

Рекомендации по вопросам, относящимся к компетенции налоговых органов, при создании индивидуальным предпринимателем коммерческой организации в рамках Закона Республики Беларусь от 22.04.2024 № 365-З «Об изменении законов по вопросам предпринимательской деятельности»

1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Настоящие Рекомендации разработаны для использования в информационно-разъяснительной работе по вопросам, относящимся к компетенции налоговых органов, при создании индивидуальным предпринимателем коммерческой организации в порядке, определенном Положением о создании индивидуальным предпринимателем коммерческой организации, учреждаемой одним лицом (приложение к Закону Республики Беларусь от 22.04.2024 № 365-З «Об изменении законов по вопросам предпринимательской деятельности», далее – Положение № 365).

На сайте Министерства экономики Республики Беларусь размещен [ПРИМЕРНЫЙ АЛГОРИТМ ДЕЙСТВИЙ ИП](#) при создании им коммерческой организации в порядке, определенном Положением № 365, включая действия, содержащиеся в настоящих рекомендациях.

2. Положения настоящих Рекомендаций могут применяться только в той части, в какой они на момент применения не противоречат законодательству.

2. УЧЕТНЫЙ НОМЕР ПЛАТЕЛЬЩИКА (УНП)

Государственная регистрация коммерческой организации является основанием для исключения индивидуального предпринимателя из Единого государственного регистра юридических лиц и индивидуальных предпринимателей (далее – ЕГР, часть первая пункта 7 Положения № 365-З).

Запись об исключении индивидуального предпринимателя из ЕГР вносится регистрирующим органом в ЕГР датой государственной регистрации коммерческой организации (часть вторая пункта 7 Положения № 365-З).

Исходя из норм пункта 15 Положения о Едином государственном регистре юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, утвержденного постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 23.02.2009 № 229 «О Едином государственном регистре юридических лиц и индивидуальных предпринимателей», регистрационный номер, присваиваемый в ЕГР индивидуальному предпринимателю, является

неизменным, принадлежит такому индивидуальному предпринимателю до прекращения им деятельности и после ее прекращения не может быть присвоен повторно.

При постановке на учет в налоговом органе каждому плательщику присваивается учетный номер плательщика. Учетный номер плательщика, постановка на учет которого осуществляется при его государственной регистрации, аналогичен регистрационному номеру в ЕГР (пункт 1 статьи 69 Налогового кодекса Республики Беларусь, далее – Налоговый кодекс).

Таким образом, при регистрации коммерческой организации в порядке, определенном Положением № 365-З, ей присваивается новый учетный номер плательщика, одновременно происходит прекращение деятельности индивидуального предпринимателя и исключение такого субъекта хозяйствования из ЕГР.

3. ПРАВА И ОБЯЗАННОСТИ. ПЕРЕДАТОЧНЫЙ АКТ

Права и обязанности индивидуального предпринимателя, возникшие в связи с осуществлением им предпринимательской деятельности (включая связанные с исполнением налоговых обязательств, уплатой процентов, пеней, исполнением обязанности по уплате специальных, антидемпинговых и компенсационных пошлин, обязательств перед бюджетом государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь), в том числе предоставленные на основании решений государственных органов в рамках осуществления административных процедур, а также возникшие из трудовых, гражданско-правовых и иных отношений, переходят к созданной им коммерческой организации с даты ее государственной регистрации в полном объеме на тех же условиях, если иное не установлено статьей 16 Закона Республики Беларусь от 22.04.2024 № 365-З «Об изменении законов по вопросам предпринимательской деятельности» (часть первая пункта 10 Положения № 365-З).

Права и обязанности индивидуального предпринимателя переходят к созданной им коммерческой организации в соответствии с подписываемым индивидуальным предпринимателем передаточным актом (далее - передаточный акт), составленным на дату, предшествующую дате государственной регистрации такой коммерческой организации. В передаточном акте также указываются передаваемые индивидуальным предпринимателем создаваемой им коммерческой организации товары (работы, услуги), денежные средства, электронные деньги, имущественные

права в связи с переходом к ней прав и обязанностей индивидуального предпринимателя (часть третья пункта 10 Положения № 365-3).

Обязательства индивидуального предпринимателя, в том числе возникшие из гражданско-правовых договоров, не прекратившиеся на дату государственной регистрации коммерческой организации, переходят к этой коммерческой организации независимо от указания на них в передаточном акте. При этом создание индивидуальным предпринимателем коммерческой организации не является основанием для неисполнения обязательств, возникших из гражданско-правовых договоров, в том числе кредитных договоров, договоров финансовой аренды (лизинга), страхования, и (или) предъявления к этому индивидуальному предпринимателю требования о досрочном исполнении таких обязательств (часть пятая пункта 10 Положения № 365-3).

Пример. Вправе ли контрагент списать кредиторскую и (или) дебиторскую задолженность перед индивидуальным предпринимателем при исключении его из ЕГР в связи с созданием им коммерческой организации в порядке, определенном Положением № 365-3?

В рассматриваемой ситуации, при исключении индивидуального предпринимателя из ЕГР в связи с созданием коммерческой организации в порядке, определенном Положением № 365-3, кредиторская и дебиторская задолженности не прекращаются, а переходят от индивидуального предпринимателя к созданной им организации, соответственно контрагент не получает доходов и не несет расходов. У контрагента отсутствуют основания для включения кредиторской и (или) дебиторской задолженности в состав внереализационных доходов и внереализационных расходов соответственно в силу норм Налогового кодекса.

Индивидуальные предприниматели ведут учет доходов и расходов (далее – учет) в порядке, установленном Инструкцией о порядке ведения учета доходов и расходов, утвержденной постановлением МНС от 30.01.2019 № 5 «Об утверждении Инструкции о порядке ведения учета доходов и расходов» (далее – Инструкция). В Инструкции определены, в частности, требования к документам, подтверждающим совершение хозяйственных операций, на основании которых в утвержденных (или разработанных индивидуальным предпринимателем) учетных документах (книгах учета) отражается информация о каждой совершаемой им хозяйственной операции.

При подготовке передаточного акта индивидуальному предпринимателю необходимо учитывать информацию, содержащуюся в соответствующих учетных документах (книгах учета), которые вместе с первичными учетными документами и иными документами, связанными с

финансово-хозяйственной деятельностью индивидуального предпринимателя, прилагаются к передаточному акту.

Вместе с тем, при отсутствии документов, подтверждающих приобретение имущества (основных средств, отдельных предметов в составе оборотных средств), в том числе их стоимость (цену), такое имущество отражается в учете в соответствующих книгах учета в натуральном выражении без указания первоначальной стоимости (часть четвертая пункта 24, часть пятая пункта 44 Инструкции). В такой ситуации при оформлении передаточного акта индивидуальный предприниматель указывает информацию, содержащуюся в книгах учета, то есть информацию о передаваемом имуществе без указания его стоимости.

