



к 15-летию развития оценочной деятельности в Российской Федерации

I Международный конгресс «Становление, развитие и перспективы оценочной деятельности в России»

Определение объекта оценки при расчете рыночного уровня арендной платы

Окуневич Г.Г.

Председатель Экспертного совета СРО НП «МСО»

Заломнова О.В.

Юрист СРО НП «МСО»

Зачастую перед оценщиками ставится задача по определению рыночного уровня арендной платы за пользование имуществом. Что же в таком случае будет являться предполагаемым объектом оценки? Какой объект оценки должен быть указан в задании на оценку, в договоре на проведение оценки, в отчете об оценке?

Рассмотрим эти вопросы не только с юридической точки зрения, но и с точки зрения ведения бухгалтерского учета. Ведь мы должны оценить тот объект оценки, который найдет свое отражение в соответствующих статьях бухгалтерского учета.

В соответствии со статьей 5 Федерального закона «Об оценочной деятельности в РФ» №135-ФЗ от 29.07.1998 г., в его последней редакции, к объектам оценки относятся:

- отдельные материальные объекты (вещи);
- совокупность вещей, составляющих имущество лица, в том числе имущество определенного вида (движимое или недвижимое, в том числе предприятия);
- право собственности и иные вещные права на имущество или отдельные вещи из состава имущества;
- права требования, обязательства (долги);
- работы, услуги, информация;



I Международный конгресс «Становление, развитие и перспективы оценочной деятельности в России»

- иные объекты гражданских прав, в отношении которых законодательством Российской Федерации установлена возможность их участия в гражданском обороте.

Ниже приведены выдержки из ГК РФ, в которых раскрывается понятия, декларированные статьей 5 Федерального закона «Об оценочной деятельности в РФ» №135-ФЗ от 29.07.1998 г. Рассмотрим каждый абзац вышеуказанной статьи в отдельности.

1. Отдельные материальные объекты (вещи), совокупность вещей, составляющих имущество лица, в том числе имущество определенного вида (движимое или недвижимое, в том числе предприятия).

1.1. Позиция юриста.

Статья 128. Объекты гражданских прав

К объектам гражданских прав относятся вещи, включая деньги и ценные бумаги, иное имущество, в том числе имущественные права; работы и услуги; охраняемые результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации (интеллектуальная собственность); нематериальные блага.

Статья 129. Оборотоспособность объектов гражданских прав

1. Объекты гражданских прав могут свободно отчуждаться или переходить от одного лица к другому в порядке универсального правопреемства (наследование, реорганизация юридического лица) либо иным способом, если они не изъяты из оборота или не ограничены в обороте.

2. Виды объектов гражданских прав, нахождение которых в обороте не допускается (объекты, изъятые из оборота), должны быть прямо указаны в законе.

Виды объектов гражданских прав, которые могут принадлежать лишь определенным участникам оборота либо нахождение которых в обороте



I Международный конгресс «Становление, развитие и перспективы оценочной деятельности в России»

допускается по специальному разрешению (объекты, ограниченно оборотоспособные), определяются в порядке, установленном законом.

3. Земля и другие природные ресурсы могут отчуждаться или переходить от одного лица к другому иными способами в той мере, в какой их оборот допускается законами о земле и других природных ресурсах.

4. Результаты интеллектуальной деятельности и приравненные к ним средства индивидуализации (статья 1225) не могут отчуждаться или иными способами переходить от одного лица к другому. Однако права на такие результаты и средства, а также материальные носители, в которых выражены соответствующие результаты или средства, могут отчуждаться или иными способами переходить от одного лица к другому в случаях и в порядке, которые установлены настоящим Кодексом.

Статья 130. Недвижимые и движимые вещи

1. К недвижимым вещам (недвижимое имущество, недвижимость) относятся земельные участки, участки недр и все, что прочно связано с землей, то есть объекты, перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначению невозможно, в том числе здания, сооружения, объекты незавершенного строительства.

