



ВЕРХОВНЫЙ СУД РФ ВНОВЬ ОБРАТИЛСЯ К ПРОБЛЕМЕ КВАЛИФИКАЦИИ ОБЪЕКТОВ В КАЧЕСТВЕ ДВИЖИМЫХ И НЕДВИЖИМЫХ В ЦЕЛЯХ РАСЧЕТА НАЛОГА НА ИМУЩЕСТВО

В Определении от 17.05.2021 по делу № А32-56709/2019 (ООО «Юг-Новый Век», далее – общество) Судебная коллегия по экономическим спорам ВС РФ вернулась к проблеме квалификации объектов в качестве движимых и недвижимых в целях расчета налога на имущество. Ранее этот вопрос рассматривался в Верховным Судом РФ применительно к производственному оборудованию (Определение СКЭС ВС РФ от 12.07.2019 по делу № А05-879/2018, ЗАО «Лесозавод 25»). На этот раз речь шла об энергоустановке. Рассматривая это дело, коллегия обратила внимание на неприменимость критериев гражданского законодательства в качестве безусловных оснований для решения вопроса об отнесении объекта к недвижимому имуществу.



Елена Богданова
Партнер
e.bogdanova@schekinlaw.ru



Ирина Басаранович
Старший юрист
i.basaranovich@schekinlaw.ru



Елена Сотникова
Юрист
e.sotnikova@schekinlaw.ru

ОБСТОЯТЕЛЬСТВА ДЕЛА

Общество приняло к бухгалтерскому учету распределительно-трансформаторную подстанцию (энергоустановку) в качестве отдельного инвентарного объекта, квалифицировав ее как движимое имущество.

Инспекция при проверке отнесла энергоустановку к недвижимому имуществу – части здания энергоцентра, в котором она расположена, и доначислила с ее стоимости налог на имущество.

Нормы НК РФ относительно налогообложения движимого и недвижимого имущества

С 2019 года налогом на имущество облагаются только недвижимые объекты основных средств (п. 1 ст. 374 НК РФ). При этом движимое имущество, принятое на учет с 1 января 2013 года, за некоторыми исключениями, не облагалось налогом с 2013 года на основании:

- подп. 8 п. 4 ст. 374 НК РФ с 2013 года по 2014 год включительно;
- п. 25 ст. 381 НК РФ с 2015 года по 2018 год включительно.

ПОЗИЦИЯ СУДОВ ПЕРВОЙ, АПЕЛЛЯЦИОННОЙ И КАССАЦИОННОЙ ИНСТАНЦИЙ

Суды первой и апелляционной инстанций поддержали налогоплательщика. Сославшись на ст. 130–131 ГК РФ, они указали, что энергоустановка не может быть признана недвижимым имуществом, так как не имеет прочной связи с землей и фундаментом здания энергоцентра, в любое время может быть демонтирована, установлена и подключена к системе электроснабжения в ином месте.

Суд округа, напротив, встал на сторону налогового органа. При этом он руководствовался теми же положениями Гражданского кодекса РФ, но исходил из того, что энергоустановка входит в состав гостинично-туристического комплекса, предназначена для обеспечения электроснабжения здания гостиницы, функционированию которой перемещение источника электропитания может нанести несоразмерный ущерб, поэтому является частью недвижимого имущества.

ПОЗИЦИЯ СУДЕБНОЙ КОЛЛЕГИИ ВС РФ

Судебная коллегия ВС РФ отменила постановление суда кассационной инстанции и призвала квалифицировать имущество в качестве движимого или недвижимого с учетом целей введения законодательства, освобождающего от налогообложения движимое имущество, принятое к учету с 2013 года.

Эта цель состояла в поощрении инвестиций в новое оборудование, что при сохранении налогообложения уже введенного в эксплуатацию оборудования позволило бы реализовать стимул к обновлению основных средств без существенных потерь для бюджетов. Соответственно, толковать и применять эти положения Налогового кодекса РФ следует в контексте необходимости обеспечения равных прав на применение льготы для налогоплательщиков, уже осуществивших капитальные вложения в обновление основных средств.

