистрированных после вступления в силу данного Закона, установлены в следующих размерах:

1) для налогоплательщиков, выбравших в качестве объекта налогообложения «Доходы, уменьшенные на величину расходов: 5 % - в течение первого налогового периода; 7 % - в течение второго налогового периода; 10 % в течение третьего налогового периода;

2) для налогоплательщиков, выбравших в качестве объекта налогообложения «Доходы»: 1 % - в течение первого налогового периода; 2 % - в течение второго налогового периода; 4 % в течение третьего налогового периода.

Указанные налоговые ставки применяются налогоплательщиками - организациями и ИП со дня их государственной регистрации не более трех налоговых периодов в пределах трех следующих подряд календарных лет.

Налогоплательщики – ИП вправе применять пониженные налоговые ставки, при условии, что физическое лицо, зарегистрированное в качестве ИП, по состоянию на 1 сентября 2021 года не состояло на учете в качестве ИП в соответствии со сведениями, содержащимися в Едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей.

В соответствии со ст. 2 Закона Пермского края от 29.11.2021 № 25-ПК данный Закон вступил в силу с 1 января 2022 года.

Учитывая изложенное, при применении налогоплательщиками – организациями и ИП, применяющими УСН, указанных налоговых ставок необходимо соблюдение следующих условий:

1) указанные налогоплательщики должны быть впервые зарегистрированы после вступления в силу Закона Пермского края от 29.11.2021 № 25-ПК – с 1 января 2022 года;

2) налогоплательщики – ИП вправе применять пониженные налоговые ставки, при условии, что физическое лицо, зарегистрированное в качестве ИП после 1 января 2022 года, по состоянию на 1 сентября 2021 года не состояло на учете в качестве ИП в соответствии со сведениями, содержащимися в Едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей.

Учитывая изложенное, а также то, что согласно Единому государственному реестру индивидуальных предпринимателей Вы зарегистрированы в качестве индивидуального предпринимателя с 15.07.2020 года, то есть, Вами не соблюдены вышеуказанные условия, в связи с чем, Вами не может быть применена пониженная ставка в размере 1 процента в 2023 году.

ВОПРОС: Могу ли я применять пониженные налоговые ставки, согласно ч. 8 ст. 1 Закона № 466-ПК (в редакции, действующей в 2021 году) с 1 января 2021 года по 31 декабря 2021 года, если по данным ЕГРИП мой основной вид экономической деятельности по состоянию на 01.03.2020 года являлся – 96.09 «Предоставление прочих персональных услуг, не включенных в другие группировки»?

ОТВЕТ: Согласно ч. 8 ст. 1 Закона № 466-ПК (в редакции, действующей в 2021 году) с 1 января 2021 года по 31 декабря 2021 года для налогоплательщиков - организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН, выбравших в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, налоговая ставка установлена в размере 5 процентов, а для выбравших в качестве объекта налогообложения доходы – налоговая ставка установлена в размере 1 процента, в случае если основным видом деятельности налогоплательщика в соответствии со сведениями, содержащимися в Едином государственном реестре юридических лиц, Едином государственном реестре индивидуальных предпринимателей по состоянию на 1 марта 2020 года, является один из указанных видов деятельности в соответствии с Общероссийским классификатором видов экономической деятельности (часть 8 введена Законом Пермского края от 26.03.2021 N 635-ПК).

При этом, для применения пониженной ставки, нормы Закона № 466-ПК, указывают на обязательность соответствия основного вида деятельности налогоплательщика сведениям, содержащимся в ЕГРЮЛ, ЕГРИП по состоянию на 1 марта 2020 года.

Таким образом, налогоплательщик, основной вид деятельности которого на 1 марта 2020 года соответствует видам деятельности, указанным в ч. 8 ст. 1 Закона № 466-ПК, имеет право на применение пониженной налоговой ставки по УСН в 2021 году.

Учитывая, что по данным ЕГРИП Ваш основной вид экономической деятельности по состоянию на 01.03.2020 года – 96.09 «Предоставление прочих персональных услуг, не включенных в другие группировки», который не указан в ч. 8 ст. 1 Закона № 466-ПК, соответственно у Вас отсутствуют основания для применения в 2021 году пониженной налоговой ставки по УСН в размере 1 процента.

ВОПРОС: Компании и ИП, которые производят ювелирные изделия либо торгуют ими оптом или в розницу, с 1 января 2023 года лишатся права использовать УСН. Это так?

ОТВЕТ: Да, верно. Федеральным законом от 09.03.2022 N 47-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» внесены изменения в пункт 3 статьи 346.12 Налогового кодекса, в соответствии с которыми с 1 января 2023 года не вправе применять УСН налогоплательщики, осуществляющие производство ювелирных и других изделий из драгоценных металлов или оптовую (розничную) торговлю ювелирными и другими изделиями из драгоценных металлов.

Таким образом, с 1 января 2023 года организации и ИП, осуществляющие производство ювелирных и других изделий из драгоценных металлов или оптовую (розничную) торговлю ювелирными и другими изделиями из драгоценных металлов, не вправе применять УСН.

ВОПРОС: ИП (УСН 6%) платил взносы за себя ежеквартально, соответственно уменьшал сумму авансового платежа по УСН на сумму уплаченных взносов, вопрос: с 1 января 2023 года введен единый КБК, как уменьшить авансовый платеж по УСН?

Как будут учитывать вычет страховых взносов в 2023 году при введении единого налога, можно ли будет вычитать из дохода ИП на УСН поквартально?

ОТВЕТ: С 01.01.2023 порядок уменьшения налогоплательщиками, применяющими УСН с объектом налогообложения «Доходы», сумм налога (авансовых платежей по налогу), исчисленного за налоговый (отчетный) период, на сумму страховых взносов, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) в данном налоговом (отчетном) периоде, не меняется. ИП и организации смогут уменьшить сумму авансового платежа по УСН на сумму уплаченных страховых взносов. Уплаченная сумма страховых взносов будет определяться в соответствии с установленными правилами распределения ЕНП. ЕНП будет распределен в СВ на основании уведомления об исчисленных суммах налогов, утвержденного Приказом ФНС России от 02.11.2022 № ЕД-7-8/1047@ (данный Приказ в настоящее время находится на регистрации в Минюсте). Распределение ЕНП осуществляется в следующей последовательности: сначала недоимка - начиная с более ранней, затем начисления с текущим сроком уплаты, затем пени, проценты и штрафы.



Спасибо за внимание!