

Управление Федеральной налоговой службы по Ростовской области, в связи с участвовавшими обращениями о возможности применения так называемых «налоговых каникул» при использовании специальных налоговых режимов, направляет следующие разъяснения для налогоплательщиков.

Патентная система налогообложения (ПСН)

Глава 26.5 «Патентная система налогообложения» НК РФ введена с 01.01.2013 Федеральным [законом](#) от 25.06.2012 № 94-ФЗ. Налогоплательщиками ПСН могут быть только индивидуальные предприниматели.

На территории Ростовской области ПСН была введена с 1 января 2013 года Областным законом Ростовской области от 25.10.2012 № 955-ЗС «О внесении изменений в Областной закон «О региональных налогах и некоторых вопросах налогообложения в Ростовской области».

На основании пункта 1 статьи 346.50 НК РФ налоговая ставка для ПСН установлена в размере 6 процентов. При этом на основании пункта 3 статьи 346.50 НК РФ субъект Российской Федерации своим законом вправе [установить](#) налоговую ставку в размере 0 процентов для индивидуальных предпринимателей, впервые зарегистрированных после вступления в силу этого закона и осуществляющих предпринимательскую деятельность в производственной, социальной и (или) научной сферах, а также в сфере бытовых услуг населению.

Указанные индивидуальные предприниматели вправе применять «нулевую» налоговую ставку со дня их государственной регистрации в качестве индивидуального предпринимателя непрерывно не более двух налоговых периодов в пределах двух календарных лет.

Виды предпринимательской деятельности в производственной, социальной и научной сферах, в отношении которых применяется налоговая ставка в размере 0 процентов, устанавливаются законом субъекта Российской Федерации в соответствии с [пунктом 2](#)

и

[подпунктом 2 пункта 8 статьи 346.43](#)

НК РФ на основании Общероссийского

[классификатора](#)

видов экономической деятельности.

Норма в отношении применения «нулевой» ставки для налогоплательщиков ПСН предусмотрена статьей 9.2 Областного закона № 843-ЗС, которая также была введена Областным [законом](#) РО от 23.06.2015 № 374-ЗС и действует до 1 января 2021 года.

Первоначально дополнительный перечень видов предпринимательской деятельности, относящихся к бытовым услугам, устанавливался в соответствии с Общероссийским классификатором услуг населению (ОКУН),

В связи с его отменой с 2017 года при определении видов экономической деятельности следует руководствоваться ОКВЭД КДЕС РЕД. 2.

По состоянию на 01.01.2018 года ПСН на территории Ростовской области применяется в отношении 69 видов предпринимательской деятельности.

Нулевая налоговая ставка при применении ПСН устанавливается для индивидуальных предпринимателей, осуществляющих предпринимательскую деятельность в производственной, социальной и (или) научной сферах, а также в сфере бытовых услуг населению по видам предпринимательской деятельности, указанным в строках в [строк](#)

[ах 1](#)

[8](#)

,
[12](#)

-
[16](#)

,
[20](#)

,
[21](#)

,
[28](#)

,
[49](#)

,
[50](#)

,
[52](#)

-
[55](#)

,
[59](#)

-
[61](#)

,
[63 таблицы статьи 9.1](#)

Областного закона № 843-ЗС.

Таким образом, не применяется «нулевая» ставка в отношении таких видов деятельности, как ремонт и техническое обслуживание автомобилей, оказание услуг по перевозке, услуг по приему вторичного сырья, ветеринарных услуг, услуг по сдаче в аренду недвижимого имущества и некоторых других бытовых услуг.

Пунктом 3 статьи 346.50 НК РФ предусмотрено, что виды предпринимательской деятельности в сфере бытовых услуг населению, в отношении которых устанавливается налоговая ставка в размере 0%, устанавливаются субъектами Российской Федерации в соответствии с [пунктом 2](#) и [подпунктом 2 пункта 8 статьи 346.43](#) НК РФ на основании [кодов](#)

видов деятельности в соответствии с Общероссийским [классификатором](#)

видов экономической деятельности и (или) [кодов](#)

услуг в соответствии с Общероссийским [классификатором](#)

продукции по видам экономической деятельности, относящихся к бытовым услугам, определяемых Правительством Российской Федерации.

Указанные коды приведены в распоряжении Правительства РФ от 24.11.2016 № 2496-р «Об утверждении кодов видов деятельности в соответствии с Общероссийским классификатором видов экономической деятельности, относящихся к бытовым услугам, и кодов услуг в соответствии с Общероссийским классификатором продукции по видам экономической деятельности, относящихся к бытовым услугам».

Поскольку определение вида предполагаемой к осуществлению деятельности и, соответственно, кода деятельности возлагается на налогоплательщика и не относится к компетенции налоговых органов, ФНС России в письме от 27.05.2016 № СД-3-3/2408@ рекомендовала по всем вопросам, касающимся применения общероссийских классификаторов, обращаться в Федеральное агентство по техническому регулированию и метрологии (Росстандарт) и Федеральную службу государственной статистики (Росстат).