Коммерческая организация, созданная индивидуальным предпринимателем, обязана обеспечить сохранность книг учета, первичных учетных документов и иных документов, связанных с финансово-хозяйственной деятельностью индивидуального предпринимателя, приложенных к передаточному акту, в течение сроков, установленных законодательством (часть четвертая пункта 10 Положения 365-3).

Коммерческая организация обязана не позднее тридцати календарных дней с даты ее государственной регистрации представить в налоговый орган по месту постановки на учет в электронном виде копию передаточного акта (часть шестая пункта 10 Положения № 365-3).

4. ПРОСЛЕЖИВАЕМОСТЬ ТОВАРОВ

Коммерческая организация передает в налоговый орган по месту постановки на учет для включения в программный комплекс «Система прослеживаемости товаров» государственной информационной системы «Программно-технический комплекс по автоматизации процесса расчета подлежащих уплате в бюджет налогов, сборов (пошлин) и представлению в налоговые органы налоговых деклараций (расчетов) в электронном виде» (далее - ПК СПТ) в виде электронного документа сведения об остатках товаров, включенных в перечень товаров, сведения об обороте которых являются предметом информационного взаимодействия с государствами - членами Евразийского экономического союза (далее – ЕАЭС), и (или) перечень товаров, сведения об обороте которых являются предметом прослеживаемости, имевшихся на дату прекращения деятельности индивидуального предпринимателя, создавшего такую коммерческую организацию (далее - остатки товаров) (пункт 11 Положения № 365-3).

При принятии индивидуальным предпринимателем решения о передаче и реализации создаваемой коммерческой организацией остатков товаров, необходимо **провести инвентаризацию** образовавшихся остатков товаров.

После проведения инвентаризации индивидуальным предпринимателем **данные отражаются в передаточном акте**, в котором указывается информация об остатках товаров, имеющихся на дату прекращения деятельности индивидуального предпринимателя, в связи с созданием коммерческой организации в порядке, определенном Положением № 365-3.

Для дальнейшего осуществления оборота этих остатков товаров созданной коммерческой организации **необходимо:**

получить электронную цифровую подпись в порядке, определенном пунктом 18 Положения № 365 – 3;

Справочно. Получить электронную цифровую подпись (ЭЦП) для лица (лиц), осуществляющих приемку товаров и подписание накладных (в случае их отсутствия), возможно в РУП «Национальный центр электронных услуг» (далее – НЦЭУ) (г. Минск, пр. Машерова, 25, пом. 200, тел. (017) 311 30 00 (доб. 707)) либо в иных региональных регистрационных центрах, перечень которых размещен на сайте НЦЭУ www.nces.by. Информация и справочные документы по получению ЭЦП размещены по ссылке <https://nces.by/pki/>.

в случае подписания сведений должностным лицом, не являющимся руководителем субъекта хозяйствования, ему необходимо предоставить доверенность в инспекцию МНС по месту постановки на учет, подтверждающую право представления таких документов в налоговые органы;

передать в налоговый орган по месту постановки на учет для включения в ПК СПТ в виде электронного документа **до начала операций с остатками товаров, но не позднее одного месяца с даты государственной регистрации коммерческой организации** сведения об остатках товаров.

Справочно. Указанные сведения передаются посредством личного кабинета плательщика с использованием функционала «Подать сведения об остатках товаров организаций, созданных в соответствии с Законом от 22.04.2024 № 365-3». При этом количество товаров, указанных в передаваемых сведениях, не может быть больше количества таких товаров, имевшихся у индивидуального предпринимателя, создавшего эту коммерческую организацию, по данным ПК СПТ на дату исключения индивидуального предпринимателя из единого государственного реестра.

Консультирование по работе в ПК СПТ осуществляется контакт-центром МНС по телефону +375 17 269 19 44. Дополнительно по вопросам технической поддержки ПК СПТ можно обратиться в контакт-центр СПТ,

направив предварительно заполненную форму обратной связи на электронную почту mns_support@nalog.gov.by (форма обратной связи для обращения в контакт – центр МНС по вопросам технической поддержки системы прослеживаемости товаров размещена на [официальном сайте МНС в разделе «Прослеживаемость товаров»](#)).

5. МАРКИРОВКА ТОВАРОВ

Неиспользованные индивидуальным предпринимателем унифицированные контрольные знаки (УКЗ), сгенерированные коды маркировки (КМ), защищенные материальные носители, защищенные материальные носители с нанесенными средствами идентификации (ЗМН с СИ), знаки защиты (ЗЗ) могут быть переданы созданной им коммерческой организации (пункт 12 Положения № 365-3).

При принятии индивидуальным предпринимателем решения об использовании создаваемой коммерческой организацией неиспользованных УКЗ, ЗМН, ЗМН с СИ, ЗЗ, и (или) общего количества сгенерированных КМ (далее, если не указано иное, - знаки) необходимо **провести инвентаризацию** образовавшихся остатков неиспользованных знаков.

После проведения инвентаризации данные вносятся в **передаточный акт**, в котором указывается общее количество, серии, номера неиспользованных УКЗ, ЗМН, ЗМН с СИ, ЗЗ и (или) общего количества сгенерированных КМ, передаваемые созданной коммерческой организации.

Для того, чтобы остатки знаков в дальнейшем закрепить за созданной индивидуальным предпринимателем организацией, необходимо не позднее одного месяца с даты государственной регистрации этой коммерческой организации, но до начала оборота знаков, **зарегистрироваться** в государственной информационной системе маркировки унифицированными контрольными знаками или средствами идентификации (далее – система маркировки) ГИС «Электронный знак» (информация о порядке регистрации находится на [официальном сайте ГИС «Электронный знак»](#)).

После регистрации в системе маркировки субъект хозяйствования **передает в ГИС «Электронный знак» дату и номер передаточного акта**, а также **информацию из передаточного акта** об общем количестве, сериях, номерах неиспользованных УКЗ, ЗМН, ЗМН с СИ, ЗЗ и (или) общем количестве неиспользованных сгенерированных КМ.

Справочно. Передача информации в систему маркировки осуществляется посредством кабинета участника или API. На [официальном](#)

[сайте ГИС «Электронный знак»](#) размещены Инструкции пользователей, в которых установлен в том числе алгоритм действий субъектов хозяйствования в системе маркировки по передаче сведений при реорганизации. Функционал «Реорганизация» в данных инструкциях применим также для созданных коммерческих организаций в рамках Положения № 365 – 3.

По вопросам работы в системе маркировки (технические вопросы) рекомендуется субъектам хозяйствования обращаться в техническую поддержку ГИС «Электронный знак» (контактные данные размещены на [официальном сайте ГИС «Электронный знак»](#)).

