

Когда возмездные сделки становятся бизнесом

В собственности у гражданина большое количество земельных участков, часть из них он планирует продать, а на некоторых — построить объекты недвижимости (поселки, турбазы и т.д.). Обязан ли собственник земли регистрироваться в качестве индивидуального предпринимателя для осуществления предполагаемых видов деятельности? Можно ли осуществлять множественные операции по отчуждению земельных участков без регистрации предпринимателем и платить лишь НДФЛ?

Вопрос с сайта www.eg-online.ru

Вопрос о признаках предпринимательской деятельности граждан вызывает постоянные споры. Причина в том, что российское гражданское законодательство, в отличие от аналогичного законодательства других стран, не устанавливает четких критериев подобной деятельности.

Согласно п. 1 ст. 2 Гражданского кодекса РФ предпринимательской деятельностью признается самостоятельная, осуществляемая на свой риск деятельность, направленная на систематическое получение прибыли от пользования имуществом, продажи товаров, выполнения работ, оказания услуг лицами, зарегистрированными в этом качестве в установленном законом порядке. Гражданин вправе заниматься предпринимательской деятельностью без образования юридического лица с момента государственной регистрации в качестве индивидуального предпринимателя (п. 1 ст. 23 ГК РФ). Итак, можно выделить три важных признака предпринимательской деятельности:

- деятельность самостоятельная;
- направлена на получение прибыли;
- носит систематический характер.

Налоговое законодательство не содержит определения предпринимательской деятельности. В статье 11 НК РФ есть только понятие индивидуальных предпринимателей. Но в письмах Минфина России (от 14.01.2005 № 03-05-01-05/3 и от 22.09.2006 № 03-05-01-03/125) и УФНС России по г. Москве (от 25.01.2008 № 18-12/3/005988) можно найти

перечень признаков, указывающих на то, что физическое лицо занимается именно предпринимательской, а не какой-либо иной деятельностью.

В этом перечне четыре признака:

- изготовление или приобретение имущества с целью последующего извлечения прибыли от его использования или реализации;
- хозяйственный учет операций, связанных с осуществлением сделок;
- взаимосвязанность всех совершенных гражданином в определенный период времени сделок;
- устойчивые связи с продавцами, покупателями, прочими контрагентами.

Можно также ориентироваться на определение экономической деятельности из Общероссийского классификатора видов экономической деятельности ОК 029-2001 (КДЕС Ред. 1), утвержденного постановлением Госстандарта России от 06.11.2001 № 454-ст: экономическая деятельность имеет место, когда ресурсы, оборудование, рабочая сила, технологии, сырье, материалы, энергия (информационные ресурсы) объединяются в производственный процесс, имеющий целью производство продукции (оказание услуг). Эта деятельность характеризуется затратами на производство, процессом производства и выпуском продукции (оказанием услуг).

САМОСТОЯТЕЛЬНАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

Действия собственника земельных участков по их отчуждению либо по строительству на земельных участках объектов недвижимости являются самостоятельными — осуществляются от собственного имени, на свой риск и под свою ответственность.

ПОЛУЧЕНИЕ ПРИБЫЛИ

Получение прибыли возможно только при совершении возмездных сделок. Сделка купли-продажи земельных участков — возмездная. Если рассматривать действия по строительству объектов недвижимости, то из вопроса не совсем ясно, планирует ли гражданин сдавать в аренду свои

участки под строительство турбаз и проч. (в таком случае опять же будет иметь место возмездная сделка) либо он самостоятельно, за счет собственных средств, планирует осуществлять строительство. В последнем случае о прибыли (на период строительства до начала использования построенных объектов) говорить не приходится.

Однако в п. 13 постановления Пленума ВС РФ от 24.10.2006 № 18 «О некоторых вопросах, возникающих у судов при применении Особенной части Кодекса Российской Федерации об административных правонарушениях» (далее — постановление № 18) сказано, что само по себе отсутствие прибыли не влияет, например, на квалификацию правонарушений, предусмотренных ст. 14.1 КоАП РФ (осуществление предпринимательской деятельности без государственной регистрации в качестве индивидуального предпринимателя), поскольку извлечение прибыли — цель предпринимательской деятельности, а не ее обязательный результат.

Таким образом, предпринимательской может быть признана даже такая деятельность, которая сама по себе прибыли не дает, но нацелена на ее получение в дальнейшем. Именно такой деятельностью и может быть признано строительство на собственных участках зданий, определенно нацеленных на их последующее коммерческое использование, как турбазы в рассматриваемом вопросе.

СИСТЕМАТИЧЕСКИЙ ХАРАКТЕР

Подразумевается, что предпринимательская деятельность осуществляется постоянно, в течение длительного времени с известной повторяемостью выполняемых действий. Однако и этот признак не имеет четкого определения.

Так, в п. 2 постановления Пленума ВС РФ от 18.11.2004 № 23 сказано, что физическое лицо, сдающее жилье в аренду временно, не обязано регистрироваться в качестве индивидуального предпринимателя. Но что означает «временно» (месяц, год или другой период), не уточняется. А в пункте 13 постановления № 18 указано, что отдельные случаи продажи товаров, выполнения

ЭТО ВАЖНО!

Откуда вещички?

