

Когда оценщик - индивидуальный предприниматель



В последнее время все чаще стало звучать мнение о том, что оценщик не имеет права осуществлять деятельность, регулируемую Федеральным законом от 29 июля 1998 года N 135-ФЗ "Об оценочной деятельности в Российской Федерации" от имени индивидуального предпринимателя, а должен заключать договоры об оценке от имени физического лица, в рамках так называемой частной практики.

То есть если оценщик уже зарегистрирован как ИП, то он может использовать этот статус для любой другой, кроме оценочной, деятельности. На мой взгляд, этот вопрос даже не является дискуссионным, однако, учитывая частоту его возникновения и настойчивость апологетов радикального запрета на использование ИП, давайте взвесим все за и против.

Цена вопроса

Если предположить, что запрет на осуществление оценочной деятельности от имени ИП реально существует, то вот с чем придется столкнуться бедным оценщикам:

1. запрет на применение упрощенной системы налогообложения. Согласно статье 346.12 Налогового кодекса Российской Федерации налогоплательщиками УСН могут быть только организации и ИП, физических лиц в этом перечне нет. Вместо УСН, при применении которой оценщики уплачивали единый налог с выручки по ставке 6 процентов, они должны перейти на уплату налога на доходы физических лиц (далее - НДФЛ) по ставке 13 процентов от доходов. Как мы видим, разница существенная, однако возникает первый будоражающий душу вопрос, претендующий стать предметом разбирательства в Конституционном Суде Российской Федерации: чем обосновывается более обременительное налогообложение физических лиц, осуществляющих оценочную деятельность, по сравнению с организациями, ведь для последних право на применение УСН сохраняется?
2. отсутствие права на вычет страховых взносов из суммы налога, подлежащей уплате в бюджет. Согласно статье 14 Федерального закона от 24 июля 2009 года N 212-ФЗ "О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации,

Федеральный фонд обязательного медицинского страхования" индивидуальные предприниматели и иные лица, занимающиеся частной практикой, уплачивают страховые взносы исходя из стоимости страхового года, так называемый фиксированный платеж, который в 2014 году рассчитывается следующим образом: 2072,53 рубля + 1 процент от выручки, превышающей 300000 рублей. Максимальная величина страхового взноса ограничена суммой 142026,89 рубля.

Согласно статье 346.21 НК РФ сумма единого налога по УСН для налогоплательщиков, выбравших объект "Доходы - по ставке 6%" уменьшается на сумму фиксированного платежа.

Приведем пример

ИП, осуществляющий оценочную деятельность, имеет за год следующие финансовые показатели:

- выручка от оказания услуг оценки - 1 миллион рублей;
- расходы, связанные с его деятельностью (индивидуальные оценщики, как правило, имеют крайне низкий уровень расходов) - 100 тысяч рублей, в том числе страховые взносы в виде фиксированного платежа - 27727,53 рубля ($2072,53 + (1000000 - 300000) \times 6\%$).

Рассчитаем единый налог (ЕН), подлежащий уплате в бюджет, в случае применения УСН:

$$\text{ЕН} = 1000000 \times 6\% - 27727,53 = 272,47 \text{ р.}$$

Общая сумма обязательных платежей равна 60000 рублей ($27727,53 + 32272,47$).

Теперь рассчитаем налог, подлежащий уплате в бюджет, в случае применения НДФЛ:

$$\text{НДФЛ} = (1000000 - 100000) \times 13\% = 117000 \text{ р.}$$

Общая сумма обязательных платежей равна 144727,53 рубля ($117000 + 27727,53$).

Разница, как видим, в том, что физические лица, занимающиеся оценкой, как частнопрактикующие лица уплачивают почти в 2,5 раза больше налогов, чем индивидуальные предприниматели;

3) частнопрактикующие физические лица в отличие от ИП не имеют права проходить через процедуру банкротства, поскольку в российском законодательстве до сих пор отсутствуют нормы о банкротстве (несостоятельности) физических лиц, что ставит этих лиц в худшее экономическое положение, чем индивидуальных предпринимателей и организации.

Откуда дым?

В 2007 году вступила в силу новая редакция ФЗ "Об оценочной деятельности в Российской Федерации", статья 4 которого сформулирована следующим образом: "Субъектами оценочной деятельности признаются физические лица, являющиеся членами одной из саморегулируемых организаций оценщиков и застраховавшие свою ответственность в соответствии с требованиями настоящего Федерального закона.

Оценщик может осуществлять оценочную деятельность самостоятельно, занимаясь частной практикой, а также на основании трудового договора между оценщиком и

юридическим лицом, которое соответствует условиям, установленным статьей 15.1 настоящего Федерального закона".

Преыдущая редакция статьи 4 этого Закона напрямую указывала на ИП, как на субъекта оценочной деятельности.

Масла в огонь подлил Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики Министерства финансов Российской Федерации, который в своем письме от 26 ноября 2008 года N 03-04-06-01/354 на вопрос одной из саморегулируемых организаций о том, как частнопрактикующим оценщикам исчислять НДФЛ и осуществлять постановку на учет в налоговом органе, ответил, что оценщик, занимающийся частной практикой, подобно адвокатам и нотариусам обязан самостоятельно производить исчисление и уплату налога на доходы физических лиц по суммам доходов, полученных от такой деятельности, в порядке, предусмотренном статьей 227 НК РФ.

