

УДК 336.221.4

ББК 65.261.4

**Pinskaya Miliasha Rashitovna**,  
doctor of economics, associate professor,  
director of Tax policy center  
at Scientific and Research Financial  
Institute of Ministry of Finance of Russia,  
Professor of Financial University  
under the Government of the Russian Federation,  
Moscow,  
e-mail: MPinskaya@yandex.ru

**Semkina Tatiana Ivanovna**,  
senior researcher  
of Tax policy center  
at Scientific and Research Financial  
Institute of Ministry of Finance of Russia,  
Moscow,  
e-mail: TSemkina@nifi.ru

**Пинская Миляуша Рашитовна**,  
д-р экон. наук, доцент,  
руководитель Центра налоговой политики  
Научно-исследовательского финансового  
института Минфина России,  
профессор Финансового университета  
при Правительстве Российской Федерации,  
г. Москва,  
e-mail: MPinskaya@yandex.ru

**Сёмкина Татьяна Ивановна**,  
ст. научный сотрудник  
Центра налоговой политики  
Научно-исследовательского финансового  
института Минфина России,  
г. Москва,  
e-mail: TSemkina@nifi.ru

## ОСОБЕННОСТИ ПРИМЕНЕНИЯ ПАТЕНТНОЙ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РОССИИ И ЗА РУБЕЖОМ

### PARTICULARITIES OF APPLYING PATENT TAX SYSTEM IN RUSSIA AND IN FOREIGN COUNTRIES

08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит

08.00.10 – Finance, monetary circulation and credit

*В статье рассмотрены отличительные особенности патентной системы налогообложения субъектов малого и среднего предпринимательства. Выявлено, что указанная система не получила широкого распространения в развитых зарубежных странах, при этом в развивающихся странах она применяется. Показаны недостатки российской патентной системы налогообложения: более жесткие, по сравнению с другими странами, рамки и условия ее применения; невозможность уменьшения налоговой нагрузки на сумму оплаченных страховых взносов; разные подходы к определению потенциально возможного дохода; необходимость предварительной оплаты патента. Предложены пути совершенствования патентной системы налогообложения с учетом зарубежного опыта, нацеленные на повышение эффективности выполнения ее фискальной и стимулирующей функций.*

*The article analyzes particularities of application of patent tax regime to small and medium enterprises. The mentioned system is not found to be widely spread in developed foreign countries, however it is applied in some developing countries. The authors show disadvantages of Russian patent system: very narrow scope of application in comparison with other countries, impossibility to reduce the amount of tax on paid insurance contributions, different approaches to determining potential income, necessity of an advance payment of a patent. Taking into account foreign experience, the authors suggest measures of improving patent tax system in Russia that are aimed at increasing its fiscal and incentive function.*

*Ключевые слова: патентная система налогообложения, потенциально возможный доход, совокупный доход, субъекты малого и среднего предпринимательства, инди-*

*видуальный предприниматель, специальные налоговые режимы, налоговая система, налоговая политика, страховые взносы, налоговая нагрузка.*

*Keywords: patent tax system, potential income, total income, small and medium enterprises, individual entrepreneur, special tax regimes, tax system, tax policy, insurance contributions, tax burden.*

Одной из наиболее важных характеристик системы налогов и сборов Российской Федерации является присутствие в ней специальных налоговых режимов, в основе которых лежит идея обложения совокупного дохода налогоплательщика, основанного на физических показателях и потенциальной доходности. На сегодняшний день эти режимы направлены на создание благоприятных экономических и финансовых условий для организаций и индивидуальных предпринимателей, относящихся к сфере малого и среднего предпринимательства, они призваны упростить исчисление и уплату налогов для отдельных категорий налогоплательщиков или определенных видов деятельности. Специальные налоговые режимы являются одним из важнейших элементов налоговой системы, нацеленной на стимулирование деятельности субъектов малого и среднего предпринимательства. Они обеспечивают дифференцированный подход к налогообложению, учитывающий экономический потенциал налогоплательщика, что обуславливает их направленность на выполнение не столько фискальной, сколько стимулирующей функции налогов. Одним из таких специальных налоговых режимов, которому посвящена данная статья, является патентная система налогообложения.