6. БЛАНКИ ДОКУМЕНТОВ С ОПРЕДЕЛЕННОЙ СТЕПЕНЬЮ ЗАЩИТЫ

Остатки неиспользованных индивидуальным предпринимателем бланков документов с определенной степенью защиты (далее - бланки) могут быть переданы созданной им коммерческой организации на основании передаточного акта (пункт 13 Положения № 365-3).

Для вышеуказанной цели индивидуальному предпринимателю **необходимо провести инвентаризацию** образовавшихся остатков неиспользованных бланков.

После проведения инвентаризации **данные вносятся в передаточный акт**, в котором указываются типы, коды, серии, номера и количество бланков, передаваемые созданной коммерческой организации.

Не позднее одного месяца с даты государственной регистрации коммерческой организации, но до начала использования такой организацией остатков бланков, созданной коммерческой организации **необходимо передать в налоговый орган** по месту постановки на учет **уведомление** в произвольной форме с указанием типов, кодов, серий, номеров и количества бланков, указанных в передаточном акте.

В течение трех рабочих дней со дня получения уведомления от созданной коммерческой организации о намерении использовать остатки неиспользованных бланков, **налоговый орган вносит изменения** в электронный банк данных бланков документов и документов с определенной степенью защиты и печатной продукции в отношении типов, кодов, серий, номеров и количества бланков, указанных в уведомлении.

Использование переданных индивидуальным предпринимателем созданной коммерческой организацией остатков бланков **допускается только после внесения** соответствующих изменений в электронный банк

данных бланков документов и документов с определенной степенью защиты и печатной продукции.

В случае возникновения вопросов по представлению в налоговые органы уведомления на перерегистрацию бланков необходимо обращаться в инспекцию Министерства по налогам и сборам по месту постановки на учет коммерческой организации.

7. КАССОВОЕ ОБОРУДОВАНИЕ

Коммерческая организация вправе в течение одиннадцати месяцев со дня ее государственной регистрации использовать кассовое оборудование, зарегистрированное в системе контроля кассового оборудования за создавшим ее индивидуальным предпринимателем, **при условии** обращения в республиканское унитарное предприятие «Информационно-издательский центр по налогам и сборам» за внесением изменений в систему контроля кассового оборудования (далее – СККО) в течение двух месяцев с даты государственной регистрации такой коммерческой организации (пункт 17 Положения № 365-3).

Справочно. В соответствии с постановлением Совета Министров Республики Беларусь, Национального банка Республики Беларусь от 06.07.2011 № 924/16 «Об использовании кассового и иного оборудования при приеме средств платежа» в редакции, вступающей в силу с 01.07.2025, с указанной даты кассовое оборудование, используемое коммерческой организацией, должно соответствовать новым требованиям.

Для этого необходимо не позднее двух месяцев со дня регистрации коммерческой организации **заключить договор** с РУП «Информационно-издательский центр по налогам и сборам». Публичный договор СККО размещен на официальном сайте РУП «Информационно-издательский центр по налогам и сборам» info-center.by. Также в указанный срок **подать заявку** в РУП «Информационно-издательский центр по налогам и сборам» на подключение кассового оборудования к СККО. Подписать с РУП «Информационно-издательский центр по налогам и сборам» акт сдачи-приемки оказанных услуг (непосредственно после оказания услуг).

В случае возникновения вопросов по заключению договора с РУП «Информационно-издательский центр по налогам и сборам», а также подаче заявки в РУП «Информационно-издательский центр по налогам и сборам» на подключение кассового оборудования к СККО необходимо обращаться в отделы технической поддержки СККО в г. Минске, областных

городах и некоторых районных центрах. Контактная информация размещена на сайте skko.by (вкладка «Контакты» на главной странице сайта).

8. ОБЪЕКТЫ НЕДВИЖИМОГО ИМУЩЕСТВА. АРЕНДА ЗЕМЕЛЬНЫХ УЧАСТКОВ

Право собственности на объекты недвижимого имущества (капитальные строения (здания, сооружения), незавершенные законсервированные капитальные строения, изолированные помещения и машино-места, предприятия как имущественные комплексы), зарегистрированные за индивидуальным предпринимателем, при отсутствии ограничений, установленных в соответствии с законодательством о предотвращении легализации доходов, полученных преступным путем, финансирования террористической деятельности и финансирования распространения оружия массового поражения, переходит к созданной им коммерческой организации, а в случае создания унитарного предприятия - к собственнику его имущества.

Право аренды земельных участков, зарегистрированное за индивидуальным предпринимателем, переходит к созданной им коммерческой организации, а договоры аренды земельных участков, заключенные с индивидуальными предпринимателями, продолжают действовать на тех же условиях (пункт 14 Положения № 365-3).

Пример. Вправе ли коммерческая организация, созданная индивидуальным предпринимателем (далее в настоящем примере – ИП) в порядке, определенном Положением № 365-3 (далее в настоящем примере – коммерческая организация), применить инвестиционный вычет по зданию производственного назначения, которое принадлежало ИП и было передано им по передаточному акту этой организации?

В рассматриваемой ситуации коммерческая организация вправе применить инвестиционный вычет по зданию производственного назначения, которое принадлежало ИП и было передано им по передаточному акту этой организации при условии, что не истек двухлетний срок с даты начала начисления амортизации ИП по такому зданию и соблюдаются иные требования подпункта 2.2 пункта 2 статьи 170 Налогового кодекса по следующим основаниям.

Порядок применения инвестиционного вычета установлен подпунктом 2.2 пункта 2 статьи 170 Налогового кодекса.

Подпунктом 2.2 пункта 2 статьи 170 Налогового кодекса организациям предоставлено право применять инвестиционный вычет, в частности, по зданиям производственного назначения, используемым в

предпринимательской деятельности, в размере не более двадцати процентов первоначальной стоимости.

В соответствии с частью третьей подпункта 2.2 пункта 2 статьи 170 Налогового кодекса сумма инвестиционного вычета включается в затраты по производству и реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав в течение двух лет, начиная с отчетного периода, на который приходится месяц, с которого в соответствии с законодательством начато начисление амортизации основных средств, используемых в предпринимательской деятельности, указанных в части второй подпункта 2.2 пункта 2 статьи 170 Налогового кодекса.

9. НАЕМНЫЕ ЛИЦА. ОБЯЗАННОСТИ НАЛОГОВЫХ АГЕНТОВ

В случае принятия решения о создании коммерческой организации индивидуальный предприниматель не позднее чем за один месяц до даты подачи документов, предусмотренных пунктом 3 Положения № 365-3, обязан предложить работнику работу в этой организации по квалификации, должности служащего (профессии рабочего), определенным в ранее заключенном между работником и индивидуальным предпринимателем трудовом договоре.

