

ОПРЕДЕЛЕНИЕ ПОНЯТИЯ «ИНДИВИДУАЛЬНЫЙ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬ» ДЛЯ ЦЕЛЕЙ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Рассмотрено законодательное определение понятия «индивидуальный предприниматель». Выявлено, что предприниматель по количественным и качественным показателям не уступает юридическим лицам. Вместе с тем, законодательство предоставляет предпринимателю ряд привилегий и льгот, в том числе и налоговых. В связи с этим предлагается дополнить определение понятия положением об индивидуальности и возникновении налогового случая.

Ключевые слова: индивидуальный предприниматель, налоговое правонарушение, уклонение от уплаты налогов.

M.O. Klimova

DEFINITION TO THE NOTION «ENTREPRENEUR» FOR TAXATION PURPOSES

The article considers the legislative definition to the notion «entrepreneur». The study shows that the entrepreneur has the same quantitative and qualitative characteristics as the legal entity does. At the same time, the legislation gives the entrepreneur a range of benefits and privileges, including preferential tax treatment. In this connection, the author suggests enlarging the definition to the notion with a clause concerning individual rights and taxation terms.

Keywords: entrepreneur, taxation violation, tax payment deviation.

Приоритетным вопросом государственной политики России последнего времени стало не только построение эффективной системы регулирования деятельности индивидуального предпринимательства, но и борьба с налоговыми правонарушениями и преступлениями, совершаемыми данной категорией налогоплательщиков. Вместе с этим, решение этих задач невозможно без четкого определения субъектов индивидуального предпринимательства.

В российской практике закрепилось упрощенное понятие предпринимательства, которое часто отождествляется с любым видом деятельности. Так, в Законе РСФСР от 25 декабря 1990 г. № 445-1 «О предприятиях и предпринимательской деятельности» впервые было дано определение сущности предпринимательской деятельности как инициативной самостоятельной деятельности граждан и их объединений, направленной на получение прибыли. В соответствии с ныне действующей редакцией п. 1 ст. 2 ГК РФ под предпринимательской деятельностью понимается самостоятельная, осуществляемая на свой риск деятельность, направленная на систематическое получение прибыли от пользования имуществом, продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг лицами, зарегистрированными в этом качестве в установленном законом порядке. Таким образом, в действующем ГК РФ отражены следующие особенности предпринимательской деятельности: самостоятельность в осуществлении деятельности, риск, получение прибыли, обязательная регистрация лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью.

Законодательное определение сущности предпринимательской деятельности в целом соответствует действительности. Вместе с тем записанное в ГК РФ определение предпринимательской деятельности не в полной мере отражает многогранность предпринимательства как экономической категории, его социально-экономическую сущность. Осуществление деятельности, приносящей доход на постоянной основе, в целях налогообложения может трактоваться как предпринимательская деятельность (например, сдача в аренду имущества, принадлежащего на праве собственности гражданину, не зарегистрированному в качестве индивидуального предпринимателя). Это означает, что гражданин, осуществляющий такую деятельность на постоянной основе, будет платить налоги в порядке, установленном для предпринимателей. В связи с этим нельзя не согласиться с В.С. Бардом и Л.П. Павловой, которые считают, что с точки зрения налогового законодательства следовало бы дополнить определение предпринимательской деятельности, данное в ГК РФ, положением о возникновении налогового случая [3, с. 34]. Необходимость платить налоги возникает в процессе извлечения или использования дохода, приращения или движения имущества.

В этом случае предпринимательскую деятельность можно трактовать как самостоятельную, осуществляемую на свой риск деятельность, направленную на получение прибыли и связанную с извлечением или использованием дохода, приращением или движением имущества в результате производства и продажи товаров, пользования имуществом, выполнения работ или оказания услуг лицами, зарегистрированными в этом качестве в установленном законом порядке [там же].

Вместе с этим полагаем, что понятие предпринимательской деятельности, данное В.С. Бардом и Л.П. Павловой, необходимо дополнить положением, которое позволило относить к предпринимательской деятельности исключительно индивидуальную деятельность лиц, зарегистрированных в установленном законом порядке. Дело в том, что по количеству наемных работников и объему выручки предприниматель незначительно уступает юридическим лицам (табл.).

