М. П. Кашников, действительный член РОО.
«Оценочная компания «Нижегородский капитал»
г. Нижний Новгород.

Налог на добавленную стоимость при расчете рыночной стоимости.

С 2004 года стали появляться статьи [1] и сообщения [2] о налоге на добавленную стоимость (НДС) в оценке. Разница в величине рыночной стоимости с учетом НДС и без него составляет в настоящее время 18 %. До недавних пор вопрос включения или не включения в рыночную стоимость НДС не находил должного освещения в печати и нормативных документах за исключением дискуссий в Виртуальном клубе оценщиков [3].

В «Вопросах оценки» №3 за 2004 год опубликована статья [1] с вполне правильным обоснованием необходимости освещения данного вопроса. И все в этой статье устраивает до слов … «вернемся к основам». Далее в статье авторы анализируют налоговый кодекс и другие законы и делают вывод о том, что рыночная стоимость по умолчанию не содержит НДС, и, следовательно, по мнению авторов, все расчеты должны быть выполнены без учета НДС.

В сообщении на сайте Виртуального клуба оценщиков «Appraiser.ru» от 28.03.2005 «Круглый стол СМАО» принято решение: «возможно как включение, так и не включение НДС при оценке недвижимости, но обязательным условием является четкое и однозначное указание в отчете на наличие/отсутствие НДС в рассчитанной стоимости».

Мнение сотрудника «Отдела оценки» Федерального агентства по управлению Федеральным имуществом, прозвучавшее на I научно-практической конференции Приволжского федерального округа, фактически совпадает с решением «Круглого стола СМАО».

Мнение участников дискуссий в Виртуальном клубе оценщиков [3] склоняется к тому, что рыночная стоимость, по умолчанию, содержит НДС, и, следовательно, все расчеты должны быть выполнены с НДС.

Представляется, что неоднозначное отношение к НДС возникает из-за недостаточно точного понимания сути рыночной стоимости. Этому способствует не совсем корректное определение рыночной стоимости, приводимое в законе [4], стандартах [5, 6] и научно-технических публикациях. Здесь и далее автор использует слово «определение» в узком, терминологическом смысле как «объяснение (формулировка) раскрывающее, разъясняющее содержание, смысл чего-нибудь» [7].

Известно в основном два определения рыночной стоимости.

Рыночная стоимость имущества – 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, то есть когда:

одна из сторон сделки не обязана отчуждать объект оценки, а другая сторона не обязана принимать исполнение;

стороны сделки хорошо осведомлены о предмете сделки и действуют в своих интересах;

объект оценки представлен на открытом рынке посредством публичной оферты, типичной для аналогичных объектов оценки ;

цена сделки представляет собой разумное вознаграждение за объект оценки и принуждения к совершению сделки в отношении сторон сделки с чьей-либо стороны не было;

платеж за объект оценки выражен в денежной форме [4]. Практически то же содержится и в [5].

Рыночная стоимость – это расчетная денежная сумма, за которую состоялся бы обмен 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 [6]. В остальных источниках, как правило, повторяют предыдущие два.

Автор считает, что данные определения не отражают суть явления. Суть происходящих явлений - это происходящий постоянный обмен товаров на деньги, то есть купля–продажа. В соответствии со статьей [1], действительно, надо вернуться к «основам». Но под основами надо понимать не «Налоговый кодекс», а товарообмен, происходящий на рынке. И в этом смысле получается, что стоимость вообще – есть одно из свойств предмета. Например, предмет может иметь невзаимосвязанные следующие свойства: массу, величину, цвет, температуру и др. К таким же свойствам следует отнести и полезность. Массу измеряют на весах и исчисляют в килограммах. Хотя можно в тоннах, граммах, миллиграммах, пудах, фунтах, каратах и других единицах, которые исторически сложились в разных странах. По измерению массы человечество, в принципе, договорилось, как мерить, чем, и в каких единицах. Например, можно достаточно быстро перевести тонны в караты и наоборот. Та же картина с размерами, цветом, температурой и другими свойствами предметов.

Сложнее обстоит дело с полезностью. Если упростить ситуацию и исключить из рассмотрения дополнительные факторы, то можно сделать вывод, что полезность измеряется стоимостью или стоимость есть мера полезности предмета. Упрощение заключается в том, что стоимость проявляется только в обществе с развитыми товарно-денежными отношениями и институтами обеспечивающими защиту собственности.

Фактически получается, что стоимость – «инструмент», «мерило» для измерения полезности. А рыночная стоимость – это универсальный инструмент, «универсальное мерило» для измерения полезности объектов, а исчисляют полезность в деньгах: рублях, долларах и другой валюте. «Универсальность» в определении «универсальное мерило» означает, что при соблюдении тех условий, при которых рассчитывается рыночная стоимость в международных стандартах, в принципе, должна получаться одинаковая или соизмеримая величина вне зависимости от места нахождения объекта и от места нахождения субъекта, имеющего образование, квалификацию, опыт, независимость, и удовлетворяющего другим условиям, установленным в Международных стандартах оценки [6], проводящего измерение полезности объекта, то есть оценщика, от законодательства страны и режима налогообложения. Например, испанец и рязанец, оценивая дом в Бельгии, должны получить примерно одинаковый результат.

