



Введение

Проблемы учета НДС в расчетах рыночной стоимости объектов оценки существовали с момента возрождения оценочной деятельности в Российской Федерации. После внесения дополнений в Налоговый кодекс, допускающий специальные режимы налогообложения, освобождающие от уплаты НДС, проблем у оценщиков прибавилось. С развитием системы кредитования необходимость детального рассмотрения проблемы учета НДС в рыночной стоимости объекта оценки существенно возросла.

В настоящее время кредитные учреждения выставляют свои дополнительные требования к отчетам, одним из пунктов которых являются требования по учету НДС в расчетах итоговой рыночной стоимости. При этом ряд банков требуют отражать рыночную стоимость предмета залога «с учетом НДС», другие – «без НДС». В данной статье приведена попытка разобраться в сложившейся ситуации с целью выработки единых рекомендаций по данному непростому вопросу. Прежде всего рассмотрим данную проблему с учетом предпосылок, заложенных в понятие рыночной стоимости.

Рыночная стоимость (в том понимании, как она трактуется законом и стандартом) объекта залога на момент его реализации при наличии в нашей стране разных систем налогообложения не может однозначно учитываться «с НДС»/«без НДС» или «НДС нет» (по факту «НДС нет» это не то же самое, что и «без НДС»). Если объект оценки при сделке купли-продажи и/или эксплуатации допускает использование специального налогового режима (СНР)*, то, исходя из принципа, заложенного в рыночную стоимость «...наиболее вероятная цена, по которой объект оценки может быть отчужден на дату оценки на открытом рынке в условиях конкуренции, когда стороны сделки действуют разумно, располагая всей необходимой информацией», специальный налоговый режим будет использован. Соответственно для разумного продавца, покупателя, арендодателя наиболее вероятная цена сделки (купли-продажи/аренды) не будет включать НДС – в параметрах договора будет указано «НДС нет». В противном случае можно поставить вопрос о разумности действий сторон и/или наличия каких-либо чрезвычайных обстоятельств. На практике, даже при превышении ограничений по выручке и стоимости основных средств (для УСН),

сделки купли-продажи формируются по варианту «НДС нет» за счет дробления собственников, арендодателей объекта недвижимости.

Целью данной работы является исследование локального рынка коммерческой недвижимости в Тульской области, проблематику учета НДС при расчете рыночной стоимости, профессиональные позиции и рекомендации по учету НДС.

Предметом исследования является рассмотрение локального рынка недвижимости и проблем учета НДС.

Объектом исследования являются учет НДС.

Профессиональная позиция по дискуссионному вопросу оценочной деятельности.

Общая информация про НДС (кратко собираете все, что хотели написать в главу 1; но именно кратко, переписывать НК РФ не надо).

НДС – это налог, который начисляют и выплачивают предприятия-производители, оптовые и розничные торговые организации, а также индивидуальные предприниматели. На практике его размер определяется как произведение ставки на разность между выручкой, полученной при реализации собственной продукции (товаров, услуг) и суммой затрат, которые были использованы для ее изготовления.

Проще говоря, та часть товара, которую производитель или продавец «прирастил» к исходному продукту (фактически это вновь созданная стоимость) и является облагаемой базой. Этот вид налога косвенный, так как он входит в стоимость изделия. В конечном итоге его оплачивает покупатель, а формально (и практически) его уплата производится владельцами и производителями товара.

Учет НДС при оценке ФЗ-135, ст. 3

Рыночная стоимость объекта оценки - это наиболее вероятная цена, по которой данный объект оценки может быть отчужден на открытом рынке в условиях конкуренции, когда стороны сделки действуют разумно, располагая всей необходимой информацией, а на величине цены сделки не отражаются какие-либо чрезвычайные обстоятельства

МСО 2011 (Международные стандарты) Рыночная стоимость — это расчетная денежная сумма, за которую состоялся бы обмен актива на дату оценки между заинтересованным покупателем и заинтересованным продавцом в результате

коммерческой сделки после проведения надлежащего маркетинга, при которой каждая из сторон действовала бы, будучи хорошо осведомленной, расчетливо и без принуждения. Рыночная стоимость является расчетной обменной ценой актива безотносительно расходов продавца на совершение продажи или расходов покупателя на совершение покупки и без поправок на какие-либо налоги, подлежащие уплате любой из сторон в результате совершения сделки.

YEGoVA (Европейские стандарты) Рыночная стоимость - это расчетная денежная сумма, за которую состоялся бы обмен определенного имущества на дату оценки между заинтересованным покупателем и заинтересованным продавцом в результате коммерческой сделки после проведения надлежащего маркетинга, при которой каждая из сторон действовала бы, будучи хорошо осведомленной, расчетливо и без принуждения. Рыночная стоимость – это стоимость до любых налогов, которые потребуется уплатить с любой реальной сделки с оцениваемым имуществом.