**Основные экономические показатели деятельности предприятий
и индивидуальных предпринимателей в России в 2008 г.**

Показатель	Индивидуальные предприниматели*	Средние предприятия	Малые предприятия (включая микропредприятия)	Малые предприятия	Микропредприятия
Численность хозяйствующих субъектов, ед.	2 742 000	14 170	1 347 667	282 651	1 065 016
Объем выручки, млрд р.	7 000,3	3 105,2	18 727,6	10 093,5	8 634,1
Численность наемных работников, тыс. чел.	5 306,5	2 217,7	11 127,4	6 520,1	4 607,3
Количество наемных работников, приходящихся на один хозяйствующий субъект	1,9	156,5	8,3	23,1	4,3
Объем выручки в расчете на один хозяйствующий субъект, тыс. р.	2 553,0	21 9139,0	13 896,3	35 710,1	8 107,0

* Приводится количество индивидуальных предпринимателей, фактически осуществляющих деятельность.

Рассчитано по: [2, с. 12, 136].

Как видно из данных таблицы, в среднем количество наемных работников, занятых у предпринимателя, в два раза меньше количества наемных работников, осуществляющих трудовую деятельность на микропредприятии. А объем выручки, приходящийся на одного индивидуального предпринимателя, составляет третью часть объема выручки микропредприятия. Вместе с тем необходимо учитывать, что это усредненные показатели. Передки случаи, когда предприниматель по количеству наемных работников и объему выручки не уступает не только микропредприятиям, но и малым предприятиям.

Закон РСФСР «О предприятиях и предпринимательской деятельности» четко разграничивал физических и юридических лиц. В Законе было сказано, что предпринимательская деятельность, осуществляемая без привлечения наемного труда, может регистрироваться как индивидуальная трудовая деятельность, а предпринимательская деятельность, осуществляемая с привлечением наемного труда, регистрируется как предприятие. Новый ГК РФ наделил индивидуальных предпринимателей без образования юридического лица правами юридических лиц, а обязанностями — физических лиц [1, с. 110].

В развитых странах отнесение хозяйствующих субъектов к числу малого предпринимательства осуществляется на основе качественных (например, величина активов, годовая прибыль) и количественных (количество наемных работников) критериев в совокупности. В России до 1 января 2008 г. отсутствовала единая многоуровневая классификация хозяйствующих субъектов. Введение Федерального закона от 24 июля 2007 г. № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» позволило разграничить средние, малые и микропредприятия как по количественным, так и по качественным показателям. Что касается индивидуального предпринимателя без образования юридического лица, то в данном Законе не предусмотрен какой-либо критерий (количественный или качественный) для отнесения лиц, зарегистрированных установленным образом, к числу индивидуальных предпринимателей.

Главы 26.2 и 26.3 НК РФ, вводящие специальные налоговые режимы, призванные стимулировать развитие субъектов малого предпринимательства, значительно занижают показатели, призванные отнести хозяйствующий субъект к числу малого предпринимательства, по сравнению с показателями, которые предусмотрены Федеральным законом «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации». Кроме этого, между данными главами Кодекса существуют определенные противоречия. Так, в гл. 26.2 «Упрощенная система налогообложения» в качестве критерия отнесения к малому бизнесу установлен качественный (доход от реализации, стоимость основных средств и нематериальных активов) и количественный (численность работников) показатели. А в гл. 26.3 «Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности» — исключительно количественный показатель: количество работников, количество автомобилей, площадь торгового зала и зала обслуживания посетителей.

Как видим, в гл. 26.2 и 26.3 НК отнесение хозяйствующих субъектов к числу малого предпринимательства базируется на различных критериях. Причем несоответствие также наблюдается между НК и Федеральным законом № 209-ФЗ. Данное обстоятельство не только не способствует построению эффективной системы регулирования деятельнос-

ти субъектов малого предпринимательства, но и приводит к различным злоупотреблениям со стороны налогоплательщиков.

