

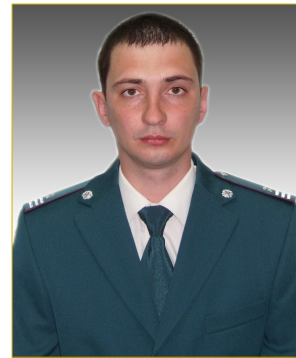
Налоговые последствия для физического лица-налогоплательщика при утрате им статуса индивидуального предпринимателя

Гражданское законодательство приравнивает индивидуальных предпринимателей к юридическим лицам (п. 3 ст. 23 ГК РФ). Статьей 61 ГК РФ предусмотрено, что ликвидация юридического лица влечет его прекращение без перехода прав и обязанностей в порядке правопреемства к другим лицам. Однако в налоговых правоотношениях к индивидуальным предпринимателям не могут быть применены правила, установленные ГК РФ для организаций. Более того, в п. 15 Информационного письма Президиума ВАС РФ от 13.01.2000 N 50 «Обзор практики разрешения споров, связанных с ликвидацией юридических лиц (коммерческих организаций)» разъяснено, что правила ГК РФ о ликвидации юридических лиц к предпринимательской деятельности граждан, осуществляемой без образования юридического лица, не применяются.

Правовой режим прекращения деятельности физического лица в качестве индивидуального предпринимателя, установленный ст. 22.3 Федерального закона от 08.08.2001 N 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей», отличен от ликвидации юридического лица.

При этом датой прекращения деятельности физического лица в качестве индивидуального предпринимателя является дата внесения в Единый государственный реестр индивидуальных предпринимателей записи о прекращении физическим лицом деятельности в качестве индивидуального предпринимателя. Об этом отражено во множестве разъясняющих писем, в частности, в письме Минфина РФ от 23.01.2013 N 03-01-11/1-17.

Между тем, многие граждане заблуждаются в том, что после утраты физическим лицом статуса индивидуального предпринимателя, обязанность отвечать по своим обязательствам прекращается. По смыслу положений ст.ст. 23, 24 ГК РФ утрата гражданином статуса индивидуального предпринимателя лишает его права осуществлять предпринимательскую деятельность, но не освобождает от обязанности отвечать по своим обязательствам всем принадлежащим ему имуществом, за исключением имущества, на которое в соответствии с законом не может быть обращено взыскание. Такой



М.С. Вашурин

*Начальник выездных налоговых проверок
Межрайонной ИФНС России по крупнейшим
налогоплательщикам по Нижегородской области,
советник государственной гражданской службы
первого класса*

позиции придерживаются не только фискальные органы, но и суды, например, в Определении ВАС РФ от 08.06.2009 N 7105/09.

В налоговых правоотношениях, что касается бывшего предпринимателя, то НК РФ прямо предусмотрено в каких случаях обязанность налогоплательщика по уплате налога считается исполненной (п. 3 ст. 44 НК РФ), либо задолженность по налогам подлежит списанию (п. 1 ст. 59 НК РФ). Положения ст.ст. 44, 59 НК РФ не предусматривают такое условие для погашения (списания) задолженности, как прекращение деятельности физического лица в качестве индивидуального предпринимателя. Следовательно, после закрытия ИП физическое лицо, как налогоплательщик, обязано погасить задолженность, образовавшуюся в результате предпринимательской деятельности.

Кроме того, у физического лица сохраняется обязанность представления налоговых деклараций и уплаты налогов за тот период, в котором он осуществлял свою деятельность в качестве индивидуального предпринимателя. А если физическим лицом после прекращения деятельности в качестве индивидуального предпринимателя обнаружены ошибки в налоговой декларации, приводящие к занижению суммы налога, это физическое лицо обязано представить соответствующую уточненную налоговую декларацию (письма Минфина РФ от 10.01.2013 N 03-04-05/10-2, от 03.08.2010 N 03-02-07/2-124, ФНС РФ от 22.09.2010 N ШС-37-3/11731).