Приказ Минфина РФ от 28.12.2015 N 217н

1. Справедливая стоимость - цена, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства в ходе обычной сделки между участниками рынка на дату оценки.

2. Не должна корректироваться на затраты по сделке. Затраты по сделке не являются характеристикой актива или обязательства; они, скорее, являются специфичными для сделки и будут отличаться в зависимости от того, каким образом организация вступает в сделку в отношении актива или обязательства.

Данные о рыночных ценах

Таким образом, может случиться так, что часть сделок проводится с НДС, часть – без НДС. Соответственно данные о сделках могут как содержать, так и не содержать НДС.

При этом данные о сделках могут как содержать, так и не содержать данные о включении или не включении НДС в цену. При этом вопрос отказа от использования данных аналогов будет дискуссионным.

Возможные варианты решения вопроса с НДС

1. Определять стоимость без НДС или с НДС.

невозможность определить, есть ли НДС в объектах аналогах;

невозможность определить в некоторых случаях какая часть рынка осуществляет сделки с указанным имуществом «с» или «без» НДС.

2. Определять цену без указания с НДС или без НДС (безотносительно).

- НДС могут посчитать «сверху»

Таким образом величина НДС зависит от:

Плательщика

Объекта налогообложения

Ставки налога

Схемы сделки

Налоговая база возникает при возникновении выручки от реализации.

Определение рыночной стоимости производится не только для совершения сделки.

Поэтом нет налоговой базы и, следовательно, налога.

Это индивидуальные особенности не относящиеся (в большей части случаев) к количественным и качественным характеристикам объекта недвижимости (исключение жилая недвижимость и ЗУ) рыночная стоимость которых определяется для абстрактных «Покупателя» и «Продавца» в силу установленного Законом определения «рыночной стоимости»

Дискуссионность учета НДС при оценке недвижимости.

В этом разделе показываете, какие именно позиции есть, аргументацию каждой из позиций.

Существует ряд профессиональных позиций по учету НДС в рыночной стоимости.

Позиция №1 ассоциации «Саморегулируемая организация оценщиков «Экспертный совет» - методические разъяснения по исключению налога на добавленную стоимость из рыночной стоимости объекта капитального строительства от 6 июля 2018 г.

Данные Методические разъяснения (МР) предназначены для подготовки отчетов об оценке, а также заключений судебных экспертов для целей установления кадастровой стоимости объекта капитального строительства (ОКС) в размере рыночной. МР разъясняют порядок исключения величины НДС из рыночной стоимости объекта ОКС на основе Положения судебной коллегии по административным делам Верховного суда РФ (определение от 15.02.2018 №5-КГ17-258) и развивают положения.

2. Для целей исключения НДС из итоговой величины рыночной стоимости ОКС следует исключить НДС из величин всех параметров, используемых в расчете:

2.1. В сравнительном подходе к оценке – НДС исключается из цен предложений/ сделок объектов-аналогов.

2.2. В доходном подходе к оценке – НДС исключается из всех расчетных значений (ставок аренды, операционных расходов и пр.).

2.3. В затратном подходе к оценке – затраты на воспроизводство / замещение определяется без учета НДС.

3. В случаях, когда в источниках информации прямо не указано на наличие или отсутствие НДС в соответствующих величинах, Оценщик / Эксперт должен уточнить данный факт доступными ему способами. При этом необходимо учитывать следующее:

указанная в оферте цена может быть «с», «без», «не облагается» НДС;

информация о наличии НДС в цене может быть получена из оферты, а также иных источников информации, в т.ч. путем телефонных переговоров;

учет НДС производится по ставке, действующей на дату предложения / сделки;

вариант «не облагается» означает, что соответствующая цена не содержит НДС;

передача прав на объект недвижимости может осуществляться посредством продажи долей или акций организации-собственника – такие сделки НДС не облагаются;

в случае невозможности установления факта наличия НДС в цене допускается использование информации о сложившейся рыночной практике в соответствующем сегменте, при этом причины такой невозможности должны быть описаны.

4. При исключении из стоимости объекта недвижимости стоимости прав на земельный участок следует учитывать, что сделки с различными правами на земельные участки имеют разное налогообложение, например, сделки с земельными участками (правами собственности) – не облагаются НДС, а сделки с правами аренды – НДС облагаются. Дополнительно смотри.

Тем самым, установление судом кадастровой стоимости в отношении объектов недвижимости (в целях исчисления налога на имущество организаций и без их реализации) в размере, равном их рыночной стоимости с учетом НДС, не является правомерным и на законе не основано.

Позиция №2 Некоммерческого партнерства Ассоциации Российских Магистров Оценки.

