

Конспект

Претензии ФНС к ИП на патенте: практика и риски



Бухгалтеры всея Руси

Рассмотрим основные претензии и споры с ФНС при применении патентной системы налогообложения: какие есть риски и какая по ним сформирована судебная практика.

В чем сложности и специфика работы на ПСН?

Патентная система налогообложения (ПСН) начала активно применяться в России относительно недавно. В 2021 году система ЕНВД была отменена во всех регионах, и с этого момента патент стал популярным выбором среди предпринимателей, в том числе в розничной торговле и общепите.

Поскольку ПСН введена не так давно, до определенного времени не было достаточной судебной практики. Тем не менее, ФНС и суды утверждают, что между ПСН и ЕНВД существует преемственность, так как патент является логичным продолжением упраздненного спецрежима. Поэтому можно опираться не только на практику по ПСН, но и на судебные решения по ЕНВД.

Четыре основных пула нарушений на патенте

Перечислим четыре основные категории рисков, с которыми сталкиваются ИП, работающие на патентной системе налогообложения:

- Превышение лимита доходов.
- Неправомерное привлечение субподрядчиков.
- Несоответствие вида деятельности.
- Дробление, занижение физических показателей.

Каждое из нарушений разберем более подробно.

Превышение лимита доходов

Пример

Предприниматель, который одновременно использовал УСН и ПСН, продал нежилое помещение. После продажи помещения ФНС доначислила ему налог по УСН со всех доходов, полученных на патенте, поскольку совокупный доход превысил 60 млн руб. за год и ИП утратил право на ПСН.

Предприниматель обжаловал это решение в суде, но суд поддержал позицию ФНС.

Какие еще тут могут быть точки спора с налоговым органом:

- Момент утраты права на ПСН.
- Совмещение режимов СНО.

Неправомерное привлечение субподрядчиков

Основной аргумент налогового органа в данном случае таков: патентная система налогообложения предназначена для ИП, которые выполняют работы лично или с привлечением наемных работников, но не для посреднической деятельности.

Однако здесь возникает интересная несостыковка. Физические лица по договорам ГПХ также могут быть участниками деятельности на патенте. Вопрос заключается в том, где проходит эта тонкая грань. Налоговая часто называет физлиц по договорам ГПХ работниками, хотя они фактически не состоят в трудовых отношениях с ИП, работающим на патенте.

Для точной формулировки обратимся к постановлению АС Московского округа от 23.01.2024 № Ф05-29939/2023 по делу № А40-57864/2023.

Суд пишет: «Условием применения патентной системы налогообложения (ПСН) является оказание индивидуальным предпринимателем услуг или выполнение работ исключительно собственными силами с использованием труда своих работников, с которыми заключен трудовой договор или гражданско-правовой договор. Доход, полученный заявителем от выполнения работ по договорам субподряда, признан не подлежащим патентному налогообложению»

Понятно, что с работником не может быть заключен гражданско-правовой договор. Но налоговая и суд так «условно» называют физических лиц.

В чем тогда разница между физлицом на договоре ГПХ и ИП также на гражданско-правовом договоре? Компания отражает обычных граждан в форме РСВ и — это важно — платит за них налоги.

Далее возникает закономерный вопрос: куда отнести самозанятых? Могут ли ИП на патенте нанимать субподрядчиков на НПД?

Вывод напрашивается по аналогии: самозанятые не фигурируют в РСВ, и за них заказчик работ не платит налоги. Объективно практики по самозанятым в данном контексте еще нет, ФНС вроде как разрешает с ними сотрудничать. Но чтобы минимизировать риск доначислений, рекомендуем придерживаться следующей логики:

- Если самозанятый является подрядчиком по той деятельности, на которую взят патент (патент на строительство, а привлеченный самозанятый — строитель; патент на грузоперевозки, самозанятый — водитель), подписывать договор однозначно нельзя.
- Если род деятельности у ИП на патенте и привлеченного специалиста разный, то сотрудничество возможно. Например, патент выдан на общепит, а самозанятый оказывает бухгалтерские услуги, услуги по продвижению (SMM), дизайна материалов и т. д.

Таким образом, у ИП на патенте нет абсолютного запрета на работу с другими предпринимателями и самозанятыми. Речь идет именно о запрете оказания услуг по патенту с привлечением другого стороннего предпринимателя (субподрядчика).

Рекомендуем также ознакомиться с письмом Минфина от 21.04.2021 № 03-11-11/30270 на эту тему.

