

## 1. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

### 1.1. ПАТЕНТНАЯ СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РЕСПУБЛИКЕ ТАДЖИКИСТАН

Бобоев М.У., к.э.н., СРА, действительный член Общественного института профессиональных бухгалтеров и аудиторов Республики Таджикистан, зав. кафедрой «Финансы и кредит»;  
Хаитова Н.Н., аспирант, САР, кафедра «Финансы и кредит»

*Политехнический институт Таджикского технического университета им. академика М.С. Осими*

В статье рассмотрены особенности патентной системы налогообложения в Республике Таджикистан, введенной в действие с 1 января 2013 г. Приведены требования по ее применению, виды, примеры суммы за патент, выделены преимущества и недостатки. Определены проблемы в патентной системе и предложены возможные пути ее совершенствования.

В Республике Таджикистан индивидуальные предприниматели (ИП), работающие по патентной системе, занимают существенную долю в структуре малого предпринимательства. В соответствии с Налоговым кодексом Республики Таджикистан (НК РТ), ИП – это физическое лицо, осуществляющее предпринимательскую деятельность без образования юридического лица на основании патента или свидетельства [1].

Патентная система налогообложения – это особый порядок налогообложения индивидуальных предпринимателей, которая относится к специальным налоговым режимам. Целью применения патентной системы налогообложения является создание наиболее простых условий налогообложения для ИП. Применение патентной системы налогообложения решает вопросы занятости населения, способствует легализации доходов ИП, играет важную роль в пополнении бюджета страны. Налогоплательщики, в отношении которых применяется патентная система, освобождаются от обязательного ведения бухгалтерского учета, сдачи налоговых деклараций, применения контрольно-кассовых машин с фискальной памятью.

НК РТ предусмотрен общий, специальный и льготные налоговые режимы. Согласно ч. 5 ст. 6 НК РТ к специальным налоговым режимам относятся:

- режим налогообложения физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность на основе патента или свидетельства;
- упрощенный режим налогообложения для субъектов малого предпринимательства;
- упрощенный режим налогообложения для производителей сельскохозяйственной продукции (единый налог);
- специальный режим налогообложения для субъектов игорного бизнеса.

В соответствии со ст. 283 НК РТ режим налогообложения физических лиц, осуществляющих индиви-

дуальную предпринимательскую деятельность на основе патента, представляет собой специальный налоговый режим, при котором владельцы патента обязаны платить установленные налоги в фиксированном размере независимо от полученных доходов.

В зависимости от размера дохода и наличия привлеченной рабочей силы для физических лиц применяются патентная система и упрощенный режим для предпринимателей, работающих на основе свидетельства.

Патентная система налогообложения введена в налоговую систему Республики Таджикистан начиная с 1995 г. с целью поддержки развития малого предпринимательства. Основной целью введения патентной системы была регулирование предпринимательской деятельности физических лиц – ИП. В Таджикистане изначально патентная система регулировалась отдельными постановлениями правительства РТ. С принятием нового НК РТ в сентябре 2012 г. патентная система налогообложения приобретает статус специального налогового режима – режим налогообложения физических лиц, осуществляющих предпринимательскую деятельность на основе патента или свидетельства, а виды деятельности патентной системы и зональные коэффициенты определяется постановлением правительства РТ. Согласно требованиям ст. 284 НК РТ налогоплательщики, в отношении которых применяется патентная система, должны отвечать следующим требованиям.

1. Должны иметь документ, подтверждающий их государственную регистрацию в качестве ИП (патент).
2. Сумма предусмотренных патентным режимом налогов должна быть уплачена предварительно (в авансовом порядке) за соответствующие полные налоговые периоды предпринимательской деятельности.
3. Деятельность должна осуществляться непосредственно самим физическим лицом с использованием имеющегося имущества, но без найма рабочей силы и без осуществления внешнеэкономической деятельности.
4. Виды осуществляемой ИП деятельности и фиксированный размер уплачиваемых налогоплательщиком суммы налогов определяются Правительством РТ.
5. Валовой доход ИП за календарный год не может превышать 100 тыс. сомони (далее – пороговый доход для патентного режима) (если подсчитать по курсу 6 сомони за 1 долл. примерно составляет 16,7 тыс. долл. США).

В случае неудовлетворения вышеприведенных требований ИП утрачивает право на применение патентной системы и обязан в срок не позднее 10 календарных дней в установленном порядке подать заявление о прекращении государственной регистрации индивидуальной предпринимательской деятельности на основании патента и должен перейти на иную систему налогообложения. В данном случае ИП имеет право встать на учет в качестве индивидуального предпринимателя, функционирующего на основе свидетельства или юридического лица, в отношении которых применяются упрощенная или общая система налогообложения.