В оценочном сообществе часто возникают дискуссии по вопросу учета НДС в рыночной стоимости объекта недвижимости при определении его стоимости для целей оспаривания кадастровой стоимости.

По мнению НП «АРМО», такие дискуссии возникают в силу исторически сложившегося неверного понимания сущности НДС, например, связанного в прошлом с практикой его вычета при оценке для выкупа муниципальной собственности. Одно время была даже такая профессиональная шутка, что «в году 10 месяцев без НДС».

В конце 2017 г. – первом квартале 2018 г. на тему НДС в контексте оспаривания кадастровой стоимости вышло несколько писем профильных министерств и появилась судебная практика. НП «АРМО» обобщило имеющиеся документы и подготовило соответствующие рекомендации.

Для удобства мы вынесли вперед основные выводы и рекомендации. А если вы хотите глубоко погрузиться в «дебри» НДС, то читайте статью целиком.

ОСНОВНОЙ ВЫВОД:

При определении рыночной стоимости недвижимого имущества для целей оспаривания результатов определения кадастровой стоимости НДС не учитывается, не выделяется отдельно в составе итоговой стоимости, не вычитается откуда-либо.

Оценщику не нужно анализировать аналоги на предмет наличия в них НДС с последующим его вычитанием. Т.е. НДС вообще никак не связан с оценкой для

целей оспаривания кадастровой стоимости.

В отчете об оценке оценщик должен сделать простой и четкий вывод: рыночная стоимость объекта оценки составляет столько-то тысяч/миллионов рублей.

В отчете не надо писать фразу типа: рыночная стоимость объекта оценки составляет столько тысяч/миллионов рублей, включая НДС в таком-то размере. Именно вот эта приписка про НДС и порождает проблемы в правоприменительной практике.

Позиция №3 СРО РОО. Для корректного формирования итоговой величины стоимости рекомендуется при наличии НДС в ценах предложений аналогов, ставок аренды, операционных расходах и инвестиционных (строительных) затратах, производить исключение НДС из их значений, и все дальнейшие расчеты производить на основе величин, не включающих НДС.

В случае, если информация о ценах аналогов или ставках арендной платы не имеет указания на наличие или отсутствие НДС, оценщик может основываться на допущении о наличии или отсутствии НДС с учетом типичных условий оферт по аналогичным объектам, установленным в рамках анализа рынка.

Заключение

Вопрос о корректном учете НДС в оценке возникает постоянно. И достаточно часто такие вопросы вызывают жаркие дискуссии.

Действительно, возможные ситуации очень разнообразны: облагаемые и не облагаемые НДС активы (право собственности на земельные участки, жилые помещения); различные режимы налогообложения (ОНР и СНР); преобладание в некоторых сегментах рынка покупателей / продавцов, не являющихся плательщиками НДС и обратная ситуация; широкое распространение сделок купли / продажи активов путем приобретения акций (долей участия); использование оффшорных схем; и т.д. Все это приводит к трудностям учета НДС.

В данном исследовании рассмотрены различные ситуации и выработаны рекомендации по учету НДС в оценочной практике. Наибольшие сложности с учетом НДС возникают при оценке недвижимости.

Общий налоговый режим (ОНР) предусматривает уплату всех необходимых налогов на общем основании в соответствии с требованиями Налогового Кодекса РФ.

Специальные налоговые режимы (СНР).

СНР устанавливаются Налоговым Кодексом РФ.

СНР могут предусматривать особый порядок определения элементов налогообложения, а также освобождение от обязанности по уплате отдельных налогов и сборов.

К СНР относятся:

система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);

упрощенная система налогообложения;

система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности;

система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

Кроме корректного учета НДС периодически возникает вопрос: «Включает ли рыночная стоимость НДС?». Однозначно ответить на данный вопрос не представляется возможным. С одной стороны, Международные стандарты оценки гласят: «Рыночную стоимость следует понимать, как стоимость актива, рассчитанную безотносительно к затратам на его покупку или продажу и без учета любых связанных со сделкой налогов». С другой стороны, МСО позволяет в некоторых случаях учитывать региональные особенности законодательства. В частности, п. 8.4 ОППО гласит: «Для соблюдения положений законодательства оценщик может столкнуться с требованием относительно применения особого определения рыночной стоимости».

Спор о включении или не включении НДС в рыночную стоимость не имеет теоретического решения и может быть разрешен только путем включения специального положения в стандарты (федеральные или стандарты СРО).

Федеральные стандарты в настоящий момент не описывают ситуацию с НДС. Частично вопрос с НДС пытаются решить отдельные СРО на уровне своих стандартов.

