

# Азбука предпринимателя — физического лица (FIE)

Скачано 05.12.2022

# Содержание

<b>Передача или наследование имущества, используемого в предпринимательстве .....</b>	<b>3</b>
<i>Находящиеся на спецсчёте денежные средства и переносимые убытки .....</i>	<i>4</i>
<i>Для сведения лицу, которое передаёт имущество .....</i>	<i>6</i>
<i>Получение предприятия путём наследования .....</i>	<i>7</i>
<i>Особенности при обложении налогом с оборота .....</i>	<i>8</i>

# Передача или наследование имущества, используемого в предпринимательстве

## Передача или наследование имущества, используемого в предпринимательстве

ПФЛ, который желает прекратить своё предпринимательство, должен использовать в предпринимательстве имущество, либо отчуждать, либо принимать в личное потребление. При прекращении предпринимательства ПФЛ также разрешено передавать или завещать имущество тому лицу, которое продолжит заниматься предпринимательством, без последствий налогообложения (часть 7 статьи 37 [Закона о подоходном налоге](#)). Для применения освобождения от налога ПФЛ может до прекращения предпринимательства передать имущество, относящееся к имуществу предприятия, внесённому в коммерческий регистр лицу, т. е. как другому ПФЛ, так и коммерческому объединению.

К передаваемому имуществу относятся все связанные с предпринимательством ПФЛ:

- ✓ вещи,
- ✓ права, связанные с имуществом,
- ✓ обязанности, связанные с имуществом (налоговые обязанности нельзя передать).

Деньги, находящиеся на спецсчёте, и расходы, перенесённые с предыдущих периодов налогообложения, также относятся к передаваемому имуществу. При последующем отчуждении полученного имущества доходом от предпринимательства считается продажная цена.

### Пример 1

ПФЛ Малле решает передать своё предпринимательство сыну Калле, который желает продолжать предпринимательство мамы. Для того чтобы Малле смогла без возникновения налоговых обязательств передать своему сыну используемое в предпринимательстве имущество, Калле должен зарегистрироваться в коммерческом регистре в качестве ПФЛ или зарегистрировать коммерческое объединение. Малле завершает свою предпринимательскую деятельность в коммерческом регистре, после передачи имущества.

Так как при передаче имущества изменяется состав имущества ПФЛ, то при передаче имущества необходимо оформить договор о передаче имущества и составить список передаваемого имущества. Закон о подоходном налоге не устанавливает при каких условиях, как и в какой форме должны быть составлены договор и список. Рекомендуется данные документы составлять в соответствии с требованиями, установленными в **Обязательно-**

**правовом законе**, обязательно в форме, позволяющей идентифицировать и определить обстоятельства, касающиеся налогообложения.

Если предпринимательство передаётся другому ПФЛ, то лицо, получающее предпринимательство, должно быть зарегистрировано в регистре в качестве предпринимателя. Для этого есть две возможности:

- ✓ зарегистрироваться в **коммерческом регистре** в качестве ПФЛ со своим именем, и тогда ему присваивается уникальный регистрационный код или
- ✓ продолжать деятельность под наименованием бизнеса ПФЛ, если предприятие приобретается путём отчуждения (также в случае, когда передача предприятия осуществляется без оплаты) и лицо, передающее своё предприятие, дал по этому поводу своё письменное согласие.

Помимо налогового учёта ПФЛ обязан также вести бухгалтерский учёт. Как лицо, обязанное вести бухгалтерский учёт, ПФЛ должен документировать все свои хозяйственные сделки. Следовательно, если ПФЛ передаёт имущество своего предприятия другому лицу, то ПФЛ должен это действие документировать. Так как лицом, которое получает имущество, может быть только лицо, на которое распространяются вытекающие из Закона о бухгалтерском учёте требования, то лицо, получившее имущество, обязано полученное имущество взять на учёт.

## **Пример 2**

Малле, которая передала своё предпринимательство сыну, решает оставить себе компьютер, использованный в предпринимательстве. Малле внесла в год покупки компьютера его стоимость приобретения в расходы на предпринимательство в объёме 80%. Компьютер покупался в 2009 году за 7000 крон, из которых 5600 крон показала Малле в расходах на предпринимательство. Теперь рыночная цена этого компьютера составляет 255,65 евро. Сумму 204,52 (255,65 × 80%) декларирует она в строке 1.1.5 в форме Е.

Это имущество (компьютер) не передано и получатель это имущество также не отражает в своей бухгалтерии.

Передачу имущества следует декларировать также в приложении формы Е, которая представляется вместе с формами А и Е к 30 апреля года, следующего за налоговым периодом.