По требованиям ст. 285 НК РТ налогоплательщики, применяющие патентный режим, обязаны встать на учет в налоговом органе по месту осуществления предпринимательской деятельности. При перемене

места деятельности в установленном порядке личное дело налогоплательщика и сальдо его лицевого счета передается в соответствующий налоговый орган. Переход из патентного режима на иной режим налогообложения, а также обратный переход осуществляется после исполнения в установленном порядке процедур государственной регистрации.

Постановлением правительства РТ «Об утверждении правил налогообложения индивидуальных предпринимателей, функционирующих на основе патента или свидетельства» от 31 августа 2012 г. №451 определены 47 видов деятельности, включающих три группы индивидуальных предпринимателей, функционирующих на основе патента [2]. В 2013 г. внесены изменения и дополнения в данное постановление и в настоящее время по 49 видам деятельности предусмотрена патентная система налогообложения [3].

В настоящее время патентная система в РТ включает следующие виды деятельности:

- реализация товаров народного потребления (17 видов);
- транспортное обслуживание (10 видов);
- другие виды услуг (22 вида).

Сумма налога за патент является фиксированным платежом, который оплачивается в начале месяца по отдельным видам деятельности с учетом региональной специфики. Сумма за патент включает два налога: подоходный и социальный.

Совместным распоряжением министра финансов РТ и председателя Налогового комитета при Правительстве РТ от 22 января 2015 г. [4] сумма за патент повысилась почти на 11,1% по сравнению с принятым в 2013 г. Согласно данному распоряжению, к примеру, продавец мороженого и кондитерских изделий должен ежемесячно теперь платить 150 (подоходный налог – 100 и социальный налог – 50) вместо 135 сомони (подоходный налог – 90 и социальный налог – 45) в 2014 г.

В постановлении правительства РТ от 31 августа 2012 г. [2] установлены региональные коэффициенты от 1,2 (г. Душанбе) до 0,7 (другие города и районы). Сумма за патент определяется путем умножения на региональный коэффициент. Например, ИП, занимающемуся реализацией запчастей для транспортных средств, установлен размер патента 222 сомони (133 сомони подоходный и 89 сомони социальный налог). Если он действует в г. Душанбе, ежемесячно выплачивает 266,4 сомони ( $222 * 1,2$ ), в г. Худжанде – 255,3 сомони ( $222 * 1,15$ ), а в г. Нурек – 188,7 сомони ( $222 * 0,85$ ).

Максимальная стоимость патента составляет 669 сомони (для перевозчиков грузов автотранспортом грузоподъемностью свыше 20 т), а минимальная – 40 сомони (для перевозчиков грузов мотороллерами). Если перевести в доллары США, по курсу 6 сомони, составляет соответственно 111,5 и 6,67 долл.

Уплата налогов по патентному режиму производится налогоплательщиком самостоятельно авансом за один или несколько следующих друг за другом последовательно месяцев на банковские счета местного бюджета по месту деятельности налогоплательщика. Копии банковских документов налогоплательщика об уплаченных суммах налогов за прошедший календарный год представляются в

налоговый орган по месту деятельности налогоплательщика не позднее 1-го марта года, следующего за отчетным календарным годом (ст. 288 НК РТ).

В патентной системе ИП, занимающимся реализацией товаров народного потребления, размер торговой площади определен до 8 кв. м. Только по видам деятельности (по перечню 10) с реализацией смешанных товаров в отдельных стационарных точках разрешается увеличение торговой площади до 20 кв. м. В случае превышения размера торговой площади с 8 до 20 кв. м за каждый превышающий квадратный метр дополнительно уплачивается 30 сомони подоходного налога и 15 сомони социального налога, итого 45 сомони.

В дополнение к вышеизложенному следует привести ответственность ИП, функционирующих на основе патента, предусмотренную Кодексом РТ об административных правонарушениях. Например, невыполнение законных требований должностных лиц налоговых органов влечет штраф от 15 до 20 показателей для расчетов (в 2015 г. показатель для расчетов установлен в размере 40 сомони) или от 600 до 800 сомони; за непредоставление в установленные сроки отчетов и несвоевременную выплату социального налога – от 40 до 50 показателей для расчетов или от 1600 до 2000 сомони.

Хотелось бы остановиться на преимуществах патентной системы налогообложения по сравнению с другими упрощенными системами налогообложения, предусмотренными НК РТ. К преимуществам патентной системы можно отнести:

- простую систему налогообложения, предусматривающую уплату только двух видов налога: подоходного и социального;
- отсутствие обязательного ведения бухгалтерского учета и отчетности, а также представления налоговых деклараций;
- неприменение контрольно-кассовых машин с фискальной памятью при осуществлении денежных расчетов с клиентами;
- быстрота и простота получения патента;
- низкая стоимость фиксированной суммы налога по сравнению с другими специальными режимами.