При наличии согласия работника трудовые отношения с ним прекращаются в связи с переводом к другому нанимателю - коммерческой организации, созданной этим индивидуальным предпринимателем. При этом такая организация обязана принять на работу работника по тем же квалификации, должности служащего (профессии рабочего) (пункт 19 Положения № 365-3).

На практике возникают вопросы, связанные с предоставлением сведений о доходах физических лиц при создании индивидуальным предпринимателем коммерческой организации в порядке, определенном Положением № 365-3, для разъяснения таких вопросов необходимо руководствоваться следующим (письмо МНС от 15.11.2024 № 3-2-11/07269).

Порядок и сроки представления налоговыми агентами, в том числе индивидуальными предпринимателями, сведений о доходах физических лиц определены пунктом 7 приложения к Положению о представлении сведений о доходах физических лиц, утвержденному постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 07.04.2021 № 201 (далее - пункт 7 приложения № 201).

В пункте 7 приложения № 201 установлен срок представления сведений о доходах при прекращении индивидуальным предпринимателем деятельности.

Так, при прекращении деятельности индивидуальный предприниматель - налоговый агент обязан представить сведения о доходах не позднее чем за 10 рабочих дней до дня представления в регистрирующий орган уведомления о завершении процесса прекращения деятельности.

В Положении № 365-3 закреплён отдельный порядок перехода от деятельности индивидуального предпринимателя к деятельности в качестве коммерческой организации, который не соответствует общепринятому порядку прекращения деятельности индивидуального предпринимателя, то есть запись об исключении индивидуального предпринимателя из ЕГР вносится регистрирующим органом в этот регистр датой государственной регистрации коммерческой организации.

Учитывая изложенное, в силу норм части первой пункта 10 Положения № 365-3 и отсутствии соответствующих норм в пункте 7 приложения № 201, коммерческая организация, созданная индивидуальным предпринимателем, к которой переходят в полном объёме обязанности индивидуального предпринимателя - налогового агента, обязана в сроки, установленные пунктом 7 приложения № 201, представить сведения о доходах физических лиц, включая сведения за период, относящийся к деятельности индивидуального предпринимателя.

Индивидуальным предпринимателям, являющимся **налоговыми агентами** по подоходному налогу с доходов, выплаченных работающим у них физическим лицам, необходимо учитывать следующее.

Сроки исполнения обязанности налогового агента по удержанию и перечислению сумм подоходного налога с физических лиц должны соответствовать требованиям статьи 216 Налогового кодекса.

Индивидуальный предприниматель обязан представить не позднее дня, предшествующего дню регистрации коммерческой организации, налоговые декларации налогового агента по подоходному налогу за истекший отчетный период и (или) за период с начала текущего по дату представления декларации (часть первая пункта 22 Положения № 365-3).

***Пример 1.** В случае создания индивидуальным предпринимателем коммерческой организации:*

1.1. 15 апреля 2025 г. - налоговые декларации налогового агента по подоходному налогу представляются им за 1 квартал 2025 г. (за период с 1 января 2025 г. по 31 марта 2024 г.) и за 2 квартал 2025 г. (за период с 1

апреля 2025 г. по дату представления декларации) не позднее 14 апреля 2025 г.;

1.2. 15 мая 2025 г. - налоговая декларация налогового агента по подоходному налогу представляется им за 2 квартал 2025 г. (за период с 1 апреля 2025 г. по дату представления декларации) не позднее 14 мая 2025 г.

10. НАЛОГОВЫЕ ДЕКЛАРАЦИИ. ИСПОЛНЕНИЕ НАЛОГОВОГО ОБЯЗАТЕЛЬСТВА

Индивидуальный предприниматель обязан не позднее даты, предшествующей дате государственной регистрации коммерческой организации, представить в установленном порядке налоговые декларации (расчеты) по налогам, плательщиком которых он является. Такие декларации представляются за истекший налоговый период и (или) за период с начала текущего налогового периода по день ее представления (часть первая п. 22 Положения № 365-З), *на титульном листе этих налоговых деклараций в строке «В связи с созданием индивидуальным предпринимателем коммерческой организации, учреждаемой одним лицом» проставляется знак «Х».*

Налоговое обязательство исполняется коммерческой организацией не позднее 22-го числа месяца, следующего за кварталом, в котором такая коммерческая организация зарегистрирована в ЕГР (часть вторая п. 22 Положения № 365-З).

Индивидуальные предприниматели – **плательщики подоходного налога с физических лиц** представляют налоговую декларацию (расчет) по подоходному налогу с физических лиц индивидуального предпринимателя (нотариуса, осуществляющего нотариальную деятельность в нотариальном бюро) (далее – декларация по подоходному налогу с физических лиц индивидуального предпринимателя) за истекший налоговый период и (или) за период с начала текущего налогового периода по день ее представления.

Пример 1. *В случае создания индивидуальным предпринимателем коммерческой организации:*

1.1. 15 апреля 2025 г. - налоговые декларации по подоходному налогу с физических лиц индивидуального предпринимателя представляются им за 1 квартал 2025 г. (за период с 1 января 2025 г. по 31 марта 2025 г.) и за 2 квартал 2025 г. (за период с 1 апреля 2025 г. по дату представления декларации, не позднее 14 апреля 2025 г.) с указанием сроков уплаты – не позднее 22 июля 2025 г.;

1.2. 15 мая 2025 г. - налоговая декларация по подоходному налогу с физических лиц индивидуального предпринимателя представляется им за 2 квартал 2025 г. (за период с 1 апреля 2025 г. по дату представления декларации, не позднее 14 мая 2025 г.) с указанием срока уплаты – не позднее 22 июля 2025 г.

При представлении налоговой декларации (расчета) индивидуальные предприниматели вправе воспользоваться налоговыми вычетами, определенными в статьях 210 и 211 Налогового кодекса (**социальный налоговый вычет и имущественный налоговый вычет**), при соблюдении условий их применения.

Индивидуальные предприниматели-плательщики **единого налога** с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц (далее – единый налог) налоговые декларации (расчеты) по единому налогу представляют с учетом следующих особенностей.

Например, индивидуальным предпринимателем создана коммерческая организация и он исключен из ЕГР **15 мая 2025 г.**

При этом 1 апреля 2025 г. индивидуальным предпринимателем представлена налоговая декларация по единому налогу за 2 квартал 2025 г., исчислен к уплате налог по срокам: 1 апреля, 2 мая и 2 июня 2025 г.