Проблеме совершенствования специальных налоговых режимов посвящено значительное число диссертаци-

ционных и монографических исследований, в качестве примера можно привести научные работы А. И. Косолапова, Г. В. Шацко, А. В. Варнавского, О. В. Мандрощенко, А. С. Матинова, И. В. Зиновьева, В. Ю. Жданова и др. Вместе с тем практика применения патентной системы налогообложения выявляет новые проблемы, требующие решения. В частности, требуется совершенствование методологических подходов к определению потенциально возможного дохода для целей налогообложения.

**Актуальность** проблемы применения патентной системы налогообложения заключается в особой значимости данного специального налогового режима для субъектов малого и среднего предпринимательства, в особенности для самозанятых граждан. Налогоплательщики выбирают патентную систему налогообложения в стремлении оптимизировать свое налоговое бремя, а также сократить свои издержки на урегулирование отношений с налоговыми органами по вопросам уплаты налогов и сборов, используя преимущества патентной системы налогообложения.

С учетом вышеизложенного **целью** настоящей статьи является выявление лучших практик и разработка предложений по совершенствованию патентной системы налогообложения. **Новизна** проведенного нами исследования заключается в развитии методологии налогообложения субъектов малого и среднего предпринимательства в рамках патентной системы в направлении совершенствования порядка определения размера потенциально возможного дохода.

При этом следует особо подчеркнуть, что патентная система налогообложения не получила широкого распространения в зарубежной практике. Причина нам видится в том, что за рубежом специальные налоговые режимы применяются не столько в целях поддержки субъектов малого и среднего предпринимательства, сколько для развития экономически отсталых территорий, разрешения политических противоречий, этнических и других проблем. Западными странами, в налоговых системах которых есть специальные или особые налоговые режимы (Франция, Бельгия, Испания, Италия, Канада) устанавливаются четкие критерии для их применения [1; 2; 3; 4]. В Китае предусмотрено освобождение от уплаты налога на прибыль для малых предприятий, занимающихся освоением новых технологий, что в совокупности с системой их льготного кредитования и финансовой поддержки обеспечивает эффективное использование научно-технического потенциала и высокую прибыль от инновационной деятельности [5].

Можно заметить некоторое сходство российской патентной системы налогообложения и системы лицензий, применяемой в США, в соответствии с которой для субъектов малого предпринимательства существует возможность приобретения лицензии на определенный вид деятельности по сниженной стоимости, которая заменяет местные налоги и сборы [6, с. 27]. Однако американская система не предполагает упрощенную систему ведения бухгалтерского учета и отчетности.

В отличие от развитых стран в развивающихся странах (Армении, Туркмении, Кыргызстане, Казахстане, Беларуси, Монголии, Гане, Боливии, Албании и др.) льготные режимы налогообложения находят более широкое применение. К примеру, аналог патентной системы налогообложения существует в Республике Казахстан, где в качестве патента рассматривается документ, удостоверяющий право применения специального налогового режима и подтверждающий факт уплаты в бюджет сумм налогов. Для получения этого права субъекты малого предпринимательства

не должны использовать труд наемных работников, а их годовой доход не должен превышать 1,5 млн тенге (10 тыс. долл. США). Ставка налога составляет 3 % от заявленного дохода. Предусмотрена возможность перерасчета стоимости патента как в сторону увеличения, так и в сторону уменьшения в зависимости от полученного фактического дохода, что делает систему более гибкой и способствует снижению уровня неопределенности при ее выборе субъектами малого предпринимательства [7]. В Монголии, Гане и ряде других развивающихся стран применяется модель аккордного налога, основанная на установлении фиксированной суммы налога, зависящей от вида экономической деятельности. В Боливии регулярные налоговые отчисления для субъектов малого предпринимательства устанавливаются в зависимости от стоимости собственного капитала хозяйствующего субъекта [1, с. 1174].