Несмотря на приведенные преимущества, можно отметить недостатки, присущие патентной системе налогообложения:

- отсутствие четкого механизма получения социальных выплат от государства;
- несовершенный механизм проведения налоговой проверки;
- разделение некоторых видов бизнеса (особенно крупных) на несколько частей ИП для целей минимизации налогов и получение отдельных патентов;
- отсутствие требований по ведению книги учета доходов и расходов.

На наш взгляд, по сей день недостаточно разработанными проблемами в теории и практики патентной системы налогообложения РТ являются следующие.

1. Несовершенство критериев классификации малого предпринимательства по различным параметрам, в том числе отраслевой принадлежности, характера и вида деятельности, размера активов, уровня доходов и расходов.
2. Экономическая необоснованность порогового дохода для ИП, функционирующего на основании патента, несоответствие порогового дохода реальным результатам предпринимательской деятельности.

3. Отсутствие четкого механизма разделения торговой площади, связанной с осуществлением оптовой и розничной торговли.
4. Определенные ограничения при возможности выбора специальных налоговых режимов для субъектов малого предпринимательства.

На практике налогообложения отслеживание порогового дохода для работающих на основе патента вызывает ряд трудностей. Известно, что, согласно требованиям НК РТ, предприниматели, облагаемые налогом на основе патентной системы, имеют право не использовать контрольно-кассовые машины, вследствие чего ни ИП, ни представители налоговых органов не могут отслеживать реальный доход предпринимателя, и данное положение создает предпосылки для уклонения от уплаты налогов. Кроме того, нет каких-то измерителей или контрольных процедур со стороны налоговых органов для установления порогового дохода. На наш взгляд, в зависимости от вида деятельности нужно установить разные пороговые критерии, и данные критерии должны определяться в зависимости от вида деятельности, рентабельности бизнеса, местоположения предпринимателя и т.п.

По упрощению системы налогообложения для ИП – физических лиц в РТ проделаны много работы. Стоимость патента в фиксированном размере установлено правительством РТ, индексированная стоимость патента каждый год размещается на сайте Налогового комитета при Правительстве РТ, в зависимости от регионального местоположения определены зональные коэффициенты, имеются комментарии Налогового комитета. В каждой налоговой инспекции городов и районов созданы кассы, в которых индивидуальные предприниматели могут ежемесячно внести плату за патент.

Как уже отмечалось, с одной стороны, ежегодно предусматриваются меры по упрощению процедур и условий для налогообложения ИП, но наблюдается уклонение от уплаты налогов со стороны налогоплательщиков. На это, на наш взгляд, влияет низкий уровень налоговой культуры и налоговой грамотности населения, что является одним из причин уклонения от уплаты налогов. Но это не только зависит от налогоплательщиков, а также от работников налоговых органов.

Некоторые ИП, создавая бизнес, думают не о том, что налоги следует вносить ежемесячно, а о том, как бы от них уклониться, что может быть связано с недостатками правосознания или менталитетом. Следует работать над воспитанием граждан, особенно со школьного возраста, чтобы повышать налоговую культуру.

В свою очередь со стороны налоговых органов должны быть разработаны методические и практические рекомендации, доступные ИП, работающим на основании патента или свидетельства по налоговым расчетам, по выбору налогового режима.

По данным Агентства по статистике при Президенте РТ, за период 2005-2012 г. наблюдался устойчивый рост субъектов предпринимательской деятельности, функционирующих на основе патента. В 2005 г. количество ИП, функционирующих на основе патента, составило 54 485, а в 2012 г. ста-

ло 78 339. А количество ИП, функционирующих на основе свидетельства, в 2005 г. составляло 34 074, а в 2012 г. – 35 610 [6]. Как видно из данных, количество ИП, функционирующих на основе свидетельства, увеличилось на 1 536 чел. (прирост на 5%), которое свидетельствует о высокой налоговой нагрузке и налоговом администрировании, вследствие чего ИП больше заинтересованы зарегистрироваться в качестве ИП, работающего на основе патента.

На основе рассматривания особенностей патентной системы налогообложения можно прийти к следующему выводу, что в промежутке 20 лет действия данной системы подвергалось неоднократным изменениям, вследствие чего проделано много работ по упрощению процедур налогообложения вплоть до установления фиксированной суммы патента, которое привело к росту числа ИП, функционирующих на основе патента.

Сумма за патент должна быть более справедливой и практически способствовать развитию малого предпринимательства в Республике Таджикистан. Для установления суммы за патент можно применить следующие принципы:

- взаимовыгодные условия для налогоплательщика и государства;
- дифференциация в зависимости от общественной значимости вида бизнеса;
- максимальная налоговая нагрузка не выше 10% к выручке;
- стимулирование инновационной деятельности малых предприятий [5, с. 94].