Необходимость «универсального мерила» вызвана глобализацией мировой экономики и так же, как для веса и размеров существуют правила расчета полезности предмета. Эти правила установлены в Международных стандартах оценки [6] и Федеральном законе [4] и выражены в условиях отнесения рассчитываемой стоимости к рыночной стоимости. Основной смысл условий, при которых рассчитывается рыночная стоимость, заключается в отсутствии каких-либо ограничений для рынка. Неограниченный рынок в чистом виде - абстракция и реально практически не встречается. В качестве примера неограниченного рынка можно привести «толкучий рынок». В условиях «толкучего рынка» мерой полезности предмета является сумма денег, обмениваемая за объект.

Исходя из вышеизложенного, можно сформулировать следующее определение рыночной стоимости. Рыночная стоимость – это мера полезности объекта, отражающая коллективное восприятие и коллективные действия участников рынка, выраженная денежной суммой, за которую состоялся бы обмен 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.

Надо еще понимать, что при оценке недвижимости и отдельных видов движимого имущества практически невозможно обеспечить полностью выполнение всех условий отнесения величины стоимости к рыночной стоимости. Однако оценщики должны моделировать ситуацию, как если бы недвижимость была предметом, который можно вынести на открытый «толкучий» рынок и, найдя к вечеру покупателя, обменять недвижимость на деньги.

Таким образом, суть дополнения понятия рыночной стоимости заключается в том, что имеется некий вездесущий наблюдатель, который незримо присутствует при каждой сделке и пересчитывает деньги в кармане продавца до сделки и после расчета. Именно эта сумма будет учитываться оценщиком в дальнейшем при анализе «факта продажи» и «сопоставимой сделки». Это подтверждается положениями Международных стандартов оценки [6], дополняющими определение рыночной стоимости: «Рыночную стоимость следует понимать как стоимость актива, рассчитанную безотносительно к затратам на его покупку или продажу и без учета любых связанных со сделкой налогов».

Это положение Международных стандартов оценки [6] в данном переводе может быть истолковано двусмысленно, однако, исходя из контекста Международных стандартов оценки [6], следует, что рыночная стоимость содержит в себе все затраты, которые в процессе обмена понесет производитель, в том числе все возможные прошлые и будущие налоги и платежи, связанные с реализацией продаваемого на этом рынке в данное время товара.

Исходя из вышеизложенного, становится ясным и отношение к НДС. Никакого отношения НДС к свойству предмета – полезности, измеренной рыночной стоимостью, не имеет. Нет в рыночной стоимости никакого налога, так же как нет веса у длины, и цвета у температуры. Однако, когда оценщик рассчитывает величину стоимости, например, затратным подходом, он при определении рыночной стоимости, исходя из принципа замещения, обязан учесть все затраты, которые могут возникнуть при воспроизводстве какого-либо предмета, в том числе и НДС. В то же время, если акции торгуются без НДС, то и включать в стоимость акций НДС не имеет смысла.

В наличии «квазипарадоксальная» ситуация: для одних объектов надо учитывать НДС при расчетах, для других не надо. Парадокс исчезает, если принять за основу не налоговый кодекс, как в публикации [1], а процессы, которые меняются в зависимости от места, времени, действия законов и налогового законодательства. В каждом конкретном случае при расчете рыночной стоимости того или иного вида объектов, тем или иным методом необходимо обосновывать включение или не включение НДС и других составляющих стоимости объекта как численной величины полезности, выраженной в денежной сумме и исчисленной по правилам установленным, в Международных стандартах оценки [6], позволяющим отнести исчисленную величину к рыночной стоимости. При этом для тех объектов и методов расчета, для которых необходимо учитывать НДС, отсутствие в расчетах НДС будет ошибкой, а для тех объектов и методов расчета, для которых не надо учитывать НДС, расчет с учетом НДС будет ошибкой.

Следует еще добавить, что, если расчет рыночной стоимости в какой-либо стране, например, в Российской федерации, будет осуществляться на условиях «местного законодательства», существенно отличающихся от условий, установленных в Международных стандартах оценки [6], то и результаты будут не сравнимыми, как если бы в Российской федерации действовал закон исчисления веса в пудах, а соотношения – «пуд равен шестнадцати килограммам» не было бы.

В статье автор намеренно упростил отдельные положения, которые, не изменяя смысла, позволили упростить изложение.

Выводы.

1. Следует изменить определение рыночной стоимости в законе [4], а также вне зависимости от формулировки рыночной стоимости в законе [4] использовать приведенное определение.
2. При расчете рыночной стоимости того или иного вида объектов тем или иным методом необходимо обосновывать включение или не включение НДС и других составляющих стоимости объекта как численной величины полезности, выраженной в денежной сумме и исчисленной по правилам, установленным в Международных стандартах оценки [6], позволяющим отнести исчисленную величину к рыночной стоимости

Литература.

1. Журнал «Вопросы оценки», №3, 2004 год. Шелепов В.В., Хренова А.В.. «Налог на добавленную стоимость при проведении оценки».
2. Сообщение на сайте Виртуального клуба оценщиков «Appraiser.ru» от 28.03.2005 «Круглый стол СМАО»
3. Дискуссии на сайте Виртуального клуба оценщиков «Appraiser.ru».
4. Федеральный закон Российской Федерации «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» № 135-ФЗ от 29 июля 1998 года.
5. Стандарты оценки, обязательные к применению субъектами оценочной деятельности. Утверждены постановлением правительства Российской Федерации от 6 июля 2001 г. № 519.
6. Международные стандарты оценки. Седьмое издание. 2005.- М.:ОО «Российское общество оценщиков», 2005. 414 с.
7. Ожегов С.И. «Словарь русского языка». М.. «Сов. Энциклопедия». 1973. 846 с.