К недвижимым вещам относятся также подлежащие государственной регистрации воздушные и морские суда, суда внутреннего плавания, космические объекты. Законом к недвижимым вещам может быть отнесено и иное имущество.

2. Вещи, не относящиеся к недвижимости, включая деньги и ценные бумаги, признаются движимым имуществом. Регистрация прав на движимые вещи не требуется, кроме случаев, указанных в законе.



I Международный конгресс «Становление, развитие и перспективы оценочной деятельности в России»

1.2. Позиция бухгалтера.

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" (ПБУ 6/01), утвержденным приказом Минфина России от 30.03.2001 г. N 26н (далее - ПБУ 6/01), стоимость объекта основных средств, который выбывает (в том числе в случае продажи), подлежит списанию с бухгалтерского учета.

Положением по бухгалтерскому учету "Доходы организации" (ПБУ 9/99), утвержденным приказом Минфина России от 06.05.1999 г. N 32н, установлено, что одним из условий признания выручки (поступления от продажи) является переход права собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) от организации к покупателю.

Согласно пункту 1 статьи 374 Кодекса объектом налогообложения по налогу на имущество организаций для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (включая имущество, переданное во временное владение, пользование, распоряжение или доверительное управление, внесенное в совместную деятельность), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета.

При принятии к бухгалтерскому учету активов в качестве основных средств (счет 01), а также при выбытии основных средств, следует руководствоваться ПБУ 6/01, а также Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденными приказом Минфина России от 13.10.2003 г. N 91н.

Имущество, предоставленное арендатору во временное пользование и владение или временное пользование, подлежит обособленному отражению в бухгалтерском учете арендодателя, за исключением имущества, переданного по договору аренды предприятия.



I Международный конгресс «Становление, развитие и перспективы оценочной деятельности в России»

Объекты основных средств, переданные в аренду, учитываются арендодателем в общеустановленном порядке на счете 01 «Основные средства» с выделением в аналитическом учете.

Арендатор учитывает эти объекты как арендованные на забалансовом счете:

Дт 001 «Арендованные основные средства», а причитающуюся арендодателю арендную плату отражает:

Дт 23, 26 ...- Кт сч. 76

Следствие 1. Предполагаемый объект оценки не может быть отнесен к объектам оценки, включающим в себя отдельные материальные объекты (вещи) и совокупность вещей, составляющих имущество лица, в том числе имущество определенного вида (движимое или недвижимое, в том числе предприятия).

2. Право собственности и иные вещные права на имущество или отдельные вещи из состава имущества.

2.1. Позиция юриста.

Имущественные права разделяются на вещные и обязательственные.

Вещные права на имущество составляют:

- право собственности (статья 209 ГК РФ); и вещные права лиц, не являющихся собственниками (статья 216 ГК РФ);
- право пожизненного наследуемого владения земельным участком (статья 265 ГК РФ);
- право постоянного (бессрочного) пользования земельным участком (статья 268 ГК РФ);
- сервитуты (статьи 274, 277 ГК РФ);
- право хозяйственного ведения имуществом (статья 294 ГК РФ);
- право оперативного управления имуществом (статья 296 ГК РФ).



I Международный конгресс «Становление, развитие и перспективы оценочной деятельности в России»

Необходимо отметить, что понятия «право аренды» в действующем российском законодательстве не существует.

Тогда что такое "право аренды", словосочетание используемое, в том числе и в нормативных документах? Что такое "право долгосрочной аренды"? Если закон использует данные понятия, то, вероятно, существует и "краткосрочная аренда". Корректно ли использовать указанные понятия в принципе? Думается, что некорректно использовать понятие "право долгосрочной аренды" как имущественное право, подлежащее продаже с торгов, в рамках п. 3 ст. 447 ГК РФ.

Постараемся ответить на эти вопросы и обратимся к ГК РФ и практике ВАС РФ, Земельному кодексу РФ, Земельному и некоторым другим правовым актам.