Кроме того, в дальнейшем необходимо расширить виды деятельности, работающие на основе патента. К примеру, можно добавить виды деятельности – услуги садовода, услуги по приему стеклопосуды, услуги охранников и сторожей. Виды деятельности, приведенные в перечне, следует раскрыть и конкретизировать, чтобы не возникло много вопросов по выбору. Например, необходимо раскрыть виды деятельности (по перечню 49) – строительно-монтажные работы на объектах физических лиц.

Предложенные пути приведут к увеличению количества ИП, легализации их доходов, стимулированию развития субъектов малого предпринимательства, что в конечном итоге приведет к реализации эффективной налоговой политики государства. Но, несмотря на все это, требуется совершенствовать патентную систему налогообложения, наиболее адекватную и отвечающую современным требованиям экономики и способствующую развитию малого предпринимательства в РТ.

## Литература

1. Налоговый кодекс Республики Таджикистан [Электронный ресурс]. Доступ из инф.-правовой системы «СоюзПравоИнформ» – законодательство стран СНГ. Режим доступа: <http://www.spinform.ru/>
2. Об утверждении Правил налогообложения индивидуальных предпринимателей, функционирующих на основе патента или свидетельства [Электронный ресурс] : постановление правительства Республики Таджикистан от 31 авг. 2012 г. №451 ; краткий комм. Налогового комитета при правительстве Республики Таджикистан. – Душанбе, 2012. – 48 с.

3. О внесении изменений и дополнений в постановление правительства Республики Таджикистан от 31 августа 2012 года № 451 [Электронный ресурс] : постановление правительства Республики Таджикистан от 3 авг. 2013 г. №361 [Электронный ресурс Доступ из инф.-правовой системы «СоюзПравоИнформ» – законодательство стран СНГ. Режим доступа: <http://www.spinform.ru/>
4. Совместное распоряжение министра финансов РТ и Председателя Налогового комитета при Правительстве РТ от 22 янв. 2015 г. №3-12a/1 и №1-ф [Электронный ресурс]. URL: [http://www.andoz.tj/images/materiali\\_andoz\\_tj/FAYLi\\_s\\_GLAVNOY\\_STRANICI/tab\\_news/tajik/Indeksatsiya\\_patent/Indeksaciya\\_patent\\_RUS.pdf](http://www.andoz.tj/images/materiali_andoz_tj/FAYLi_s_GLAVNOY_STRANICI/tab_news/tajik/Indeksatsiya_patent/Indeksaciya_patent_RUS.pdf).
5. Гринкевич А.М. «Новая» патентная система налогообложения: причины и последствия введения [Электронный ресурс] / А.М. Гринкевич // Вестн. Томского госуд. ун-та. – 2013. – №1. – С. 89-95. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/novaya-patentnaya-sistema-nalogooblozheniya-prichiny-i-posledstviya-vvedeniya>.
6. О состоянии малого и среднего предпринимательства в государствах – участниках СНГ [Электронный ресурс]. Доступ из инф.-правовой системы «СоюзПравоИнформ» – законодательство стран СНГ. Режим доступа: <http://www.spinform.ru/>

**Ключевые слова**

Индивидуальный предприниматель; режим налогообложения; специальный налоговый режим; патентная система налогообложения; валовой доход; виды деятельности; по-роговый доход; уровень налоговой культуры.

*Мирзохаёт Усмонович Бобоев*

*Насиба Нумонджоновна Хаитова*

**РЕЦЕНЗИЯ**

Актуальность темы. В развитии и стимулировании малого предпринимательства играет важную роль система налогообложения. Так как система налогообложения должна способствовать упрощению процедур учета и отчетности субъектов малого предпринимательства. Для субъектов малого предпринимательства Налоговым кодексом Республики Таджикистан предусмотрены специальные налоговые режимы, причем одним из распространенных в настоящее время в экономике РТ является патентная система. Применение патентной системы решает вопросы занятости населения, способствует легализации доходов индивидуальных предпринимателей, а также играет важную роль в пополнении бюджета страны. В связи с этим вопросы совершенствования патентной системы отвечающей современным требованиям экономики являются наиболее актуальными.

Научная новизна и практическая значимость. В статье освещены основные особенности патентной системы налогообложения, определены преимущества и недостатки, выявлены проблемы, также заложены основы эффективной патентной системы налогообложения.

Замечания. Некоторые приведенные положения в статье не представлены в виде рисунков, схем или таблиц, что было бы более иллюстративным.

Заключение. Рецензируемая статья отвечает требованиям, предъявляемым к научным публикациям, и может быть рекомендована к изданию.

*Низомов С.Ф., д.э.н., профессор, проректор по учебной работе Института предпринимательства и сервиса Республики Таджикистан*