Важную роль играют обстоятельства приобретения прав на отчуждаемую либо сдаваемую в аренду недвижимость. В пункте 2 постановления Пленума ВС РФ от 18.11.2004 № 23 сказано, что в тех случаях, когда не зарегистрированное в качестве индивидуального предпринимателя лицо приобрело для личных нужд жилое помещение или иное недвижимое имущество либо получило его по наследству или по договору дарения, но в связи с отсутствием необходимости в использовании этого имущества временно сдало его в аренду или внаем и в результате такой гражданско-правовой сделки получило доход (в том числе в крупном или особо крупном размере), содеянное им не влечет ответственности за незаконное предпринимательство.

Применительно к рассматриваемому вопросу это означает, что, если продаваемые либо сдаваемые в аренду для целей строительства земельные участки изначально приобретались для перепродажи или сдачи в аренду, а не для личного использования, деятельность по их отчуждению может быть признана предпринимательской.

Однако названное постановление не расширяет понятие «для личных нужд», оставляя это оценочной категорией. В такой ситуации приобретение гражданином, допустим, тривиальных шести соток и их последующая перепродажа не будут признаны предпринимательской деятельностью. А вот приобретение нескольких десятков участков, площадь которых измеряется гектарами, может вызвать вопросы. Хотя сегодня можно найти информацию в СМИ о личных имениях площадью более 15 га.

В то же время гражданское законодательство связывает необходимость регистрации физического лица в качестве индивидуального предпринимателя с осуществлением им именно деятельности особого рода, а не просто с совершением возмездных сделок. Самого по себе факта совершения гражданином сделок на возмездной основе для признания гражданина индивидуальным предпринимателем недостаточно, если совершаемые им сделки не образуют деятельности, основной признаком которой — систематичность.

работ, оказания услуг лицом, не зарегистрированным в качестве индивидуального предпринимателя, не образуют состав правонарушения, предусмотренного ч. 1 ст. 14.1 КоАП РФ, при условии, что количество товара, его ассортимент, объемы выполненных работ, оказанных услуг и другие обстоятельства не свидетельствуют о том, что данная деятельность была направлена на систематическое получение прибыли. Но и здесь конкретные критерии не приводятся.

Трудности в доказывании признака систематичности (как наименее регламентированного) предпринимательской деятельности на практике часто позволяют гражданину избежать ответственности за незаконное предпринимательство. Так, ФАС Восточно-Сибирского округа в постановлении от 03.03.2009 № А10-2612/08-Ф02-189/09 по делу № А10-2612/08 признал недоказанным факт осуществления

предпринимательской деятельности без регистрации, поскольку из доказательств был представлен только шампунь, приобретенный без выдачи кассового чека. И даже тот факт, что шампунь был приобретен в торговом киоске, не изменил вывода суда.

ДРУГИЕ ПРИЗНАКИ

В вопросе не идет речь о хозяйственном учете операций, связанных с осуществлением сделок, а также об устойчивых связях с продавцами, покупателями и прочими контрагентами. Сомнения может вызывать лишь «взаимосвязанность всех совершенных гражданином в определенный период времени сделок» — имеется ли этот признак, если собственник продает земельные участки множеству покупателей?

Итак, названные признаки не имеют четких критериев и являются оценочными, то есть все решается исходя из конкретных обстоятельств.

ВАША КОНСУЛЬТАЦИОННАЯ ПЛОЩАДКА

ВНИМАНИЕ! Все данные о победителях (их адреса, фамилии, имена, под которыми они выступают на «ВКП») публикуются в том виде, в котором они были указаны экспертами при их регистрации на площадке www.akdi.ru



В теме «Налоги и бухгалтер» на «Вашей консультационной площадке» сайта www.akdi.ru победителем по итогам ноября стал ALEXZ — Александр Зhdанов (s-zao@mail.ru), независимый налоговый консультант, г. Самара.

Согласно п. 24.1 ст. 255 НК РФ к расходам на оплату труда относится компенсация работнику на уплату процентов по жилищным займам (кредитам). Эти расходы не должны превышать 3% суммы расходов на оплату труда. В пункте 40 ст. 217 НК РФ установлена льгота по НДФЛ в отношении названной компенсации. Облагается ли она (в пределах 3% ФОТ) НДФЛ, если фирма-работодатель применяет УСН?

В пункте 40 ст. 217 НК РФ установлено, что не облагаются НДФЛ доходы, уплачиваемые организациями (индивидуальными предпринимателями) своим работникам на возмещение затрат по выплате процентов по займам (кредитам) на приобретение и (или) строительство жилого помещения, включаемые в состав расходов, учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций. То есть воспользоваться льготой по НДФЛ могут только сотрудники фирм — плательщиков налога на прибыль при условии учета указанных сумм в расходах по налогу на прибыль. Получается, что льготу не может применить к своим работникам индивидуальный предприниматель или «спецрежимник».

Такое положение нарушает равенство работников, так как НДФЛ — это индивидуальный налог, а в данном случае его уплата ставится в зависимость от

выбранного работодателем налогового режима. Получается, что граждане, работающие в организациях на общей системе налогообложения, и те, кто работает у «спецрежимников» или предпринимателей, имеют разные права, что нарушает принцип всеобщности и равенства налогообложения, закрепленный в п. 1 ст. 3 НК РФ, и Конституцию РФ.

Вспомните ситуацию с оплатой путевок (п. 9 ст. 217 НК РФ в редакции до 01.01.2008), когда не облагалась компенсация только за счет чистой прибыли, но суды поддерживали «упрощенцев» (постановление ФАС Поволжского округа от 08.08.2006 № А55-36542/05).

В данной ситуации если фирма на УСН не будет облагать упомянутую компенсацию НДФЛ, то скорее всего не найдет понимания у налоговиков. Но шанс отстоять свою правоту в суде у нее есть.