В рассматриваемой ситуации индивидуальному предпринимателю необходимо не позднее 14 мая 2025 г. представить налоговую декларацию по единому налогу с **изменениями и дополнениями**, указав в ней период осуществления (неосуществления) деятельности в первом (30 дней), втором (14 дней) и третьем (деятельность не осуществляется) месяцах 2 квартала. При превышении валовой выручки над сорокакратной суммой единого налога за 1 квартал 2025 года и (или) 2 квартал 2025 года - исчислить доплату единого налога.

Таким образом, налоговое обязательство за апрель по сроку уплаты 1 апреля 2025 г. не пересчитывается, за май и за июнь – пересчитывается путем определения в порядке, установленном пунктом 2 статьи 344 Налогового кодекса, суммы единого налога, подлежащей зачету или возврату. При наличии суммы к доплате единого налога за 1 квартал 2025 г. и (или) 2 квартал 2025 г. указывается срок – не позднее 22 июля 2025 г.

Учитывая изложенное, **индивидуальный предприниматель до даты регистрации коммерческой организации**, обязан представить налоговые декларации (расчеты) по налогам, плательщиком которых он является, при этом **исполнение налоговых обязательств** будет осуществляться **созданной коммерческой организацией** (правопреемником) не позднее 22-го числа

месяца, следующего за кварталом, в котором эта коммерческая организация зарегистрирована в ЕГР.

Доходы от деятельности индивидуального предпринимателя - плательщика подоходного налога, которые на момент создания индивидуальным предпринимателем коммерческой организации в адрес индивидуального предпринимателя не поступили и налоговую базу по подоходному налогу не сформировали, будут облагаться по мере их поступления у этой коммерческой организации (правопреемника) с учетом применяемого коммерческой организацией налогового режима, а в случае, если такие доходы не поступят, то при определении налоговой базы налога на прибыль (единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции) данные доходы в соответствии с пунктом 24 Положения № 365-З учитываются коммерческой организацией (правопреемником) на последнее число календарного года, в котором имел место переход прав и обязанностей индивидуального предпринимателя к этой коммерческой организации в соответствии с пунктом 10 Положения № 365-З (более подробно в разделе 12 настоящих рекомендаций).

При обнаружении в налоговой декларации **неполноты сведений или ошибок** плательщик обязан внести изменения и (или) дополнения в декларацию и представить ее по форме, действовавшей в налоговый период, за который вносятся соответствующие изменения и (или) дополнения (далее – уточненные декларации).

При возникновении обстоятельств, с которыми связано представление уточненной декларации за период деятельности индивидуального предпринимателя, исключенного из ЕГР, такая декларация представляется созданной этим индивидуальным предпринимателем коммерческой организацией в порядке, установленном пунктом 6 статьи 40 Налогового кодекса. При этом декларация должна быть удостоверена ключом электронной цифровой подписи законного или уполномоченного представителя этой коммерческой организации.

11. ОТДЕЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ ИСЧИСЛЕНИЯ НАЛОГОВ КОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИЕЙ (В ЗАВИСИМОСТИ ОТ ПРИМЕНЯЕМЫХ РЕЖИМОВ)

Налог при упрощенной системе налогообложения (далее – УСН)

Коммерческая организация, созданная индивидуальным предпринимателем в соответствии с Положением № 365, вправе применять УСН в порядке и на условиях, определенных главой 32 Налогового кодекса.

Пример. Индивидуальным предпринимателем создано частное унитарное предприятие (далее – ЧУП) в порядке, определенном Положением № 365-З, **дата государственной регистрации ЧУП – 16.10.2024.**

Индивидуальный предприниматель до создания ЧУП осуществлял деятельность по сдаче в аренду нежилых помещений, принадлежащих ему на праве собственности как физическому лицу. То есть, по состоянию на день, непосредственно предшествовавший дате государственной регистрации ЧУП, **сдаваемые в аренду нежилые помещения не являлись зарегистрированными на праве собственности за индивидуальным предпринимателем.**

На основании акта приема-передачи от 16.10.2024 нежилые помещения переданы физическим лицом (собственником этих помещений, являющимся учредителем ЧУП) в хозяйственное ведение ЧУП.

Для оформления права хозяйственного ведения ЧУП на полученные нежилые помещения были поданы документы в организацию по государственной регистрации недвижимого имущества, прав на него и сделок с ним. **Право хозяйственного ведения зарегистрировано за ЧУП 31.10.2024.**

16.10.2024 от имени ЧУП с арендаторами заключены дополнительные соглашения к договорам аренды (ранее заключенным как индивидуальным предпринимателем) об изменении наименования арендодателя (с индивидуального предпринимателя на ЧУП) и его реквизитов.

22.10.2024 в налоговый орган по месту постановки на учет ЧУП направлено уведомление о переходе на УСН с даты его государственной регистрации.

В рассматриваемой ситуации ЧУП вправе применять УСН с даты его государственной регистрации, то есть с 16.10.2024., по следующим основаниям.

Согласно части первой пункта 10 Положения № 365 права и обязанности ИП, возникшие в связи с осуществлением им предпринимательской деятельности, в том числе предоставленные на основании решений государственных органов в рамках осуществления административных процедур, а также возникшие из трудовых, гражданско-правовых и иных отношений, переходят к созданной им коммерческой организации с учетом организационно-правовой формы такой организации с даты ее государственной регистрации в полном объеме на тех же условиях, если иное не установлено статьей 16 Закона № 365-З.

К указанной в Положении № 365 категории организаций, учреждаемых одним лицом, в том числе относится унитарное предприятие, учреждение

которого не предполагает участия нескольких лиц.

В соответствии со статьей 113 Гражданского кодекса Республики Беларусь унитарным предприятием признается коммерческая организация, не наделенная правом собственности на закрепленное за ней собственником имущество.

Имущество частного унитарного предприятия принадлежит такому предприятию на праве хозяйственного ведения.

Принимая во внимание специфику организационно-правовой формы созданной ИП организации в виде ЧУП, предусмотренный Положением № 365 переход прав ИП к ЧУП означает, что объекты недвижимого имущества, зарегистрированные до государственной регистрации ЧУП за создавшим его ИП, находятся у ЧУП на праве хозяйственного ведения в соответствии с частью первой пункта 10 Положения.

В этой связи, в случае сдачи ЧУП с даты его государственной регистрации указанных объектов в аренду (иное возмездное пользование) и перехода его на УСН с этой даты в соответствии с пунктом 3 статьи 327 Налогового кодекса, ограничение в применении УСН, установленное подпунктом 2.1.5 пункта 2 статьи 324 Налогового кодекса, на такое ЧУП не распространяется.

Пример. Вправе ли коммерческая организация, созданная индивидуальным предпринимателем в порядке, определенном Положением № 365-3, при уплате налога при УСН зачесть сумму подоходного налога с физических лиц, удержанную на территории Российской Федерации при выплате индивидуальному предпринимателю дохода от осуществления предпринимательской деятельности?

