



КонсультантПлюс

Письмо ФНС России от 02.08.2021 N
СД-4-21/10889@

"О критериях разграничения видов имущества
(движимое или недвижимое) в целях
применения главы 30 Налогового кодекса
Российской Федерации"

(вместе с <Письмами> Минфина России от
26.05.2021 N 03-05-05-01/40484, от 29.06.2021
N 03-05-05-01/51043)

Документ предоставлен **КонсультантПлюс**

www.consultant.ru

Дата сохранения: 23.09.2021

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО
от 2 августа 2021 г. N СД-4-21/10889@

**О КРИТЕРИЯХ
РАЗГРАНИЧЕНИЯ ВИДОВ ИМУЩЕСТВА (ДВИЖИМОЕ ИЛИ НЕДВИЖИМОЕ)
В ЦЕЛЯХ ПРИМЕНЕНИЯ ГЛАВЫ 30 НАЛОГОВОГО КОДЕКСА
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

В связи с обращениями в Федеральную налоговую службу по вопросам об отнесении отдельных видов имущества к движимому или недвижимому в целях применения [главы 30](#) Налогового кодекса Российской Федерации, в дополнение к направленному [письму](#) ФНС России от 21.05.2021 N БС-4-21/7027@, подготовленному с учетом правовой позиции Верховного Суда Российской Федерации (Определения от 12.07.2019 N [307-ЭС19-5241](#), от 17.05.2021 N [308-ЭС20-23222](#)), рекомендуем также использовать разъяснения Минфина России (письма от 26.05.2021 N [03-05-05-01/40484](#), от 29.06.2021 N [03-05-05-01/51043](#) прилагаются).

Действительный
государственный советник
Российской Федерации
2 класса
Д.С.САТИН

Приложение

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО
от 26 мая 2021 г. N [03-05-05-01/40484](#)

Департамент налоговой политики рассмотрел письмо об отнесении отдельных объектов к недвижимому имуществу в целях обложения налогом на имущество организаций и сообщает, что [Положением](#) о Министерстве финансов Российской Федерации, утвержденным постановлением Правительства Российской Федерации от 30.06.2004 N 329, не предусмотрено рассмотрение обращений организаций по практике применения нормативных правовых актов Министерства финансов Российской Федерации, по проведению экспертизы договоров и иных документов организаций, а также по оценке конкретных хозяйственных ситуаций.

Одновременно сообщаем, что в соответствии с [пунктом 1 статьи 374](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) объектами налогообложения для российских организаций признается недвижимое имущество, учитываемое на балансе организации в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, в случае если налоговая база в отношении такого имущества определяется в соответствии с [пунктом 1 статьи 375](#) Кодекса (как среднегодовая стоимость имущества), если иное не предусмотрено [статьями 378](#) и [378.1](#) Кодекса.

Правила формирования в бухгалтерском учете информации об основных средствах организации утверждены [Положением](#) по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденным приказом Минфина России от 30.03.2001 N 26н, согласно которому ведение бухгалтерского учета активов в зависимости от отнесения их к движимому и недвижимому имуществу не предусмотрено.

При этом [ПБУ 6/01](#) утрачивает силу с 1 января 2022 года в связи с изданием [приказа](#) Минфина

России от 17.09.2020 N 204н, которым утверждены Федеральные стандарты бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 "Основные средства", которые могут применяться в 2021 году. Для целей бухгалтерского учета основные средства подлежат классификации по видам (например, недвижимость, машины и оборудование, транспортные средства, производственный и хозяйственный инвентарь) и группам ([пункт 11](#) ФСБУ 6/2020).

На основании [статей 130](#) и [131](#) Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - Гражданский кодекс) к недвижимому имуществу относятся земельные участки, здания, сооружения, объекты незавершенного строительства, водные и воздушные суда и иные объекты, подлежащие государственной регистрации или государственному учету.