Сравнительная характеристика российской и зарубежной практики применения патентной системы налогообложения дает основания трактовать нашу систему как отличающуюся более жесткими рамками и условиями ее применения. В частности, в Российской Федерации численная сумма налога не может быть уменьшена на сумму уплаченных страховых взносов, в то время как, например, в Казахстане стоимость патента уменьшается на сумму социальных отчислений. А при превышении суммы социальных отчислений над суммой патента величина последнего приравнивается к нулю.

За рубежом льготные налоговые режимы применяются как инструмент поддержки субъектов малого предпринимательства и стимулирования процессов появления новых предприятий и частных предпринимателей на рынке. Перечисленные обстоятельства могут послужить дополнительным фактором для уклонения от легализации деятельности субъектов малого и среднего предпринимательства и удержать значительную часть из них в теневом секторе экономики.

Выделим основные проблемы, тормозящие распространение патентной системы налогообложения в нашей стране. Как уже отмечалось выше, индивидуальный предприниматель, применяющий патентную систему налогообложения, должен оплачивать взносы на обязательное пенсионное, социальное и медицинское страхование со своих доходов, а также с доходов, выплачиваемых наемным сотрудникам. При этом законодатель не предусмотрел уменьшение стоимости патента на сумму оплаченных страховых взносов. Необходимо освободить индивидуального предпринимателя от оплаты вышеперечисленных взносов, что сделает применение патентной системы налогообложения более привлекательной.

Созданная система налогообложения в виде патента получилась довольно сложной, даже по сравнению с единым налогом на вмененный доход для отдельных видов деятельности, и зависимой от многих факторов, а зачастую одновременно от нескольких факторов сразу. Причем количество факторов, от которых зависит размер потенциально возможного дохода, а значит, стоимости патента, постепенно увеличивается. Во многих субъектах Российской Федерации факторы, от которых зависит размер потенциально возможного дохода, различны. В качестве примера можно привести такой вид деятельности, как осуществление розничной торговой сети. Если она осуществляется через объекты стационарной торговой сети с площадью торгового зала не более 50 кв. м, то размер потенциально возможного дохода зависит от площади торгового зала и территории,

на которой осуществляется торговля. Если она осуществляется через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов, а также через объекты нестационарной торговой сети, то размер потенциально возможного дохода зависит от количества объектов торговли, территории, на которой осуществляется торговля, а в ряде субъектов Российской Федерации от количества наемных работников.

Проведенный анализ показал, что патентная система налогообложения, в значительной степени зависящая от условий ведения предпринимательской деятельности и в конечном счете от уровня получаемого дохода, превратилась в сложную, непрозрачную, плохо контролируемую систему, несоответствующую поставленной перед ней цели по выводу из тени лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью. Кроме того, не несет она и значительной фискальной нагрузки. В связи с этим считаем целесообразным отказаться от зависимости платежа по патенту от показателей, характеризующих экономические условия ведения бизнеса, поскольку патентная система налогообложения как условно-расчетная система не должна зависеть от этих показателей. В противном случае неизбежно возникает конфликт целей: цель обложения налогом фактической потенциальной прибыли налогоплательщиков вступает в конфликт с целью создания простой прозрачной системы налогообложения, что и произошло. Действующая патентная система налогообложения не имеет баланса между

этими целями, поэтому и плохо работает. Отсюда следует необходимость отказа зависимости размера потенциально возможного дохода от показателей, перечисленных в п. 8 ст. 346.43 Налогового кодекса Российской Федерации [8].

В качестве единственного показателя для всех видов деятельности (за небольшим исключением), от которого должен зависеть размер потенциально возможного дохода, нами предлагается показатель численности населения муниципальных районов, городских округов, городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга, Севастополя. С этой целью все виды деятельности должны быть объединены в шесть групп (см. таблицу):

- 1) производство товаров, оказание услуг, выполнение работ (кроме пунктов 2, 3, 4, 5, 6);
- 2) сдача в аренду жилых и нежилых помещений, земельных участков, дач, принадлежащих индивидуальному предпринимателю на праве собственности;
- 3) розничная торговля;
- 4) услуги общественного питания;
- 5) транспортные услуги;
- 6) медицинская деятельность; ремонт компьютеров и коммуникационного оборудования; сбор, обработка и утилизация отходов, а также обработка вторичного сырья; оказание услуг по забою, транспортировке, перегонке, выпасу скота; услуги по разработке программ для ЭВМ и баз данных, их адаптации и модификации; остальные виды деятельности.