# Находящиеся на спецсчёте денежные средства и переносимые убытки

## Находящиеся на спецсчёте денежные средства и переносимые убытки

Следует обратить внимание, что к передаваемому имуществу относятся также спецсчёт и убытки, перенесённые с предыдущих налоговых периодов.

### СПЕЦСЧЁТ

#### Пример 1

К имуществу, передаваемому ПФЛ другому лицу, относится спецсчёт. Лицо, которое получает имущество, должно открыть на свое имя расчётный счёт в кредитном учреждении резидента государства — члена договора о Европейском экономическом пространстве. В данном случае деньги следует перечислить не позднее, чем по истечении 10 дней с даты оформления передачи предприятия. В этом случае убытие на спецсчёте не считается доходом от предпринимательства ПФЛ, которое передаёт имущество.

Сумма убытия на спецсчёте не прибавляется к доходу от предпринимательства при передаче спецсчёта лицу, продолжающему предпринимательство (часть 7<sup>1</sup> статьи 36 Закона о подоходном налоге).

#### Пример 2

ПФЛ Криста Кару держит пчёл и имеет 10 ульев. Стоимость приобретения ульев Малле внесла в расходы на своё предпринимательство. Помимо 10 улей у Криста имеется ещё 1000 евро — полученная в прошлом году дотация от PRIA. В 2020 году Криста решает передать своё предпринимательство сыну Калле, которого также интересует пчеловодство. Калле зарегистрировался в коммерческом регистре в качестве ПФЛ. Криста составляет договор о передаче имущества, используемого в предпринимательстве ПФЛ и список передаваемого имущества (10 ульев и прочее необходимое для пчеловодства имущество). В договоре Криста указывает также сумму, передаваемую со спецсчёта, и она должна к 30 апреля года, следующего за годом передачи предпринимательства, представить форму E вместе с приложением. Переданную сумму со спецсчёта следует продекларировать как в таблице 2 формы E, так и в приложении формы E в графе A.

### УБЫТКИ, ПЕРЕНОСИМЫЕ НА ПОСЛЕДУЮЩИЕ НАЛОГОВЫЕ ПЕРИОДЫ

Другой особенностью является то, что ПФЛ может переносить расходы, превышающие доходы от предпринимательства, на последующие семь (при определенных условиях до десяти) налоговых периодов (см. **Перенос расходов, превышающих доходы от предпринимательства**), и вычитать их из возникающих в будущем доходов. Эти перенесённые расходы ПФЛ может также передавать при передаче предпринимательства. Переданные расходы, превышающие доходы на учёт берутся по тем же годам, когда перенесённый расход возник у лица, передающего имущество.

### Пример 1

ПФЛ задекларировал часть расходов, превышающих доходы от предпринимательства в 2011 и 2015 гг. Все эти переносимые на последующие налоговые периоды расходы получатель имущества должен продекларировать в форме Е в графе 3 таблицы 3 на соответствующих годах строках. Учитывая, что расходы могут быть перенесены на последующее семь лет, то расходы, переносимые с 2011 года лицо, их получившее, может их использовать для уменьшения дохода от предпринимательства ещё в своей декларации доходов 2018 года, однако на последующие налоговые периоды их переносить нельзя.

### Пример 2

ПФЛ Артур задекларировал в графе 3 («Перенесённые убытки») таблицы 3 формы Е следующие суммы:

2015 – 500 евро

2016 – 50 евро

Теперь, в 2020 году, решает он прекратить предпринимательство и передать его своему сыну Мати, применяя освобождением от уплаты подоходного налога при передаче имущества, в соответствии с установленным в части 7 статьи 37 Закона о подоходном налоге. Все расходы, превышающие доходы от предпринимательства за предыдущие налоговые периоды, Артур может передать Мати, также он должен продекларировать их в форме Е в графе 4 таблицы 3 (переданные перенесённые убытки) по строкам в соответствии с годами, если возникла непогашенная часть расходов, превышающая доходы. Мати декларирует полученные убытки в таблице 3 своей 2020 года форме Е, на строке 2015 года в графе 5 (полученные перенесённые убытки) 500 евро и на строке 2016 года – 50 евро.