По мнению Росреестра (письмо от 20.10.2020 N 11-9273-АБ/20), в ведении которого находится вопрос отнесения объектов к недвижимому имуществу, следует учитывать позицию Верховного Суда Российской Федерации ([Определение](#) от 22.12.2015 N А27-18141/2014 по делу N 304-ЭС15-11476), согласно которой для признания имущества недвижимым необходимо представить доказательства возведения его в установленном законом и иными нормативными актами порядке на земельном участке, предоставленном для строительства объекта недвижимости, с получением разрешительной документации с соблюдением градостроительных норм и правил.

Отмечается, что согласно положениям [пункта 10 статьи 1](#), [статей 51, 55](#) Градостроительного кодекса Российской Федерации (далее - Градостроительный кодекс) здания, строения, сооружения, объекты незавершенного строительства признаются объектами капитального строительства, для создания которых необходимо получение разрешения на строительство, а после завершения строительства - разрешения на ввод в эксплуатацию. Таким образом, объекты капитального строительства создаются с соблюдением последовательного порядка, установленного для создания таких объектов.

Кроме того, раскрытие понятий "здание", "сооружение" содержится в [пунктах 6, 23 части 2 статьи 2](#) Федерального закона от 30.12.2009 N 384-ФЗ "Технический регламент о безопасности зданий и сооружений". [Пунктом 24 части 2 статьи 2](#) указанного Федерального закона определено, что строительные конструкции зданий или сооружений, выполняющие определенные несущие, ограждающие и (или) эстетические функции, признаются неотъемлемыми частями таких зданий, сооружений.

В силу [пунктов 10, 10.2 статьи 1](#) Градостроительного кодекса не являются объектами капитального строительства некапитальные строения и сооружения, которые не имеют прочной связи с землей и конструктивные характеристики которых позволяют осуществлять их перемещение и (или) демонтаж и последующую сборку без несоразмерного ущерба назначению и без изменения основных характеристик строений, сооружений (в том числе киоски, навесы и другие подобные строения, сооружения), а также неотделимые улучшения земельных участков (замощения, покрытия и пр.).

Из системной взаимосвязи нормы [пункта 10.2 статьи 1](#) Градостроительного кодекса с положениями [пункта 1 статьи 130, 131](#) Гражданского кодекса следует, что сооружения, обладающие характеристиками некапитальных объектов, не являются объектами недвижимости и в отношении них не осуществляются государственный кадастровый учет и государственная регистрация прав.

В связи с изложенным, Росреестр полагает, что сооружения, построенные и введенные в эксплуатацию с получением разрешительной документации, то есть как объекты капитального строительства, с большей степенью вероятности относятся к объектам недвижимости. Соответственно объекты, обладающие характеристиками некапитальных сооружений, не относятся к недвижимому имуществу, право собственности на которые подлежит государственной регистрации.

Аналогичный вывод содержится в сформировавшейся судебной практике в отношении различного рода некапитальных сооружений и оборудования (например, [Определения Верховного Суда Российской Федерации от 20.05.2015 N 306-ЭС15-5227](#) (забор), от 30.09.2015 N 303-ЭС15-5520 (замощение), от 07.04.2016 N 310-ЭС15-16638 (автостоянка), от 27.12.2018 N 310-ЭС18-13357 (колонка бензозаправочная), от 28.01.2019 N 308-КГ18-23749 (футбольное поле)).

Заместитель директора Департамента
В.В.САШИЧЕВ

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО
от 29 июня 2021 г. N 03-05-05-01/51043

Департамент налоговой политики рассмотрел письмо об отнесении отдельных объектов к недвижимому имуществу в целях обложения налогом на имущество организаций и сообщает, что [Положением](#) о Министерстве финансов Российской Федерации, утвержденным постановлением Правительства Российской Федерации от 30.06.2004 N 329, не предусмотрено рассмотрение обращений организаций по практике применения нормативных правовых актов Министерства финансов Российской Федерации, по проведению экспертизы договоров и иных документов организаций, а также по оценке конкретных хозяйственных ситуаций.