В рассматриваемой ситуации коммерческая организация не вправе при уплате налога при УСН зачесть сумму подоходного налога с физических лиц, удержанную на территории Российской Федерации при выплате индивидуальному предпринимателю дохода, по следующим основаниям.

В соответствии с пунктом 2 статьи 2 Соглашения между Правительством Республики Беларусь и Правительством Российской Федерации об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от уплаты налогов в отношении налогов на доходы и имущество (далее – Соглашение) применительно к Республике Беларусь Соглашение распространяется исключительно на установленный перечень существующих налогов, в который не входит налог при УСН. В связи с чем, нормы статьи 20 Соглашения не распространяются на налог при УСН.

В свою очередь УСН является особым режимом налогообложения, устанавливающим специальный порядок его исчисления и уплаты, который определяется главой 32 Налогового кодекса.

Нормами главы 32 Налогового кодекса не предусмотрен зачет сумм налогов, удержанных у плательщика в иностранных государствах в соответствии с законодательством этих государств, при уплате налога при УСН.

Безвозмездное получение коммерческой организацией денежных средств при переходе к ней прав и обязанностей индивидуального предпринимателя в соответствии с пунктом 10 Положения № 365-З, независимо от положений подпункта 2.1.6 пункта 2 статьи 324 Налогового кодекса, не лишает эту коммерческую организацию права применения УСН (пункт 15 Положения № 365-З).

Коммерческая организация для целей исчисления налога при УСН в валовую выручку не включает:

– полученные суммы оплаты товаров (работ, услуг), имущественных прав (внереализационного дохода), относящиеся к деятельности индивидуального предпринимателя, права и обязанности которого перешли к ней в соответствии с пунктом 10 Положения № 365-З, если в связи с реализацией этих товаров (работ, услуг), имущественных прав (возникновением этого внереализационного дохода) индивидуальным предпринимателем произведена уплата налога <*> или его налоговое обязательство исполнено (подлежит исполнению) коммерческой организацией в соответствии с частью второй пункта 22 Положения № 365-З;

– суммы, полученные в качестве возврата денежных средств, перечисленных (предоставленных) индивидуальным предпринимателем до перехода его прав и обязанностей к этой коммерческой организации в соответствии с пунктом 10 Положения № 365-З, обусловленного, в частности:

неисполнением (исполнением не в полном объеме) обязательств;

возвратом товаров (отказом от работ, услуг);

исполнением обязательств, в обеспечение которых в качестве залога были перечислены возвращаемые денежные средства;

ошибочным перечислением денежных средств, в том числе в результате технической ошибки банка (часть первая подпункта 23.1 пункта 23 Положения № 365-З).

Получение сумм, указанных в части первой подпункта 23.1 пункта 23 Положения № 365-3, не лишает коммерческую организацию права применения УСН независимо от положений подпункта 2.1.6 пункта 2 статьи 324 Налогового кодекса (часть вторая подпункта 23.1 пункта 23 Положения № 365-3).

<*> Для целей применения пунктов 23 и 24 Положения № 365-3 под налогом понимаются налог при УСН, единый налог с индивидуальных предпринимателей и иных физических лиц или подоходный налог с физических лиц.

Коммерческая организация для целей исчисления налога при УСН выручку от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, оплаченных (полностью либо частично) в период до перехода прав и обязанностей индивидуального предпринимателя к этой коммерческой организации в соответствии с пунктом 10 Положения № 365-3 и не отгруженных (не выполненных, не оказанных), не переданных им в указанный период, при определении налоговой базы отражает:

– на дату отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав, определяемую в порядке, установленном для целей исчисления этого налога, - в случае, если такая дата приходится на календарный год, в котором имел место переход прав и обязанностей индивидуального предпринимателя к коммерческой организации в соответствии с пунктом 10 Положения № 365-3;

– на последнее число указанного календарного года - в иных случаях, если оплаченная сумма ранее не была возвращена (часть первая подпункта 23.2 пункта 23 Положения № 365-3).

Положения части первой подпункта 23.2 пункта 23 Положения № 365-3 распространяются также на операции по сдаче в аренду (передаче в финансовую аренду (лизинг)) имущества, сдаче внаем жилых помещений.

Налог на прибыль. Единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции

Коммерческая организация, созданная индивидуальным предпринимателем в соответствии с Положением № 365, вправе применять единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции в порядке и на условиях, определенных главой 34 Налогового кодекса.

Коммерческая организация для целей исчисления единого налога для производителей сельскохозяйственной продукции (для целей исчисления налога на прибыль - в случае применения ею общего порядка

налогообложения) учитывает при определении налоговой базы поступившие суммы оплаты товаров (работ, услуг), имущественных прав (внереализационного дохода), относящиеся к деятельности индивидуального предпринимателя, права и обязанности которого перешли к ней в соответствии с пунктом 10 Положения № 365-З, если в связи с реализацией этих товаров (работ, услуг), имущественных прав (возникновением этого внереализационного дохода) им не производилась уплата налога или его налоговое обязательство не подлежит (не подлежало) исполнению коммерческой организацией в соответствии с частью второй пункта 22 Положения № 365-З:

– по мере поступления оплаты товаров (работ, услуг), имущественных прав (фактического получения внереализационного дохода) - в случае поступления оплаты (получения внереализационного дохода) в течение календарного года, в котором имел место переход прав и обязанностей индивидуального предпринимателя к этой коммерческой организации в соответствии с пунктом 10 Положения № 365-З;

– на последнее число указанного календарного года - в иных случаях (часть первая пункта 24 Положения № 365-З).

Коммерческая организация для целей исчисления налога на прибыль принимает затраты, учитываемые при налогообложении, удовлетворяющие положениям статей 169 - 171 Налогового кодекса, понесенные индивидуальным предпринимателем, права и обязанности которого перешли к ней в соответствии с пунктом 10 Положения № 365-З, до даты исключения его из ЕГР, но относящиеся к выручке от реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав, учтенной такой коммерческой организацией в период применения ею общего порядка налогообложения (часть вторая пункта 24 Положения № 365-З).

Товары (работы, услуги), денежные средства, имущественные права, иные активы, безвозмездно полученные коммерческой организацией при переходе к ней прав и обязанностей индивидуального предпринимателя в соответствии с пунктом 10 Положения № 365-З, не включаются в состав внереализационных доходов (пункт 15 Положения № 365-З).

***Пример.** Индивидуальным предпринимателем в 2024 году отгружены товары покупателю, оплата за которые не поступила индивидуальному предпринимателю на дату создания им коммерческой организации в порядке, определенном Положением № 365-З (индивидуальным предпринимателем в январе 2025 года создана коммерческая организация и индивидуальный предприниматель исключен из ЕГР).*

Коммерческая организация применяет общий порядок

налогообложения. Денежные средства за товары, отгруженные индивидуальным предпринимателем в 2024 году, поступили в феврале 2025 года на счет в банке, который ранее был открыт индивидуальным предпринимателем.