В соответствии со ст. 606 ГК РФ по договору аренды имущество передается арендатору во временное владение и пользование или только во временное пользование. Однако права, указанные в п. 1 ст. 606 ГК РФ, на практике постоянно подменяются понятием "право аренды".

Юридического определения "права аренды" российское гражданское законодательство не содержит. Определенным доказательством такой подмены является п. 16 письма Президиума ВАС РФ от 11 января 2002 г. N 66 с обзором практики разрешения споров, связанных с арендой. В одном из дел, рассмотренных в обзоре, истец утверждал, что ему "перешло "чистое" право аренды, не обремененное никакими обязательствами". "Право аренды" расшифровано ВАС РФ как "право пользоваться имуществом, являющимся объектом аренды". Вероятнее всего «право аренды» не может существовать как собирательное понятие (т.е. включающее в себя права, принадлежащие как арендатору, так и арендодателю), т.к. нет этому толкования в законах.



I Международный конгресс «Становление, развитие и перспективы оценочной деятельности в России»

Согласно ст. 611 ГК РФ имущество передается за плату во временное пользование и владение. Это - имущественные права арендатора. Имущественное право арендодателя - получать прибыль от использования данного имущества в установленных договором формах. Существует право арендодателя на получение имущества обратно по окончании аренды и корреспондирующая этому праву обязанность арендатора вернуть данное имущество. Все эти права независимы друг от друга.

В соответствии со статьей 209 ГК РФ, собственник вправе по своему усмотрению совершать в отношении принадлежащего ему имущества любые действия, не противоречащие закону и иным правовым актам и не нарушающие права и охраняемые законом интересы других лиц, в том числе отчуждать свое имущество в собственность другим лицам, передавать им, оставаясь собственником, права владения, пользования и распоряжения имуществом. Собственник вправе отдавать имущество в залог и обременять его другими способами, распоряжаться им иным образом.

Таким образом, у собственника есть только право собственности, содержанием которого являются, в частности, правомочия владеть и пользоваться. У собственника нет отдельного права владения или права пользования как самостоятельных прав, которые можно было передать. В случае передачи в аренду происходит конститутивное преемство, то есть право арендатора владеть и пользоваться ранее не существовало и только возникает. В то же время в случае, например, перенайма, арендатор как раз передает свое право владеть и пользоваться вещью.



2.2. Позиция бухгалтера.

Стоимость прав и иных видов активов, подлежащих в соответствии с их юридической формой, экономической природой и целевым использованием учету в составе нематериальных активов, приобретенных предприятиями отражается на счете «Капитальные вложения», согласно оплаченным или принятым к оплате счетам продавцов, после их оприходования и постановки на учет, что находит свое отражение по дебету счета 08, субсчет «Приобретение нематериальных активов», и кредиту счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др.

При арендных отношениях данные счета не используются.

Следствие 2. Предполагаемый объект оценки в данном случае не может быть отнесен к объектам оценки, включающим в себя право собственности и иные вещные права на имущество или отдельные вещи из состава имущества.

3. Права требования, обязательства (долги).

3.1. Позиция юриста.

К обязательственным правам (часть 2, раздел 3, статьи 307 – 453 ГК РФ) относится право требования (статья 307, статья 382 ГК РФ).

Статья 307. Понятие обязательства и основания его возникновения

1. В силу обязательства одно лицо (должник) обязано совершить в пользу другого лица (кредитора) определенное действие, как-то: передать имущество, выполнить работу, уплатить деньги и т.п., либо воздержаться от определенного действия, а кредитор имеет право требовать от должника исполнения его обязанности.

2. Обязательства возникают из договора, вследствие причинения вреда и из иных оснований, указанных в настоящем Кодексе.



I Международный конгресс «Становление, развитие и перспективы оценочной деятельности в России»

Перемена лиц в обязательстве охватывает как переход прав кредитора к другому лицу, так и перевод долга. Правила перемены лиц в обязательстве регулируются гл. 24 ГК РФ.