Несоответствие вида деятельности

Все виды деятельности, разрешенные для ПСН, трактуются буквально, без возможности расширения. Часто ремонт переквалифицируют в строительство или монтажные работы. Например, существует вид деятельности «Ремонт жилья и других построек», но к нему нельзя отнести отделку жилых помещений в только что сданном многоквартирном доме (в бетоне), поскольку ремонт подразумевает именно восстановление прошлых характеристик (см. постановление Конституционного суда от 26.01.2023 № 4-П).

По тому же принципу переквалифицируют розничную торговлю в оптовую, разработку ПО – в использование готовых программных решений.

Еще один интересный судебный кейс, с которым стоит ознакомиться, касается бытовых услуг – постановление АС Восточно-Сибирского округа от 15.12.2021 № Ф02-7054/2021 по делу № А10-1778/2021.

Обоснование в практике такое: если какого-либо вида деятельности нет в НК РФ, значит, это дополнительный вид деятельности для субъекта. Следовательно, такая деятельность относится к бытовым услугам и может оказываться только населению, то есть сотрудничать с юрлицами нельзя.

Достаточно спорное утверждение, но суды на него опираются.

Формулировка из постановления по делу № А10-1778/2021:

«В соответствии с Законом №2974-IV на территории Республики Бурятия установлен дополнительный перечень видов предпринимательской деятельности, относящихся к бытовым услугам в соответствии с Общероссийским классификатором услуг населению, не указанных в пункте 2 статьи 346.43 НК РФ, в отношении которых может применяться ПСН, в том числе по изготовлению мебели (в ред. до 01.01.2017).

Общероссийским классификатором услуг населению ОК 002-93, утв. постановлением Госстандарта России от 28.06.1993 №163, **изготовление мебели предусмотрено по коду 014100 группы 010000 «Бытовые услуги».**

Из смысла и содержания указанных норм права следует, что виды бытовых услуг дополнительного перечня услуг, принятые субъектами РФ для применения патентной системы налогообложения, **могут оказываться только населению»**

Дробление, занижение физических показателей

Здесь может быть дробление не только с целью удержаться в пределах специального налогового режима по выручке. Есть, например, дробление торгового зала, занижение количества транспортных средств, занижение других показателей, которые закреплены в региональном законодательстве.

Например, в г. Москве для ИП на ПСН разрешена площадь торгового зала не до 150 кв. м, а до 50 кв. м.

По таким делам тоже есть сформированная судебная практика. Рекомендуем ознакомиться с постановлением АС Западно-Сибирского округа № Ф04-7203/2021 от 10.12.2021 по делу № А75-20885/2020.

Выдержка из судебного акта: «Судами установлено, что основанием для доначисления единого налога, уплачиваемого в связи с применением УСН, соответствующих сумм пени, штрафа послужил вывод налогового органа о неправомерном применении предпринимателем ПСН при осуществлении розничной продажи товара в магазине, ввиду **создания схемы «дробление бизнеса» путем формального разделения площадей магазина с взаимозависимыми лицами (с супругой и сыном),** которые осуществляли аналогичный вид деятельности в одном торговом объекте»

Мнение ФНС – не закон

Верховный суд в решении от 27.03.2024 № АКПИ24-39 «Об отказе в удовлетворении заявления о признании недействующим Письма ФНС России от 27.01.2022 № СД-4-3/899@» указал, что письма ФНС носят только информационно-разъяснительный характер. Обращаться к ним за помощью можно для получения разъяснений и составления более полной картины, но руководствоваться нужно все-таки законом (прежде всего НК РФ).

Приведем формулировку из судебного акта: «В письменных возражениях ФНС и Минфин России указали, что Письмо носит информационно-разъяснительный характер, основано на нормах действующего законодательства **и не устанавливает самостоятельных норм, обязательных к применению, поэтому не обладает нормативными свойствами;** содержащиеся в нем разъяснения не выходят за рамки адекватного толкования положений действующего законодательства и не влекут изменения правового регулирования соответствующих отношений».



Что еще почитать по теме у BIZNESINALOGI

Формирование книги
доходов по патенту
доходы и сторно

 [Читать](#)

Деятельность, указанная
в патенте, не соответствует
реальному бизнесу. Что будет?

 [Читать](#)

Сложные случаи опреде-
ления базы по НДС

 [Читать](#)

Мы также делимся
советами и материалами
в соцсетях

 [Инфо-канал «БВР»](#)

 [TG-канал](#)

 [Сообщество VK](#)