Таблица

**Предлагаемые размеры потенциально возможного дохода по видам деятельности с учетом дифференциации количества населения, руб.**

Виды деятельности	Количество населения, тыс. чел.			
	До 50	50–100	100–200	Свыше 200
1	2	3	4	5
1. Производство товаров, оказание услуг, выполнение работ, кроме п. 2, 4, 5, 6	30 000	100 000	250 000	900 000
2.1. Сдача в аренду жилых помещений, земельных участков, дач, принадлежащих ИП на праве собственности				
до 100 кв. м	40 000	100 000	210 000	450 000
от 100 до 200 кв. м	40 000	150 000	300 000	1 000 000
от 200 до 600	40 000	400 000	800 000	5 000 000
от 600 и выше	40 000	1 000 000	7 500 000	10 000 000
2.2. Сдача в аренду нежилых помещений, принадлежащих ИП на праве собственности				
до 200 кв. м	40 000	300 000	800 000	1 000 000
от 200 кв. м и выше	40 000	700 000	2 500 000	10 000 000
3. Розничная торговля:				
А) осуществляемая через объекты стационарной торговой сети с площадью торгового зала до 50 кв. м по каждому объекту организации торговли	1 000 000	1 800 000	2 800 000	5 400 000
Б) осуществляемая через объекты стационарной торговой сети, не имеющие торговых залов, а также через объекты нестационарной торговой сети, кроме	750 000	1 800 000	2 800 000	5 400 000
— развозная, разносная торговля	750 000	1 800 000	2 800 000	5 400 000
— торговля через автоматы	50 000	100 000	200 000	300 000
4. Услуги общественного питания				
А) оказываемые через объекты организаций общественного питания с площадью торгового зала обслуживания посетителей не более 50 кв. м	400 000	1 000 000	2 000 000	6 000 000
Б) оказываемые через объекты организации общественного питания, не имеющие зала обслуживания посетителей	100 000	300 000	500 000	1 000 000
5. Транспортные услуги:				
А) перевозка пассажиров				
— автомобильным транспортом	270 000	400 000	600 000	1 000 000

Окончание таблицы

1	2	3	4	5
— водным транспортом	270 000	400 000	600 000	1 000 000
Б) перевозка грузов				
— автомобильным транспортом	200 000	300 000	600 000	1 000 000
— водным транспортом	150 000	200 000	300 000	400 000
6. Медицинская деятельность; ремонт компьютеров и коммуникационного оборудования; сбор, обработка и утилизация отходов, а также обработка вторичного сырья; оказание услуг по забою, транспортировке, перегонке, выпасу скота; услуги по разработке программ для ЭВМ и баз данных, их адаптации и модификации; остальные виды деятельности	150 000	300 000	2 000 000	5 000 000

Источник: составлено авторами на основании законов субъектов Российской Федерации о патентной системе налогообложения.

В России требуется заблаговременная оплата патента, что является косвенным подтверждением фискальной, а не стимулирующей направленности патентной системы. Требование сначала оплатить патент, а затем начинать предпринимательскую деятельность для индивидуального предпринимателя на начальной стадии ведения деятельности является существенной проблемой. При этом анализ налоговых поступлений от патентной системы налогообложения в бюджеты субъектов Российской Федерации показывает, что ее фискальная роль незначительна. В частности, в 2016 году наибольший удельный вес суммы патента в общей сумме налоговых поступлений от специальных налоговых режимов составил более 55 % от общей суммы налогов на совокупный доход лишь в Центральном федеральном округе, а в Приволжском федеральном округе — более 10 %, в Южном федеральном округе — более 9 %, в Северо-Западном и Сибирском федеральных округах — более 5 %. Минимальный уровень поступлений приходится на Северо-Кавказский федеральный округ — 1,3 % [9]. При этом мы согласны с мнением, что государство, вводя специальные налоговые режимы, должно заботиться о фискальном эффекте [10, с. 74].