## Для сведения лицу, которое передаёт имущество

При передаче имущества следует учитывать, что в случае имущества, зарегистрированного в регистре, таком как недвижимость, моторное транспортное средство и пр., при передаче собственности могут возникнуть дополнительные расходы и прочие процедуры, связанные с перерегистрацией и необходимостью оформления документации. Все лизинговые договора, заключенные с целью приобретения используемого в предпринимательстве имущества, на основании которых ранее был осуществлён вычет связанных с предпринимательством расходов, следует переоформить на имя лица, которому передаётся имущество, чтобы у предпринимателя, которое передает имущество, не возникло бы взятие имущества в личное потребление. **В крепостной книге ведётся учёт недвижимых вещей и связанных с ними вещных прав. Передача этих вещей должна быть нотариально подтверждена.**

- ✘ Если после передачи имущества деятельность предприятия предпринимателя прекращается, тогда непередаваемое имущество, стоимость которого была ранее внесена в расходы предпринимательства, декларируется на строке 1.1.5 формы Е – взятие в личное потребление (т. е. рыночная цена имущества).
- ✘ Если при передаче имущества предприятия была получена оплата, тогда имеет место продажа имущества и полученную сумму следует декларировать на строке 1.1.4 формы Е.
- ✘ Все связанные с предпринимательством доходы, полученные после передачи предпринимательства и после прекращения предпринимательства декларируются в форме Е в качестве полученных от предпринимательства доходов, и с них следует платить кроме подоходного налога и социальный налог.

### Пример

ПФЛ Аллан занимается сельским хозяйством, в течение нескольких лет он приобрёл имущество, используемое в его предпринимательстве, стоимость приобретения которого внёс в качестве связанных с предпринимательством расходов (в т. ч. строительство хлева стоимостью 1,5 млн крон; приобрёл трактор по цене 50 000 крон; 100 голов скота за 500 000 крон; на спецсчёте он собрал для будущих инвестиций 10 000 евро). Так как Аллан не желает далее предпринимательством заниматься, то он решил передать своё предпринимательство дочери Мильви, которая желает продолжить предпринимательство в форме коммерческого товарищества. Созданное Мильви коммерческое товарищество OÜ Kodukana и ПФЛ Аллана заключили обязательственно-правовой договор о передаче имущества и составили также список передаваемого имущества (например, как приложение к договору). Так как оба обязаны вести бухгалтерский учёт, то переданное имущество следует отразить (в т. ч. и деньги) в бухгалтерском учёте каждой стороны договора. У Аллана также есть обязанность вместе с налоговой декларацией представить приложение формы Е к 30 апреля года, следующего за передачей имущества.

## Получение предприятия путём наследования

Согласно **Закону о наследовании** при принятии наследства к наследнику переходят все права и обязанности наследодателя, за исключением тех, которые неразрывно связаны с личностью наследодателя в силу закона или по своей сути. **Если наследство принимается наследником, тогда права и налоговые обязанности, вытекающие из предпринимательства наследодателя, переходят к наследнику.**

Принятие наследником наследуемого имущества, в т. ч. и используемого в

предпринимательстве имущества, не облагается подоходным налогом. Так как предпринимательство ПФЛ считается прекращённым в связи с его смертью, то не происходит наследование имущества, используемого в его предпринимательстве, лишь **имеет место наследование личного имущества наследодателя**.

Соответственно, сначала происходит наследование имущества. После у наследника есть право решать: имущество, используемое в предпринимательстве наследодателя, взять в личное потребление или продолжить заниматься предпринимательством ПФЛ. Желательно после окончания процедуры наследования или во время оформления наследства у нотариуса оформить передачу используемого в предпринимательстве имущества лицу, которое продолжит предпринимательство наследодателя.

Без возникновения обязанности по подоходному налогу полученное путём наследования предпринимательство можно передать также коммерческому товариществу. Коммерческому товариществу имущество можно передать в виде неденежного взноса (регулирует **Коммерческий кодекс**) или передать имущество по договору. Также в соответствии с установленным в **Законе о бухгалтерском учёте** и руководствами Службы бухгалтерского учёта в бухгалтерском учёте предприятия следует отразить полученное имущество (деньги, движимые и недвижимые вещи, обязательства, требования и пр.).

## Особенности при обложении налогом с оборота

При налогообложении подоходным налогом не делается разницы в понятиях «передача имущества» и «наследование имущества», а также не важно, к кому переходит имущество: к предпринимателю из числа физических лиц или к коммерческому товариществу. Если имеет место передача или наследование имущества, то в значении **Закона о налоге с оборота** это не рассматривается одинаково.

Переход имущества при наследовании означает в общем случае то, что имущество переходит к ближайшим родственникам, которые будут продолжать то же самое предпринимательство. Это можно рассматривать как продолжение деятельности. Если лицо, продолжающее деятельность, регистрируется налогообязанным по налогу с оборота, то оно принимает на себя все обязанности и права в связи с обложением налогом с оборота переданного ему имущества и с передаваемого имущества не следует делать перерасчёт ранее вычтенного входного налога с оборота. Также данное положение применяется и к получателю наследуемого имущества (налогообязанному по налогу с оборота): обязанность добавить налог с оборота к обороту при отчуждении данного имущества, если не имеем дело с неналогооблагаемым оборотом.