В случае, если налогоплательщик осуществляет виды предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется ПСН с налоговой ставкой в размере 0%, и иные виды предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется ПСН с налоговой ставкой в размере 6%, или применяет иной режим налогообложения, этот налогоплательщик обязан вести раздельный учет доходов.

Согласно пункту 5 статьи 346.45 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ) [патент](#)

выдается по выбору индивидуального предпринимателя на период от одного до двенадцати месяцев включительно в пределах календарного года.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 6 статьи 346.45 НК РФ налогоплательщик считается утратившим право на применение ПСН и перешедшим на общий режим налогообложения (на упрощенную систему налогообложения, 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](#) НК РФ, по всем видам предпринимательской деятельности, в отношении которых применяется патентная система налогообложения, превысили 60 млн. рублей.

Корректировка вышеуказанного предельного размера годового дохода на коэффициент-дефлятор НК РФ не предусмотрена.

По вопросу определения предельной величины доходов от реализации Министерство

финансов Российской Федерации письмом от 08.06.2017 № 03-11-09/35718 сообщило, что индивидуальный предприниматель, применяющий одновременно ПСН и упрощенную систему налогообложения (УСН), считается утратившим право на применение ПСН и перешедшим по видам предпринимательской деятельности, по которым применялась ПСН, на УСН с начала налогового периода, на который ему был выдан патент, в случае, если с начала календарного года доходы от реализации, определяемые в соответствии со [статьей 249](#) НК РФ, по обоим указанным специальным налоговым режимам превысили 60 млн. рублей.

Указанное письмо было доведено до территориальных налоговых органов письмом ФНС России от 15.06.2017 № СД-4-3/11331@.

В том случае, если по каким-то причинам налогоплательщик ПСН, имеющий право на применение «нулевой» налоговой ставки, при подаче заявления на получение патента этим правом не воспользовался, то он вправе вернуть сумму уплаченного налога при применении ПСН с учетом положений статьи 78 НК РФ.

Обоснованием служит [пункт 5 Постановления Пленума ВАС РФ от 30.07.2013 № 57 «О некоторых вопросах, возникающих при применении арбитражными судами части первой Налогового кодекса Российской Федерации»](#).

Согласно [пункту 1 статьи 56](#) НК РФ льготами по налогам и сборам признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере.

В силу [пункта 2](#) этой статьи налогоплательщик вправе отказаться от использования налоговой льготы либо приостановить ее использование на один или несколько налоговых периодов, если иное не предусмотрено [Кодексом](#).

При применении [статьи 56](#) НК РФ в случае возникновения спора о том, имел ли место отказ налогоплательщика от использования льготы, следует исходить из того, что факт неучета налогоплательщиком налоговой льготы при составлении декларации за

конкретный налоговый период сам по себе не означает его отказ от использования соответствующей налоговой льготы в этом периоде.

Поэтому право на налоговую льготу, не использованную в предыдущих налоговых периодах, налогоплательщик может реализовать путем подачи уточненной налоговой декларации, заявления в рамках проведения выездной налоговой проверки (в части льгот, имеющих отношение к предмету проводимой проверки и проверяемому налоговому периоду) либо заявления в налоговый орган при уплате налога на основании налогового уведомления.

Поскольку форма налоговой отчетности для ПСН не предусмотрена, то в качестве документа, на основании которого могут быть изменены налоговые обязательства индивидуального предпринимателя, следует использовать форму заявления на получение патента. Патент также подлежит замене.

В соответствии со статьей 346.49 НК РФ налоговым периодом при применении ПСН признается календарный год, если иное не установлено [пунктами 2 и 3](#) указанной статьи. Если патент выдан на срок менее календарного года, то налоговым периодом признается срок, на который выдан патент.

Следовательно, если впервые зарегистрированный предприниматель подал заявление не на полный календарный год, а, например, на один месяц (октябрь 2017 года) и затем еще на два месяца (ноябрь и декабрь 2017 года), то исходя из статьи 346.49 НК РФ, данный предприниматель применял ПСН непрерывно в течение двух налоговых периодов.

При выборе им в 2018 году ПСН налоговая ставка в размере 0% не применяется, а исчисление налога производится по общеустановленной налоговой ставке 6 процентов.

Проблема в применении «нулевой» налоговой ставки возникает в том, что в случае осуществления предпринимательской деятельности с даты регистрации в качестве индивидуального предпринимателя этой датой, как правило, не является первое число месяца. Следовательно, срок окончания патента будет также являться не последнее число месяца календарного года.

При этом, как указано выше, НК РФ содержит условие применения «нулевой» налоговой ставки - непрерывность применения не более двух налоговых периодов.

Если физическое лицо впервые зарегистрированное в качестве индивидуального предпринимателя, применяло по одному из видов предпринимательской деятельности ПСН, например, с 25 октября 2017 года и по 25 декабря 2017 года с налоговой ставкой в размере 0%, то за период с 26 декабря по 31 декабря 2017 года исчисление налогов должно производиться в соответствии с общим режимом налогообложения (или УСН).

С 1 января 2018 года этот индивидуальный предприниматель вправе получить новый патент со сроком его действием до конца календарного года, применяя «нулевую» налоговую ставку.