Существенным негативным фактором является региональное разграничение патентной системы налогообложения. Если индивидуальный предприниматель ведет свою деятельность на территории нескольких субъектов Российской Федерации, то он должен приобретать патент в каждом регионе. При этом границей доходов является совокупный доход. В случае если доходы предпринимателя окажутся выше установленной границы, то налоги должны уплачиваться на общих основаниях, и стоимость патента не подлежит возврату.

Таким образом, возможности совершенствования патентной системы налогообложения в целях повышения эффективности выполнения ею фискальной и стимулирующей функций ограничены и не дадут должного эффекта без комплексного стимулирования экономической активности субъектов малого и среднего предпринимательства. Об этом свидетельствует, в частности, зарубежная практика применения льготных налоговых режимов.

Лучшие практики налогообложения субъектов малого и среднего предпринимательства (к примеру, в Казахстане) основаны на освобождении плательщиков от социальных взносов, что повышает гибкость патентной системы налогообложения. Полагаем, что следует предусмотреть такое освобождение и в нашей стране. Повышению прозрачности и контролируемости системы будет также способствовать совершенствование методики определения размера потенциально возможного дохода путем устранения зависимости платежа по патенту от показателей, характеризующих экономические условия ведения бизнеса, за исключением показателя численности населения на соответствующей территории.

Патентная система налогообложения начала применяться в нашей стране сравнительно недавно, и если устранить перечисленные выше недостатки системы, снизить или вовсе отменить для указанной категории налогоплательщиков обязательные страховые взносы, то данный режим налогообложения станет более универсальным и выгодным для многих индивидуальных предпринимателей, станет новым импульсом для развития субъектов малого и среднего предпринимательства и увеличения доходов местных бюджетов.

## БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Самсонова И. А., Зеленская В. А., Кривошапова С. В. Специальные режимы налогообложения, отечественный и зарубежный опыт // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований. 2016. № 11–6. С. 1173–1176.
2. Зарипова Н. Д. Налоговое регулирование деятельности малого предпринимательства в России // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 25. С. 45–56.
3. Белкина Ю. С., Подгорнова А. С. Анализ налогообложения малого бизнеса в России и зарубежных странах [Электронный ресурс] // Научное сообщество студентов XXI столетия. Экономические науки: сб. ст. по материалам XXVI междунар. студен. науч.-практ. конф. 2014. № 11 (26). Доступ с сайта Sibac.info. URL: <https://sibac.info/studconf/econom/hxvi/39868> (дата обращения: 28.09.2017).
4. Филиппова Н. А., Создаева О. Ю. Оценка зарубежного опыта налогообложения субъектов малого и среднего бизнеса и возможности его применения в отечественной практике // Налоговое и финансовое право. 2012. № 10. С. 161–167.
5. Мусаева Х. М. Системы налогообложения субъектов малого бизнеса: опыт индустриальных стран и возможности его использования в условиях Российской Федерации // Налоги и налогообложение. 2011. № 8. С. 19–26.
6. Филонова Э. А., Юхновец Л. Ю., Гладуша Б. В. Налоговое стимулирование малого и среднего предпринимательства: зарубежный опыт // Управление и экономика в XXI веке. 2017. № 1. С. 24–29.
7. Насырова В. И. Специальные налоговые режимы как инструмент налогового регулирования малого предпринимательства // Финансы и кредит. 2012. № 13. С. 54–62.

8. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 29.07.2017) [Электронный ресурс]. Доступ из СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 28.09.2017) свободный.
9. Сёмкина Т. И. Патентная система налогообложения: переход к другим критериям // Финансы. 2017. № 9. С. 29–33.
10. Малис Н. И. Налоговый потенциал специальных налоговых режимов // Научно-исследовательский финансовый институт. Финансовый журнал. 2013. № 1(15). С. 73–80.