Одновременно сообщаем, что в соответствии с [пунктом 1 статьи 374](#) Налогового кодекса Российской Федерации объектами налогообложения для российских организаций признается недвижимое имущество, учитываемое на балансе организации в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, в случае, если налоговая база в отношении такого имущества определяется в соответствии с [пунктом 1 статьи 375](#) Кодекса (как среднегодовая стоимость имущества), если иное не предусмотрено [статьями 378 и 378.1](#) Кодекса.

На основании [статей 130 и 131](#) Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - Гражданский кодекс) к недвижимому имуществу относятся земельные участки, здания, сооружения, объекты незавершенного строительства, водные и воздушные суда и иные объекты, подлежащие государственной регистрации или государственному учету.

По мнению Росреестра (письмо от 20.10.2020 N 11-9273-АБ/20), в ведении которого находится вопрос отнесения объектов к недвижимому имуществу, следует учитывать позицию Верховного Суда Российской Федерации ([Определение](#) от 22.12.2015 N А27-18141/2014 по делу N 304-ЭС15-11476), согласно которой для признания имущества недвижимым необходимо представить доказательства возведения его в установленном законом и иными нормативными актами порядке на земельном участке, предоставленном для строительства объекта недвижимости, с получением разрешительной документации с соблюдением градостроительных норм и правил.

Отмечается, что согласно положениям [пункта 10 статьи 1, статей 51, 55](#) Градостроительного кодекса Российской Федерации (далее - Градостроительный кодекс) здания, строения, сооружения, объекты незавершенного строительства признаются объектами капитального строительства, для создания которых необходимо получение разрешения на строительство, а после завершения строительства - разрешение на ввод в эксплуатацию. Таким образом, объекты капитального строительства создаются с соблюдением последовательного порядка, установленного для создания таких объектов.

Кроме того, раскрытие понятий "здание", "сооружение" содержится в [пунктах 6, 23 части 2 статьи 2](#) Федерального закона от 30.12.2009 N 384-ФЗ "Технический регламент о безопасности зданий и сооружений". [Пунктом 24 части 2 статьи 2](#) указанного Федерального закона определено, что строительные конструкции зданий или сооружений, выполняющие определенные несущие, ограждающие и (или) эстетические функции, признаются неотъемлемыми частями таких зданий, сооружений.

В силу [пунктов 10, 10.2 статьи 1](#) Градостроительного кодекса не являются объектами капитального строительства некапитальные строения и сооружения, которые не имеют прочной связи с землей и конструктивные характеристики которых позволяют осуществить их перемещение и (или) демонтаж и последующую сборку без несоразмерного ущерба назначению и без изменения основных характеристик строений, сооружений (в том числе киоски, навесы и другие подобные строения, сооружения), а также неотделимые улучшения земельных участков (замощения, покрытия и пр.).

Из системной взаимосвязи нормы [пункта 10.2 статьи 1](#) Градостроительного кодекса с положениями [пунктов 1 статей 130, 131](#) Гражданского кодекса следует, что сооружения, обладающие характеристиками

некапитальных объектов, не являются объектами недвижимости и в отношении них не осуществляются государственный кадастровый учет и государственная регистрация прав.

В связи с изложенным Росреестр полагает, что сооружения, построенные и введенные в эксплуатацию с получением разрешительной документации, т.е. как объекты капитального строительства, с большей степенью вероятности относятся к объектам недвижимости. Соответственно объекты, обладающие характеристиками некапитальных сооружений, не относятся к недвижимому имуществу, право собственности на которые подлежит государственной регистрации.

Аналогичный вывод содержится в сформировавшейся судебной практике в отношении различного рода некапитальных сооружений и оборудования (например, Определения Верховного Суда Российской Федерации от 20.05.2015 N 306-ЭС15-5227 (забор), от 30.09.2015 N 303-ЭС15-5520 (замощение), от 07.04.2016 N 310-ЭС15-16638 (автостоянка), от 27.12.2018 N 310-ЭС18-13357 (колонка бензозаправочная), от 28.01.2019 N 308-КГ18-23749 (футбольное поле)).

Заместитель директора Департамента
В.В.САШИЧЕВ