В рассматриваемой ситуации, независимо от поступления денежных средств в феврале 2025 года на счет в банке индивидуального предпринимателя (в силу норм пункта 24 Положения № 365-3) коммерческая организация обязана для целей исчисления налога на прибыль отразить выручку в 1 квартале 2025 года.

Пример. Вправе ли коммерческая организация, созданная индивидуальным предпринимателем в порядке, определенном Положением № 365-3, и применяющая общий порядок налогообложения, включить в состав затрат, учитываемых при налогообложении прибыли, покупную стоимость товаров реализованных такой организацией, но приобретенных и оплаченных индивидуальным предпринимателем до создания коммерческой организации?

В рассматриваемой ситуации, в силу норм пункта 24 Положения № 365-3 коммерческая организация вправе при исчислении налога на прибыль учесть покупную стоимость товаров, приобретенных индивидуальным предпринимателем до создания им коммерческой организации, переданных впоследствии на основании передаточного акта этой организации и реализованных этой организацией.

Пример. Товары реализованы индивидуальным предпринимателем до создания им коммерческой организации. Выручка за реализованные товары поступила индивидуальному предпринимателю, и включена им в налоговую базу подоходного налога с физических лиц. При определении налоговой базы подоходного налога с физических лиц индивидуальный предприниматель не учел стоимость реализованных товаров, поскольку они не были им оплачены до даты создания коммерческой организации. Задолженность перед поставщиком товаров была погашена созданной индивидуальным предпринимателем коммерческой организацией. Вправе ли в рассматриваемой ситуации коммерческая организация, созданная индивидуальным предпринимателем в порядке, определенном Положением № 365-3, и применяющая общий порядок налогообложения, включить в состав затрат, учитываемых при налогообложении прибыли, стоимость товаров, оплаченных этой организацией?

В рассматриваемой ситуации, в силу норм пункта 24 Положения № 365-3 коммерческая организация не вправе учесть при налогообложении прибыли стоимость товаров, выручка от реализации которых не учитывалась при исчислении этой организацией налога на прибыль. При этом

отсутствуют правовые основания для представления налоговой декларации (расчета) по подоходному налогу с физических лиц с внесенными изменениями и дополнениями по деятельности индивидуального предпринимателя.

Пример. *Вправе ли коммерческая организация, созданная индивидуальным предпринимателем в порядке, определенном Положением № 365-З, не включать в состав внереализационных доходов имущество, право собственности на которое оформлено на физическое лицо, если такое имущество было вовлечено в хозяйственный оборот индивидуальным предпринимателем и передано созданной индивидуальным предпринимателем коммерческой организации?*

В рассматриваемой ситуации, при получении коммерческой организацией имущества, принадлежащего физическому лицу, а не индивидуальному предпринимателю, создавшему эту коммерческую организацию в порядке, определенном Положением № 365-З, следует руководствоваться общими положениями статьи 174 Налогового кодекса, в частности подпунктом 3.7 пункта 3, подпунктом 4.8.4 пункта 4.

Так, если передача имущества происходит в пределах одного собственника, внереализационные доходы на основании подпункта 4.8.4 пункта 4 статьи НК, не возникают. В иных случаях стоимость имущества формирует у коммерческой организации внереализационные доходы на основании подпункта 3.7 пункта 3 статьи 174 НК.

Пример. *Вправе ли коммерческая организация, созданная индивидуальным предпринимателем в порядке, определенном Положением № 365-З, при уплате налога на прибыль зачесть сумму подоходного налога с физических лиц, удержанную на территории Российской Федерации при выплате индивидуальному предпринимателю дохода, от осуществления предпринимательской деятельности?*

В рассматриваемой ситуации коммерческая организация не вправе при уплате налога на прибыль зачесть сумму подоходного налога с физических лиц, удержанную на территории Российской Федерации, при выплате индивидуальному предпринимателю дохода, поскольку главой 16 Налогового кодекса не предусмотрена такая возможность.

Налог на добавленную стоимость

Коммерческая организация для целей исчисления налога на добавленную стоимость:

при определении оборотов по реализации в налоговую базу не включает полученные суммы оплаты товаров (работ, услуг), имущественных прав,

относящиеся к деятельности индивидуального предпринимателя, права и обязанности которого перешли к ней в соответствии с пунктом 10 Положения № 365-3, если выполняется одно из следующих условий:

обороты по их реализации были определены индивидуальным предпринимателем в налоговой декларации (расчете) по налогу на добавленную стоимость;

при их реализации индивидуальный предприниматель не являлся плательщиком налога на добавленную стоимость (подпункт 25.1 пункта 25 Положения № 365-3);

при определении оборотов по реализации в соответствии с пунктом 1 статьи 114 Налогового кодекса в налоговую базу включает сумму оплаты товаров (работ, услуг), имущественных прав, произведенной ею после их приобретения на территории Республики Беларусь индивидуальным предпринимателем, права и обязанности которого перешли к ней в соответствии с пунктом 10 Положения № 365-3, у иностранных организаций, не осуществляющих деятельность в Республике Беларусь через постоянное представительство и не состоящих в связи с этим на учете в налоговых органах Республики Беларусь, и (или) иностранных индивидуальных предпринимателей, не состоящих на учете в налоговых органах Республики Беларусь в качестве индивидуальных предпринимателей (подпункт 25.2 пункта 25 Положения № 365-3).

Положения подпункта 25.2 пункта 25 Положения № 365-3 подлежат применению также коммерческой организацией, применяющей особый режим налогообложения без уплаты налога на добавленную стоимость (часть вторая подпункта 25.2 пункта 25 Положения № 365-3).

Коммерческая организация для целей подтверждения обоснованности применения ставки налога на добавленную стоимость в размере ноль (0) процентов в отношении указанных в пункте 1 статьи 122 Налогового кодекса товаров (работ, услуг), которые были отгружены (выполнены, оказаны) индивидуальным предпринимателем, являвшимся плательщиком налога на добавленную стоимость до 1 января 2024 г. с оборотов по их реализации, и по которым на момент перехода к коммерческой организации прав и обязанностей в соответствии с пунктом 10 Положения № 365-3 не применена ставка налога на добавленную стоимость в размере ноль (0) процентов, представляет в налоговый орган по месту постановки на учет документы, в том числе содержащие фамилию, собственное имя, отчество (если таковое имеется), учетный номер плательщика индивидуального предпринимателя, права и обязанности которого перешли к этой

коммерческой организации в соответствии с пунктом 10 Положения № 365-3, подтверждающие обоснованность применения ставки налога на добавленную стоимость в размере ноль (0) процентов по таким оборотам по реализации (часть первая пункта 26 Положения № 365-3).