В соответствии со ст. 382 ГК РФ уступка обязательственного права (цессия) осуществляется на основании договора, согласно условиям которого одна сторона (цедент) передает (уступает) другой стороне (цессионарию) обязательственное право, принадлежащее цеденту. При этом уступка прав возможна только при соблюдении определенных условий.

Статья 382. Основания и порядок перехода прав кредитора к другому лицу

1. Право (требование), принадлежащее кредитору на основании обязательства, может быть передано им другому лицу по сделке (уступка требования) или перейти к другому лицу на основании закона.

Правила о переходе прав кредитора к другому лицу не применяются к регрессным требованиям.

2. Для перехода к другому лицу прав кредитора не требуется согласие должника, если иное не предусмотрено законом или договором.

3. Если должник не был письменно уведомлен о состоявшемся переходе прав кредитора к другому лицу, новый кредитор несет риск вызванных этим для него неблагоприятных последствий. В этом случае исполнение обязательства первоначальному кредитору признается исполнением надлежащему кредитору.

3.2. Позиция бухгалтера.

В соответствии со статьей 128 ГК РФ право требования, представляющее собой имущественное право, является частью имущества организации. Следовательно, уступка права требования отражается в бухгалтерском учете как продажа имущества. На основании пункта 7 ПБУ



I Международный конгресс «Становление, развитие и перспективы оценочной деятельности в России»

9/99 «Доходы организации», утвержденного Приказом Минфина Российской Федерации от 6 мая 1999 года №32н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99» (далее ПБУ 9/99), поступление от продажи иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), продукции, товаров, признаются операционными доходами.

Пунктом 16 ПБУ 9/99 величина поступлений от продажи иных активов, в том числе и от продажи права требования, признается в бухгалтерском учете в соответствии с условиями, перечисленными в пункте 12 ПБУ 9/99, и согласно пункту 10.1 ПБУ 9/99 определяется в порядке аналогичном пункту 6 ПБУ 9/99.

Поступления, связанные с продажей права требования отражаются в бухгалтерском учете:

Дебет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» субсчет «Расчеты с покупателем права требования»;

Кредит 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 91-1 «Прочие доходы».

Согласно пункту 11 ПБУ 10/99 расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции, являются операционными расходами.

Списание стоимости уступаемого новому кредитору права требования, вытекающего из договора займа, заключенного с работниками организации отражаются:

Дебет 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет 91-2 «Прочие расходы»;

Кредит 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» субсчет 73-1 «Расчеты по предоставленным займам».



I Международный конгресс «Становление, развитие и перспективы оценочной деятельности в России»

Следствие 3. Предполагаемый объект оценки в данном случае не может быть отнесен к объектам оценки, включающим в себя права требования, обязательства (долги). Кроме того, право требования возникает только после подписания договора между кредитором и должником по соответствующим обязательствам и вступления его в законную силу.

4. Работы, услуги, информация.

4.1. Позиция юриста.

Отдельным видам обязательств в ГК РФ в, части 2, разделе 4. «Отдельные виды обязательств» посвящены главы 30 – 60, в том числе и глава 34. «Аренда» (статьи 606 – 670).

В соответствии со статьей 606 ГК РФ по договору аренды (имущественного найма) арендодатель (наймодатель) обязуется предоставить арендатору (нанимателю) имущество за плату во временное владение и пользование или во временное пользование.

Плоды, продукция и доходы, полученные арендатором в результате использования арендованного имущества в соответствии с договором, являются его собственностью.

В соответствии со статьей 607 ГК РФ в аренду могут быть переданы следующие объекты аренды: земельные участки и другие обособленные природные объекты, предприятия и другие имущественные комплексы, здания, сооружения, оборудование, транспортные средства и другие вещи, которые не теряют своих натуральных свойств в процессе их использования (непотребляемые вещи).