Список использованных источников

1. Гражданский кодекс РФ от 30.11.1994 г. № 51-ФЗ (с последующими изменениями).
2. Кодекс административного судопроизводства РФ от 08.03.2015 г. № 21-ФЗ (с последующими изменениями).
3. Земельный кодекс РФ от 25.10.2001 г. №136-ФЗ (с последующими изменениями).
4. Федеральный Закон от 31.05.2001 г. «О государственной судебно-экспертной деятельности в РФ» № 73-ФЗ.
5. Федеральный закон от 29.07.1998 г. «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» № 135-ФЗ.
6. Федеральный стандарт оценки от 20.05.2015 №297 «Общие понятия оценки, подходы и требования к проведению оценки (ФСО №1)».
7. Федеральный стандарт оценки от 20.05.2015 №298 «Цель оценки и виды стоимости (ФСО №2)».
8. Федеральный стандарт оценки от 20.05.2015 №299 (ред. от 06.12.2016) «Требования к отчету об оценке (ФСО №3)».
9. Федеральный стандарт оценки от 25.09.2014 №611 «Оценка недвижимости (ФСО №7)».
10. Инструкция по организации производства судебных экспертиз в судебно-экспертных учреждениях системы Министерства юстиции Российской Федерации. Утверждены приказом Минюста России от 20.12.2002г. № 347. Зарегистрировано в Минюсте РФ 05.01.2003г. № 4093.
11. Методические рекомендации по производству судебных экспертиз в государственных судебно-экспертных учреждениях системы Министерства юстиции Российской Федерации, утверждены приказом Министерства юстиции Российской Федерации от 20.12.2002 № 346.
12. Приказ Минюста РФ от 20.12.2002 N 346 «Об утверждении Методических рекомендаций по производству судебных экспертиз в государственных судебно-экспертных учреждениях системы Министерства юстиции Российской Федерации».
13. Варламов А.А. Оценка объектов недвижимости : учебник / А.А. Варламов, С.И. Комаров ; под общ. ред. А.А. Варламова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : ФОРУМ : ИНФРА-М, 2018. – 352 с.
14. Грибовский С.В. Оценка стоимости недвижимости: учебное пособие. – 2 изд., испр. и доп. / С.В. Грибовский – Москва: ООО «Про-Аппайзер» Онлайн, 2017. – 472 с.

15. Грибовский С.В., Сивец С.А., Левыкина И.А. Математические методы оценки стоимости имущества: учебное пособие / С.В. Грибовский, С.А. Сивец, И.А. Левыкина. — Москва: Маросейка, Книжная Линия, 2014. — 352 с.
16. Домадаран А. Инвестиционная оценка: Инструменты и методы оценки любых активов / Асват Дамодаран ; Пер. с англ. – 10-е изд., перераб. и доп. – Москва: Альпина Паблишер, 2017. – 1316 с.
17. Петров В.И. Оценка стоимости земельных участков: учебное пособие / В.И. Петров; под ред. д-ра экон. Наук, проф. М.А. Федотовой. – 5-е изд., перераб. – Москва: КНОРУС, 2017. – 286 с.
18. Федотова М.А. Оценка недвижимости: учебник / М.А. Федотова. – Москва: КНОРУС, 2017. – 368 с.
19. Федотова М.А. Оценка стоимости предмета залога в нестабильной экономике: проблемы и пути решения: монография / под ред. М.А. Федотовой, Т.В. Тазихиной. – Москва: ИНФРА-М, 2018. – 196 с.
20. Яскевич Е.Е. Практика оценки недвижимости. / Е.Е. Яскевич. – Москва: Техносфера, 2011. — 504 с.
21. Яскевич Е.Е. Сборник практических примеров и алгоритмов оценки для недвижимости, бизнеса, НМА, МИО, бизнес-планов, ТЭО (СПП – 2017) / Под ред. канд. техн. наук Е.Е. Яскевича. – Москва: ООО «Научно-практический Центр Профессиональной Оценки», 2017. – 299 с. А.В. Каминский, М.О. Ильин, В.И. Лебединский и др. Экспертиза отчетов об оценке: Учебник. 2-е издание. – М.: Компания «Про-Аппрайзер», 2015. – 272 с.
22. Сорокотягин, И. Н. Судебная экспертиза : учебник и практикум для бакалавриата и специалитета / И. Н. Сорокотягин, Д. А. Сорокотягина. — Москва : Издательство Юрайт, 2018. — 288 с
23. Россинская Е.Р. Судебная экспертиза в гражданском, арбитражном, административном и уголовном процессе : монография / Е. Р. Россинская. – 4-е изд., перераб. и доп. – М. : Норма : ИНФРА-М, 2018 – 576 с.
24. Москвина Т.П. Возможности производства судебной экспертизы в государственных судебно-экспертных учреждениях Минюста России. Научное издание – М. : АНТИДОР, 2004. – 512 с.