Всех смутило слово "обязан", содержащееся в указанном мнении Минфина России, как бы запрещающее оценщикам применять иные формы деятельности и налоговые режимы.

Также имеются ответы ряда государственных органов на вопрос об уточнении правового статуса оценщиков, заданный Институтом фондового рынка и управления по результатам круглого стола "Инвестиционная привлекательность" саморегулируемых организаций оценщиков для субъекта оценки", проведенного 16 октября 2013 года.

16 октября 2013 года Институт фондового рынка и управления провел круглый стол "Инвестиционная привлекательность" саморегулируемых организаций оценщиков для субъекта оценки". Одной из главных тем обсуждения был вопрос о возможности работы оценщиков в статусе индивидуальных предпринимателей. Для уточнения позиции государственных органов Институт фондового рынка и управления направил письма в Федеральную антимонопольную службу, Министерство экономического развития Российской Федерации, Федеральную службу государственной регистрации, кадастра и картографии с просьбой пояснить правовой статус оценщиков.

ФАС России в письме от 2 декабря 2013 года N ИА/48325/13 по существу ничего не ответил, процитировав положения Федерального закона "Об оценочной деятельности в Российской Федерации".

Минэкономразвития России в письме от 6 февраля 2014 года N Д06и-88 выразил мнение о том, что оценочная деятельность не является предпринимательской и для ее осуществления оценщик не должен регистрироваться как ИП.

Росреестр в письме от 10.02.2014 года N 07-00666/14, признав себя некомпетентным официально высказывать мнение о регулировании оценочной деятельности, в частном порядке пояснил, что считает осуществление оценочной деятельности ИП не соответствующим требованиям Закона об оценочной деятельности.

Напомню, что указанные письма не являются нормативными правовыми актами, в них выражено лишь частное мнение конкретного ведомства и они, разумеется, не обязательны к применению.

В чем несостоятельность указанных позиций?

1. Исходя из того, что отношения между оценщиком и заказчиком являются гражданско-правовыми, оценочной деятельности присущи некоторые характерные черты гражданского права. Основной чертой метода гражданского права является "принцип дозволенности", означающий следующее: "Дозволено все, что не запрещено законом".

Рассмотрим абзац 2 новой редакции статьи 4 Федерального закона "Об оценочной деятельности в Российской Федерации", где сказано: "...оценщик может осуществлять оценочную деятельность самостоятельно, занимаясь частной практикой, а также на основании трудового договора...".

Перед нами открытая правовая конструкция, не содержащая запрет на осуществление оценочной деятельности в форме ИП.

2. В письме Минфин России пытается приравнять оценщиков к нотариусам и адвокатам, которые являются особыми правовыми институтами, не подлежащими регистрации в качестве ИП.

Во-первых, письма Минфина России, так называемые разъяснения по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, на основании статьи 34.2 НК РФ не являются нормативными правовыми актами, следовательно, не обязательны к применению, о чем сам Минфин России заявлял не единожды. На практике же авторитет писем этого ведомства в профессиональном сообществе давно уже подорван, так как разъяснения зачастую противоречивы, ведомство может неоднократно менять свое мнение по одному и тому же вопросу, к тому же оно само не раз утверждало, что использование его разъяснений может спасти только от применения санкций, но не спасет от доначисления налогов по результатам проверки со стороны налоговых органов.

Во вторых, сравнивая оценщика с нотариусом, отметим следующее:

1. в статье 6 Основ законодательства о нотариате от 11 февраля 1993 года N 4462-1 указано: "Нотариус не вправе заниматься самостоятельной предпринимательской и никакой иной деятельностью, кроме нотариальной, научной и преподавательской";
2. в статье 23 Гражданского кодекса Российской Федерации говорится: "Гражданин вправе заниматься предпринимательской деятельностью без образования юридического лица с момента государственной регистрации в качестве индивидуального предпринимателя". Исходя из этого можно сделать вывод о том, что ИП вправе заниматься только предпринимательской деятельностью, что напрямую запрещено нотариусу законодательством о нотариате;
3. в статье 8 Основ законодательства о нотариате записано: "Нотариус, занимающийся частной практикой, вправе иметь контору, открывать в любом банке расчетный и другие счета, в том числе валютный, иметь имущественные и личные неимущественные права и обязанности, нанимать и увольнять работников, распоряжаться поступившим доходом, выступать в суде, арбитражном суде от своего имени и совершать другие действия в соответствии с законодательством Российской Федерации и субъектов Российской Федерации". Федеральный закон "Об оценочной деятельности в Российской Федерации" не уточняет подобные права частнопрактикующего оценщика.

Дабы не отягощать читателя подробным разбором государственного регулирования адвокатской деятельности, отмечу, что в его основу заложены схожие принципы,

которые в части ограничения на занятие предпринимательской деятельностью никоим образом не корреспондируют с принципами, заложенными в основу законодательства об оценке.