Законом могут быть установлены виды имущества, сдача которого в аренду не допускается или ограничивается.

Следствие 4.1. Объектом аренды является имущество и другие вещи.



I Международный конгресс «Становление, развитие и перспективы оценочной деятельности в России»

В соответствии со статьей 614 ГК РФ арендатор обязан своевременно вносить плату за пользование имуществом (арендную плату).

Порядок, условия и сроки внесения арендной платы определяются договором аренды. В случае, когда договором они не определены, считается, что установлены порядок, условия и сроки, обычно применяемые при аренде аналогичного имущества при сравнимых обстоятельствах.

Арендная плата устанавливается за все арендуемое имущество в целом или отдельно по каждой из его составных частей в виде:

- 1) определенных в твердой сумме платежей, вносимых периодически или единовременно;
- 2) установленной доли полученных в результате использования арендованного имущества продукции, плодов или доходов;
- 3) предоставления арендатором определенных услуг;
- 4) передачи арендатором арендодателю обусловленной договором вещи в собственность или в аренду;
- 5) возложения на арендатора обусловленных договором затрат на улучшение арендованного имущества.

Если иное не предусмотрено договором, размер арендной платы может изменяться по соглашению сторон в сроки, предусмотренные договором, но не чаще одного раза в год. Законом могут быть предусмотрены иные минимальные сроки пересмотра размера арендной платы для отдельных видов аренды, а также для аренды отдельных видов имущества.

Следствие 4.2. За пользование имуществом вносится плата в виде арендной платы.



4.3. Позиция бухгалтера.

Предоставление имущества в аренду для целей налогообложения согласно п. 5 ст. 38 НК РФ отнесено к той категории услуг, под которой понимается деятельность, результаты которой не имеют материального выражения, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности.

В соответствии со ст. 252 НК РФ расходы, направленные на получение дохода, можно подтвердить с помощью любых документов, косвенно подтверждающих расход: договор аренды, акт приема-передачи помещения, счета, документы об оплате и счет-фактура. Именно счет-фактура согласно п. 3 ст. 168 НК РФ непосредственно связан с датой оказания услуг и прямо свидетельствует о факте их оказания (см. письмо Минфина России от 08.02.2005 № 03-04-11/21). Как было отмечено в письме УФНС России по г. Москве от 26.03.2007 № 20-12/027737, если договаривающимися сторонами заключен договор аренды и подписан акт приема-передачи имущества, являющегося предметом аренды, то услуга реализуется (потребляется) сторонами договора.

Бухгалтерский учет доходов по арендной плате и от оказания дополнительных услуг ведется на счете 90 «Продажи». В соответствии с пунктом 5 Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), утвержденного приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 32н (далее по тексту — ПБУ 9/99), эти доходы признаются доходами от обычных видов деятельности. Если сдача помещений в аренду носит разовый, случайный характер, эти доходы являются операционными (п. ПБУ 9/99) и учитываются на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

Следствие 4.3. Предоставление имущества в аренду является услугой, оказываемой арендодателем арендатору.



к 15-летию развития оценочной деятельности в Российской Федерации

I Международный конгресс «Становление, развитие и перспективы оценочной деятельности в России»

Выводы. В задании на оценку, в договоре на проведение оценки, в соответствии с требованиями статьи 10 Федерального закона «Об оценочной деятельности в РФ» №135-ФЗ от 29.07.1998 г . «Обязательные требования к договору на проведение оценки», в отчете об оценке объект оценки будет определен как «Услуги по предоставлению в аренду имущества на определенный срок». В данном случае оценщик определяет рыночную стоимость этих услуг в виде годовой (или другой срочной) арендной платы за пользование этим имуществом, рассчитанной в соответствии с требованиями Федерального закона «Об оценочной деятельности в РФ» №135-ФЗ от 29.07.1998 г. При этом оценщик может применить сравнительный подход, исходя из рыночных условий сдачи в аренду аналогичного или идентичного имущества.