Критерии гражданского законодательства¹ не позволяют отделять инвестиции в обновление производственного оборудования от инвестиций в создание (улучшение) объек-

¹ Прочная связь вещи с землей; невозможность раздела вещи в натуре без ее разрушения, повреждения или изменения ее назначения; а также соединение вещей для использования по общему назначению в сложную вещь.



тов недвижимости. В обоих случаях приобретаемые налогоплательщиком активы до окончания монтажа не имеют прочной связи с землей, а с началом эксплуатации могут образовывать сложную вещь с объектом недвижимости, разделение которой без разрушения или повреждения становится невозможным или экономически нецелесообразным.

Регистрация объекта основных средств в ЕГРН также не может использоваться в качестве безусловного критерия для признания объекта недвижимым. Государственная регистрация права на вещь установлена с целью обеспечения стабильности гражданского оборота и не является обязательным условием для признания ее объектом недвижимости.

В связи с этим необходимо использовать формализованные критерии признания имущества в качестве движимого или недвижимого, применяемые в бухгалтерском учете, а именно установленные в ПБУ 6/01² и в ОКОФ³.

По общему правилу исключение из числа объектов налогообложения применимо к машинам и оборудованию, которые принимаются к учету как отдельные инвентарные объекты. Правовая позиция по такому рода имуществу ранее была высказана в упомянутом Определении СКЭС ВС РФ по делу ЗАО «Лесозавод 25».

Спорная энергоустановка смонтирована в отдельно стоящем от гостиницы здании энергоцентра. Инспекцией не приведено и судами не установлено оснований для вывода о приобретении энергоустановки для улучшения объектов недвижимости (здания энергоцентра или недвижимого гостиничного комплекса), а не как отдельного оборудования.

Публично-правовая цель предоставления освобождения от налогообложения в виде инвестиций в новое оборудование обществом достигнута, в связи с чем включение инспекцией стоимости энергоустановки в налоговую базу по налогу на имущество является неправомерным.

В Письме ФНС России от 21.05.2021 № БС-4-21/7027 рассматриваемое Определение ВС РФ по делу «Юг-Новый Век» о квалификации объектов в качестве движимых и недвижимых доведено до налоговых органов, с тем чтобы они учитывали его при проведении мероприятий налогового контроля.

ВЫВОДЫ

Определение ВС РФ содержит несколько важных конкретных выводов, которые должны способствовать значительному снижению числа споров по вопросу квалификации объектов в качестве движимых и недвижимых:

- 1) для квалификации объектов не должны использоваться в качестве основных признаки недвижимого имущества, установленные в гражданском законодательстве: связь с землей, перемещение без соразмерного ущерба и пр.;
- 2) регистрация объекта в ЕГРН также не является безусловным основанием для отнесения объекта к недвижимому имуществу в целях исчисления налога на имущество;
- 3) для разделения объектов необходимо ориентироваться на стандарты бухгалтерского учета и ОКОФ;
- 4) машины и оборудование относятся к движимому имуществу.

Наряду с Определением СКЭС ВС РФ по делу ЗАО «Лесозавод 25» рассматриваемое Определение ВС РФ должно учитываться как при решении вопроса об отнесении имущества к движимому или недвижимому в момент его принятия к учету, так и при возникновении налоговых споров.

• • • • •

Специалисты компании «Щекин и партнеры» готовы предоставить консультации по применению льгот по налогу на имущество, а также оказать юридическую помощь в ведении споров по данному вопросу.

² Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утв. Приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н.

³ Общероссийский классификатор основных фондов ОК 013-2014 (СНС 2008), введенный в действие 1 июля 2017 г. Приказом Росстандарта от 12.12.2014 № 2018-ст, и ранее действовавший Общероссийский классификатор основных фондов ОК 013-94, утв. Постановлением Госстандарта России от 26.12.1994 № 359.

⁴ «О критериях разграничения видов имущества (движимое или недвижимое) в целях применения главы 30 налогового кодекса Российской Федерации».