Как разъяснено в письме ФНС РФ от 22.09.2010 N ШС-37-3/11731, суммы налогов (сборов) должны быть отражены в информационных ресурсах налоговых органов. В этой связи налоговыми органами не производится закрытие карточек «Расчеты с бюджетом» индивидуальных предпринимателей, прекративших свою деятельность, до завершения их расчетов с бюджетом и закрытия налоговых обязательств.

Таким образом, ни гражданское законодательство, ни законодательство о налогах и сборах не предусматривает, в отличие от юридического лица (пп. 4 п. 3 ст. 44, ст. 49, пп. 1 п. 1 ст. 59 НК РФ), прекращение обязательств физического лица при утрате им статуса индивидуального предпринимателя. Утрата физическим лицом статуса индивидуального предпринимателя не является обстоятельством, которое влечет прекращение возникшей от осуществления такой деятельности обязанности по уплате налогов, сборов, пени и штрафов (письмо Минфина РФ от 24.07.2012 N 03-02-07/1-187). Законодательством о налогах и сборах установлены случаи, когда обязанность физического лица по уплате налогов и сборов прекращается: уплата налогов

(сборов), смерть физического лица–налогоплательщика или объявление его умершим (п. 3 ст. 44 НК РФ).

Дополнительно отмечу, что с момента прекращения действия государственной регистрации гражданина в качестве индивидуального предпринимателя дела с участием указанных граждан, в том числе, связанные с осуществлявшейся ими ранее предпринимательской деятельностью, подведомственны судам общей юрисдикции, за исключением случаев, когда такие дела были приняты к производству арбитражным судом с соблюдением правил о подведомственности до наступления указанных выше обстоятельств (абз. 5 п. 13 Постановления Пленума ВС РФ и Пленума ВАС РФ от 01.07.1996 N 6/8).

Это еще не все последствия, которые ждут бывшего предпринимателя. Налоговые органы в порядке ст. 89 НК РФ имеют право проводить выездные налоговые проверки физических лиц, за период их деятельности в качестве индивидуальных предпринимателей (письма Минфина РФ от 19.07.2012 N 03-02-08/62, от 23.01.2012 N 03-02-08/6, ФНС РФ от 13.09.2012 N АС-4-2/15309).

Согласно позиции КС РФ (Постановления КС РФ от 14.07.2005 N 9-П, от 16.07.2004 N 14-П, Определения КС РФ от 26.05.2011 N 615-О-О, от 25.01.2007 N 95-О-О), налоговому контролю и привлечению к ответственности за выявленные налоговые правонарушения подлежат как организации, так и физические лица независимо от приобретения либо утраты ими специального правового статуса, занятия определенной деятельностью, перехода под действие отдельных налогов или специальных налоговых режимов; налоговый контроль в форме налоговых проверок, а также ответственность за налоговые правонарушения направлены на обеспечение исполнения обязанности по уплате налога или сбора, которая прекращается с ликвидацией организации, а в случае с физическим лицом – со смертью налогоплательщика либо с признанием его умершим.

В силу положений ст. 89 НК РФ период проверки составляет три календарных года, предшествующие году, в котором вынесено решение о проведении проверки. Следовательно, налогоплательщик обязан обеспечить сохранность документов за период его деятельности в качестве индивидуального предпринимателя (пп. 8 п. 1 ст. 23 НК РФ, п. 48 Приказа Минфина РФ N 86н, МНС РФ от 13.08.2002 N БГ-3-04/430 «Об утверждении Порядка учета доходов и расходов и хозяйственных операций для индивидуальных предпринимателей»). Течение срока для хранения документов начинается после отчетного (налогового) периода, в котором документ ис-

пользовался последний раз для составления налоговой отчетности, начисления и уплаты налога, подтверждения полученных доходов и произведенных расходов. На это указано также в письмах Минфина РФ от 11.05.2012 N 03-02-08/45, от 30.03.2012 N 03-11-11/104.

Таким образом, утрата физическим лицом статуса индивидуального предпринимателя не влечет прекращение возникшей при осуществлении предпринимательской деятельности обязанности по уплате налогов, сборов, пени и штрафов. ■