Анализ деятельности, осуществляемой гражданами в форме индивидуального предпринимателя без образования юридического лица, позволил выделить ряд преимуществ перед иными организационно-правовыми формами предпринимательства:

- процедура регистрации в качестве индивидуального предпринимателя несложна и не занимает много времени и средств;

- индивидуальный предприниматель применяет упрощенный (по сравнению с предприятиями) порядок ведения учета и отчетности, который не требует специального бухгалтерского образования. Так, предприниматели ведут только книгу доходов и расходов и предоставляют налоговую декларацию один раз в год;

- в сфере потребительского рынка и услуг с правовой точки зрения индивидуальный предприниматель выступает на равных с юридическими лицами (п. 3 ст. 23 ГК РФ). Вместе с тем, на предпринимателя не распространяются установленные Центральным банком РФ ограничения в расчетах наличными денежными средствами (для юридических лиц установлен предел);

- налоговые ставки для индивидуального предпринимателя значительно ниже, чем для юридических лиц. Так, для предпринимателя установлены более льготные ставки по ЕСН (п. 3 ст. 241), чем для предприятия (п. 1 ст. 241 НК РФ);

- индивидуальный предприниматель уплачивает меньшее (по сравнению с предприятиями) количество налогов. Как правило, предприниматели осуществляют деятельность с использованием специального режима налогообложения в виде уплаты единого налога на вмененный доход, который призван заменить уплату ряда других налогов (НДФЛ, ЕСН и налога на имущество физических лиц). Для предпринимателя льготными являются и сроки уплаты налогов;

- взыскание имущества и денежных средств предпринимателя производится в судебном порядке. При этом не на все имущество физического лица может быть наложено взыскание;

- перед наемными работниками предприниматель несет ограниченную ответственность, чем предприятие.

Кроме этого, государство принимает определенные меры, направленные на поддержку малого бизнеса, в том числе индивидуальных предпринимателей, которым должны предоставляться льготные кредиты, оказываться производственно-технологическое, информационное и кадровое содействие.

Как видим, гражданин, осуществляющий деятельность в качестве индивидуального предпринимателя получает «двойной дивиденд» в виде предоставленных законодательством преимуществ и льгот. И это притом, что по количественным и качественным показателям индивидуальная предпринимательская деятельность не уступает деятельности организаций и предприятий. В связи с этим полагаем, что индивидуальная предпринимательская деятельность должна носить исключительно индивидуальный характер. Поэтому предлагаем дополнить определение предпринимательской деятельности, данное В.С. Бардом и Л.П. Павловой, положением об индивидуальности.

Итак, индивидуальный предприниматель — лицо, зарегистрированное в этом качестве в установленном законом порядке, самостоятельно и индивидуально осуществляющее на свой риск деятельность, направ-

ленную на получение прибыли и связанную с извлечением или использованием дохода, приращением или движением имущества в результате производства и продажи товаров, пользования имуществом, выполнения работ или оказания услуг.

Полагаем, что такое определение понятия индивидуального предпринимателя не только будет способствовать регулированию деятельности, осуществляемой этими хозяйствующими субъектами, но и позволит сократить число злоупотреблений при уплате налоговых платежей.

Список используемой литературы

1. Киреенко А.П. Налоговая система: накопленный опыт и пути развития / А.П. Киреенко. — Иркутск: Изд-во БГУЭП, 2004. — 242 с.
2. Малое и среднее предпринимательство в России. 2009: стат. сб. / Росстат. — М., 2009. — 151 с.
3. Налоги в условиях экономической интеграции / В.С. Бард, Л.П. Павлова, Н.Е. Заяц [и др.]; под ред. В.С. Барда, Л.П. Павловой. — М.: КНОРУС, 2004. — 288 с.

Bibliography (transliterated)

1. Kireenko A.P. Nalogovaya sistema: nakoplennyi opyt i puti razvitiya / A.P. Kireenko. — Irkutsk: Izd-vo BGUEP, 2004. — 242 s.
2. Maloe i srednee predprinimatel'stvo v Rossii. 2009: stat. sb. / Rosstat. — M., 2009. — 151 s.
3. Nalogi v usloviyakh ekonomicheskoi integratsii / V.S. Bard, L.P. Pavlova, N.E. Zayats [i dr.]; pod red. V.S. Barda, L.P. Pavlovoi. — M.: KNORUS, 2004. — 288 s.

Информация об авторе

Климова Мария Олеговна — аспирант, кафедра налогов и таможенного дела, Байкальский государственный университет экономики и права, г. Иркутск, e-mail: maryam@km.ru.

Author

Klimova Maria Olegovna — post-graduate student, Chair of Taxes and Customs, Baikal National University of Economics and Law, Irkutsk, e-mail: maryam@km.ru.