## REFERENCES

1. Samsonova I. A., Zelenskaya V. A., Krivoshepova S.V. Special taxation regimes, domestic and foreign experience // International journal of applied and fundamental research. 2016. No. 11–6. P. 1173–1176.
2. Zaripova N. D. Tax regulation of small business in Russia // International accounting. 2011. No. 25. P. 45–56.
3. Belkina Yu. S., Podgornova A. S. Analysis of taxation of small business in Russia and in foreign countries [Electronic resource] // Scientific community of students of XXI century. Economics : collection of articles adapted from materials of XXVI international student research and practice conference 2014. No. 11 (26). Access from the site Sibac.info. URL: <https://sibac.info/studconf/econom/xxvi/39868> (date of viewing: 28.09.2017).
4. Filippova N. A., Sozdayeva O. Yu. Assessment of foreign experience in taxation of small and medium-sized businesses and the possibility of its application in domestic practice // Tax and financial law. 2012. No. 10. P. 161–167.
5. Musaeva Kh. M. Systems of taxation of small business entities: the experience of industrial countries and the possibility of its use in the Russian Federation // Taxes and taxation. 2011. No. 8. P. 19–26.
6. Filonova E. A., Yukhnovets L. Yu., Gladusha B. V. Tax stimulation of small and medium-sized business: foreign experience // Management and economics in the 21st century. 2017. No. 1. P. 24–29.
7. Nasyrova V. I. Special tax regimes as an instrument of tax regulation of small business // Finance and credit. 2012. No. 13. P. 54–62.
8. The Tax Code of the Russian Federation (part two) of August 5, 2000 No. 117-FZ (as amended on July 29, 2017) [Electronic resource]. Access from the legal system «ConsultantPlus» (date of viewing: 28.09.2017) free.
9. Semkina T. I. Patent system of taxation: transition to other criteria // Finance. 2017. No. 9. P. 29–33.
10. Malis N. I. Tax potential of special tax regimes // Scientific and Research Financial Institute. Financial journal. 2013. No. 1 (15). P. 73–80.

**Как цитировать статью:** Пинская М. Р., Сёмкина Т. И. Особенности применения патентной системы налогообложения в России и за рубежом // Бизнес. Образование. Право. 2017. № 4 (41). С. 52–56.

**For citation:** Pinskaya M. R., Semkina T. I. Particularities of applying patent tax system in Russia and in foreign countries // Business. Education. Law. 2017. No. 4 (41). P. 52–56.

**УДК 339.138**  
**ББК 65.050**

**Pisareva Ekaterina Vladimirovna**,  
doctor of economics,  
professor of marketing and advertising department  
Rostov State  
University of Economics,  
Rostov-on-Don,  
e-mail: [ekaterina838@yandex.ru](mailto:ekaterina838@yandex.ru)

**Писарева Екатерина Владимировна**,  
д-р экон. наук,  
профессор кафедры маркетинга и рекламы  
Ростовского государственного  
экономического университета,  
г. Ростов-на-Дону,  
e-mail: [ekaterina838@yandex.ru](mailto:ekaterina838@yandex.ru)

## ФОРМИРОВАНИЕ МАРКЕТИНГОВЫХ РЕШЕНИЙ В УСЛОВИЯХ СОВРЕМЕННОГО РЫНКА

### FORMATION OF MARKETING DECISIONS ON TODAY'S MARKET

08.00.05 – Экономика и управление народным хозяйством  
08.00.05 – Economics and management of national economy

*Статья посвящена вопросам формирования маркетинговых решений в условиях современного, динамично развивающегося рынка. Сегодня наблюдается общемировая тенденция стремительного развития требований потребителей к товарам и услугам, представленным на рынках. Это влечет за собой совершенствование маркетинговых приемов и методик, применяемых бизнес-субъектами в их деятельности. В работе обобщается научный опыт по данной про-*

*блематике и предлагается модель рациональной интеграции управленческих маркетинговых решений в области инноваций на базе основных направлений развития отечественного маркетинга в условиях современного рынка.*

*The article is devoted to questions of formation of marketing decisions in conditions of a modern, dynamically developing market. The article points out today's worldwide trend of rapid devel-*