

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо от 20 мая 2015 года № ГД-4-3/8535@ по вопросу о порядке соблюдения ограничения, установленного пунктом 5 статьи 346⁴³ Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс), индивидуальным предпринимателем, совмещающим применение патентной системы налогообложения (далее – ПСН) с иными режимами налогообложения, и сообщает следующее.

Пунктом 5 статьи 346⁴³ Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс) установлено, что при применении ПСН индивидуальный предприниматель вправе привлекать наемных работников, в том числе по договорам гражданско-правового характера. При этом средняя численность наемных работников не должна превышать за налоговый период 15 человек по всем видам предпринимательской деятельности, осуществляемым индивидуальным предпринимателем.

Согласно пункту 6 статьи 346⁴⁵ Кодекса индивидуальный предприниматель считается утратившим право на применение ПСН и перешедшим на общий режим налогообложения с начала налогового периода, на который ему был выдан патент, в случае если в течение налогового периода налогоплательщиком было допущено несоответствие требованию, установленному пунктом 5 статьи 346⁴³ Кодекса.

Одновременно следует отметить, что Кодекс не содержит запрета на совмещение применения индивидуальными предпринимателями ПСН с иными режимами налогообложения, в том числе упрощенной системой налогообложения (далее – УСН) и системой налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (далее – ЕНВД) в отношении отдельных видов предпринимательской деятельности.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 2.2 статьи 346²⁶ Кодекса на уплату ЕНВД не вправе переходить организации и индивидуальные предприниматели, средняя численность работников которых за предшествующий календарный год превышает 100 человек.

При этом согласно пункту 2.3 статьи 346²⁶ Кодекса, если по итогам налогового периода налогоплательщиком ЕНВД допущено несоответствие требованию, установленному, в частности, подпунктом 1 пункта 2.2 статьи 346²⁶ Кодекса, он считается утратившим право на применение ЕНВД и перешедшим на общий режим налогообложения с начала налогового периода, в котором допущено несоответствие указанному требованию.

В аналогичном порядке, в соответствии с подпунктом 15 пункта 3 статьи 346¹² Кодекса, не вправе применять УСН организации или индивидуальные

предприниматели, средняя численность работников которых за налоговый (отчетный) период, определяемая в порядке, устанавливаемом федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в области статистики, превышает 100 человек.

При этом согласно пункту 4 статьи 346¹³ Кодекса, если в течение отчетного (налогового) периода налогоплательщиком упрощенной системы налогообложения допущено несоответствие требованию, установленному, в частности, подпунктом 15 пункта 3 статьи 346¹² Кодекса, он считается утратившим право на применение УСН с начала того квартала, в котором допущено превышение и (или) несоответствие указанному требованию.

Средняя численность наемных работников согласно положениям глав 26², 26³ и 26⁵ Кодекса, определяется в порядке, устанавливаемом федеральным органом исполнительной власти, уполномоченным в области статистики.

Учитывая изложенное, индивидуальный предприниматель, применяющий ПСН и УСН и (или) ЕНВД, при определении средней численности работников за налоговый период в целях соблюдения ограничения, установленного пунктом 5 статьи 346⁴³ Кодекса, должен учитывать в том числе, работников, занятых в видах деятельности, облагаемых в рамках УСН и ЕНВД. При этом средняя численность работников за налоговый период не должна превышать 15 человек.

Директор Департамента

И.В. Трунин