Отражение в налоговой декларации (расчете) по налогу на добавленную стоимость оборотов по реализации товаров (экспортируемых работ по производству товаров из давальческого сырья), указанных в части первой пункта 26 Положения № 365-3, производится коммерческой организацией в порядке, установленном подпунктами 5.1 - 5.4 пункта 5 статьи 123 Налогового кодекса, применительно к сроку, установленному налоговым законодательством для подтверждения фактического вывоза товаров за пределы Республики Беларусь (часть вторая пункта 26 Положения № 365-3).

Коммерческая организация для целей исчисления налога на добавленную стоимость в порядке, установленном пунктом 4 статьи 129 Налогового кодекса, вносит в налоговую декларацию (расчет) по налогу на добавленную стоимость изменения в части корректировки оборотов по реализации, установленной пунктом 1 статьи 129 Налогового кодекса, в отношении товаров (работ, услуг), имущественных прав, возврат которых (отказ от которых) или уменьшение стоимости которых произведены в адрес этой коммерческой организации, если обороты по их реализации учитывались при определении налоговой базы индивидуальным предпринимателем, права и обязанности которого перешли к такой коммерческой организации в соответствии с пунктом 10 Положения № 365-3 (пункт 27 Положения № 365-3).

Признаваемые налоговыми вычетами в соответствии с законодательством в 2024 году суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные (уплаченные) при приобретении либо уплаченные при ввозе товаров (работ, услуг), имущественных прав, по которым получены и подписаны электронные счета-фактуры электронной цифровой подписью индивидуального предпринимателя, являвшегося плательщиком налога на добавленную стоимость до 1 января 2024 г., и не принятые к вычету этим индивидуальным предпринимателем до перехода его прав и обязанностей в 2024 году в соответствии с пунктом 10 Положения № 365-3 к коммерческой организации, подлежали передаче такой коммерческой организации в 2024 году в соответствии с передаточным актом и на основании электронного счета-фактуры, созданного и выставленного индивидуальным предпринимателем не позднее даты

государственной регистрации коммерческой организации (пункт 28 Положения № 365-3).

Пример 1. В декабре 2023 года индивидуальному предпринимателю отгружен продавцом – резидентом Республики Беларусь товар, в товаросопроводительных документах – ТТН-1 выделен налог на добавленную стоимость. Выручка от реализации этого товара поступила индивидуальному предпринимателю в 2023 году.

Продавцом 10 января 2024 года выставлен электронный счет-фактура в адрес индивидуального предпринимателя с датой совершения операции, приходящейся на декабрь 2023 года. Товар оплачен индивидуальным предпринимателем в феврале 2024 года. Электронный счет-фактура, выставленный продавцом 10 января 2024 года, подписан индивидуальным предпринимателем в феврале 2024 года (т.е. после оплаты товара).

В 2023 году индивидуальный предприниматель являлся плательщиком налога на добавленную стоимость по оборотам по реализации им товаров, момент фактической реализации определял методом «по оплате» (пункт 1 статьи 140 Налогового кодекса в редакции, действовавшей до 01.01.2024). Вычету у такого предпринимателя подлежали суммы налога на добавленную стоимость, фактически уплаченные им при приобретении товаров на территории Республики Беларусь.

В изложенной ситуации суммы налога на добавленную стоимость, предъявленные индивидуальному предпринимателю в декабре 2023 года, но оплаченные в феврале 2024 года, признавались налоговыми вычетами в 2024 году (пункт 13 статьи 4 Закона Республики Беларусь от 27.12.2023 № 327-З «Об изменении законов по вопросам налогообложения»).

В случае создания индивидуальным предпринимателем коммерческой организации в 2024 году в порядке, определенном Положением № 365-3, суммы налога на добавленную стоимость, признаваемые налоговыми вычетами в 2024 году, подлежали передаче такой коммерческой организации в 2024 году по передаточному акту на основании электронного счета-фактуры.

Пример 2. В январе 2025 года индивидуальным предпринимателем ввезен товар с территории государств-членов ЕАЭС. Сумма налога на добавленную стоимость при ввозе товара на территорию Республики Беларусь уплачена в бюджет индивидуальным предпринимателем за январь 2025 года (установленный срок уплаты 20.02.2025).

Индивидуальный предприниматель по передаточному акту передал коммерческой организации, созданной им в порядке, определенном Положением № 365-3, товар по стоимости, увеличенной на сумму

исчисленного и уплаченного «ввозного» налога на добавленную стоимость.

Подлежит ли исчислению налог на добавленную стоимость с оборотов по реализации коммерческой организацией товаров, по которым индивидуальным предпринимателем до создания такой организации уплачен налог на добавленную стоимость при ввозе этих товаров?

В рассматриваемой ситуации у коммерческой организации, применяющей общий порядок налогообложения, реализация товаров, ввезенных индивидуальным предпринимателем до создания этой коммерческой организации и переданных ей индивидуальным предпринимателем по передаточному акту, признается объектом налогообложения налогом на добавленную стоимость и подлежит включению в налоговую базу по налогу на добавленную стоимость в соответствии с подпунктом 1.1 пункта 1 статьи 115 Налогового кодекса.

С 1 января 2024 г. индивидуальные предприниматели не признаются плательщиками налога на добавленную стоимость по оборотам при реализации ими товаров (работ, услуг), имущественных прав на территории Республики Беларусь.

Учитывая положения пункта 14 статьи 132 Налогового кодекса суммы налога на добавленную стоимость, уплаченные индивидуальным предпринимателем при ввозе товаров, осуществленном с 01.01.2024, относятся на увеличение стоимости ввезенных товаров.

Таким образом, индивидуальный предприниматель по передаточному акту передает коммерческой организации, созданной им в порядке, определенном Положением № 365-З, товар по стоимости, увеличенной на сумму «ввозного» налога на добавленную стоимость.

При этом следует учитывать, что для коммерческой организации самостоятельного выделения для вычета суммы налога на добавленную стоимость из стоимости товаров, полученных по передаточному акту от индивидуального предпринимателя, Положением № 365-З не предусмотрено.

Пунктом 1 статьи 130 Налогового кодекса определено, что при реализации товаров по свободным отпускным ценам плательщик налога на добавленную стоимость в цене товаров обязан предъявить покупателю этих товаров соответствующую сумму налога на добавленную стоимость.

Соответствующие сумма и ставка налога на добавленную стоимость в электронных счетах-фактурах и первичных учетных (расчетных) документах выделяются отдельной строкой (пункт 3 статьи 130 Налогового кодекса).