**Таким же образом следует подходить при передаче имущества, если ПФЛ передаёт основное имущество в качестве неденежного взноса в собственное коммерческое товарищество и**



**продолжает сам в коммерческом товариществе подобное предпринимательство.** С передаваемого имущества не следует делать перерасчёт входного налога с оборота. У коммерческого товарищества возникает обязанность при отчуждении данного имущества прибавить налог с оборота. Проблема может возникнуть, если речь идёт о недвижимости, при приобретении которой ПФЛ вычел входной налог с оборота. Период перерасчёта входного налога с оборота в случае недвижимости – 10 лет. Если период использования недвижимости как предпринимателем, так и коммерческим товариществом для налогооблагаемого оборота менее 10 лет, тогда при отчуждении недвижимости в качестве неналогооблагаемого оборота коммерческое товарищество обязано сделать перерасчёт ранее вычтенного входного налога с оборота.

**Если имущество передаётся другому коммерческому товариществу, продолжающему предпринимательство ПФЛ,** тогда это может осуществляться следующим образом:

- ✓ передача предприятия,
- ✓ передача в качестве неденежного взноса,
- ✓ отчуждение товара за деньги или без оплаты.

В значении **Обязательно-правового закона** от передачи предприятия или его части не возникает оборот, и не следует делать перерасчёт входного налога с оборота с передаваемого основного имущества. Лицо, которое приобретает предприятие/его часть переходят как права, так и обязанности, включая обязанность по корректировке входного налога с оборота, если он начинает использовать имущество как для целей облагаемого оборота, так и для целей необлагаемого оборота. Если имеет место передача только лишь имущества в качестве неденежного взноса или отчуждение имущества, тогда следует передачу или отчуждение имущества облагать налогом с оборота. У коммерческого товарищества, которое получает имущество есть право вычесть указанный на счете входной налог с оборота при условии, что имущество будут использовать в предпринимательстве для налогооблагаемого оборота. Следовательно, в части налога с оборота не является существенным, кому передается имущество, существенно то, как это имущество далее используется.

### **Пример**

ПФЛ приобрёл трактор и зачёл уплаченный с него входной налог с оборота. ПФЛ передал его формально швейному предприятию. Очевидно, что швейное предприятие не будет использовать трактор для целей своего налогооблагаемого оборота, и ПФЛ должен либо сделать перерасчёт ранее вычтенного входного налога с оборота или обложить налогом с оборота передачу трактора.

**В случае лизинга** следует отдельно рассматривать лизинг на условиях аренды пользования и лизинг на условиях аренды капитала.

- ✓ Если имеет место **лизинг на условиях аренды пользования**, тогда в значении **Закона о налоге с оборота** имеет место оказание услуги. При прерывании такого лизингового договора или при передаче договора третьей стороне не следует делать перерасчёт входного налога с оборота. Если же лизинговая фирма представляет кредитный счёт, на основании которого она уменьшает налогооблагаемый оборот по лизинговой сделке и с него налог с оборота, то получатель кредитного счёта соответственно также должен уменьшить зачтённый входной налог с оборота.
  
- ✓ Если имеет место **лизинг на условиях аренды капитала**, тогда имеет место приобретение имущества лизингоприобретателем, и при использовании имущества менее 5 лет (в случае недвижимости менее 10 лет) возникает обязанность перерасчёта входного налога с оборота. В то же время нет определённой схемы, регулирующей процедуры по которым действует первый лизингоприобретатель при прерывании лизингового договора. Если лизинговая фирма выставляет кредитный счёт и первый лизингоприобретатель на основании этого счёта уменьшает вычтенный входной налог с оборота, то с этого имущества не следует делать перерасчёт входного налога с оборота. Если кредитный счёт не выставляется, то в общем случае возникает обязанность перерасчёта.
  
- ✓ Если заключается **трёхсторонний договор** между лизингодателем, первым лизингополучателем и последующим лизингополучателем, тогда обычно лизинговая фирма не выставляет кредитный счёт. Если первый лизингополучатель вычел входной налог с оборота в полном объёме и использовал основное имущество менее пяти лет (в случае недвижимости менее 10 лет), тогда возникает у него обязанность при прекращении или при передаче договора делать перерасчёт вычитаемого входного налога с оборота.