Таким образом, в отличие от законодательства о нотариате и адвокатуре, в котором содержится прямой запрет на предпринимательскую деятельность, в основу Федерального закона "Об оценочной деятельности в Российской Федерации" заложен принцип ведения оценочной деятельности как предпринимательской. Это подтверждается следующим:

1. в указанном Федеральном законе отсутствует запрет на ведение предпринимательской деятельности;
2. согласно статье 4 этого Закона оценщик может осуществлять оценочную деятельность на основании трудового договора между ним и юридическим лицом, которое, как правило, является коммерческой организацией. Ни адвокат, ни нотариус такого права не имеют.

В пользу довода о предпринимательском характере оценочной деятельности также свидетельствует тот факт, что в пункте 7 статьи 1 Федерального закона от 30 декабря 2008 года N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности" указано, что аудиторские организации и индивидуальные аудиторы наряду с аудиторской вправе заниматься оценочной деятельностью. А то, что аудиторская деятельность является предпринимательской, следует из пункта 6 статьи 1 и пункта 1 статьи 3 названного Закона.

Мнение профессионального сообщества

Профессиональное сообщество довольно активно обсуждает эту тему, и, большинство, безусловно, склоняется к тому, что частнопрактикующий оценщик не только может, но и должен осуществлять свою деятельность как ИП.

В качестве дополнительного довода, подтверждающего это мнение, приведу тот факт, что достаточно большое количество банков, в том числе государственных, в своих аккредитационных требованиях к оценщикам указывают на возможность привлечения оценщиков - индивидуальных предпринимателей. Среди таких кредитных институтов следующие крупнейшие банки России: "Сбербанк России", "Уралсиб", "Россельхозбанк".

Мнение судебной власти

Большинство налогоплательщиков, не раз сталкивавшиеся с произвольным применением норм налогового права сотрудниками налоговых органов, вынуждены активно обращаться в суды в поисках правосудия, в связи с чем решение налоговых споров в судах давно приобрело рутинный характер.

Несмотря на отсутствие в России системы прецедентного права, присутствуют законодательное регулирование судебного процесса и некоторая преемственность решений вышестоящих судов нижестоящими. Были проанализированы правовые базы одной из справочных правовых систем на предмет наличия определений или постановлений судов, в которых сторонам было бы отказано в рассмотрении в качестве доказательства по делу отчета об оценке на том основании, что он подготовлен оценщиком - индивидуальным предпринимателем. Не было ни одного такого постановления или определения. Некоторые решения высших судов, в которых такие отчеты рассмотрены в качестве доказательств:

- Определение Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 30 марта 2012 года N ВАС-3528/12 по делу N А05-10519/2010;
- Определение Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 8 апреля 2011 года N ВАС-3835/11 по делу N А76-9975/2009-59-189/276;
- Постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 13 сентября 2012 года N Ф09-6938/12 по делу N А07-7907/2010;
- Постановление Федерального арбитражного суда Волго-Вятского округа от 4 сентября 2012 года по делу N А39-4646/2011
- Постановление Федерального арбитражного суда Уральского округа от 27 августа 2012 года N Ф09-5492/12 по делу N А60-38562/11;
- Постановление Третьего арбитражного апелляционного суда от 24 августа 2012 года по делу N А33-3111/2009к1322.

Всего в правовой базе системы содержатся более 1192 решений судов разных уровней, вынесенных позднее 1 января 2008 года, в тексте которых содержится словосочетание "оценщик - индивидуальный предприниматель", что, безусловно, свидетельствует о массовом характере применения оценщиками формы ИП.

Помимо прочего, анализ судебной практики выявил, что в качестве независимых оценщиков индивидуальных предпринимателей зачастую привлекают государственные органы разных уровней власти, такие как органы Федеральной службы судебных приставов, региональные или муниципальные администрации и прочие.

Итоги

1. С точки зрения величины налоговой нагрузки и удобства административных процедур для занятия профессиональной оценкой более выгодна форма ИП.
2. В Федеральном законе "Об оценочной деятельности в Российской Федерации" и письмах компетентных органов нет прямого запрета на работу оценщика в качестве индивидуального предпринимателя.
3. Довод о том, что оценщики обязаны вести профессиональную деятельность без регистрации в форме ИП, подобно адвокатам и нотариусам, несостоятелен по причине особого правового статуса таких институтов, выраженного в запрете на осуществление ими предпринимательской деятельности.
4. Профессиональное сообщество в подавляющем большинстве случаев высказывается в пользу довода о возможности занятия оценочной деятельностью в форме ИП.
5. Анализ судебной практики не выявил не единого случая отказа рассмотрения отчета оценщика в качестве доказательства по делу на основании того, что оценщик имеет статус ИП.
6. Количество выданных поисковиком правовой системы судебных актов по запросу "оценщик - индивидуальный предприниматель" свидетельствует о безусловной популярности применения этой формы среди оценщиков.
7. Отдельные государственные и муниципальные органы власти активно пользуются услугами оценщиков - индивидуальных предпринимателей.