



## Отмена налога на движимое имущество: разбираемся в тонкостях изменений

Российская налоговая и юридическая практика компании EY была названа ведущей налоговой фирмой в России в рамках ежегодного исследования World Tax 2017 по версии журнала *International Tax Review*.

Follow us

 [facebook.com/groups/EYTaxRussia/](https://facebook.com/groups/EYTaxRussia/)

Летом 2018 г. был подписан Федеральный закон № 302-ФЗ, согласно которому с 1 января 2019 г. движимое имущество, находящееся на балансе компаний, больше не облагается налогом на имущество. Освобождение от налога распространяется на все объекты движимого имущества вне зависимости от даты приобретения и способа или источника поступления.

### Налог на движимое имущество отменен

Дискуссии о возможности отмены налога на движимое имущество возникали давно, однако долгое время участники обсуждения не могли прийти к компромиссному решению. Так, представители бизнеса отмечали негативное влияние налога, прежде всего, на капиталоемкие предприятия, например, производственные, нефтегазовые и инфраструктурные компании, которые в связи со спецификой своей деятельности несут большие затраты на приобретение и использование оборудования.

Они указывали, что увеличение расходов по налогу на имущество несет риск сокращения инвестиций в модернизацию производства, следствием чего может быть снижение конкурентоспособности предприятий, рост издержек и, в конечном счете, переложение бремени налоговых платежей на потребителей из-за повышения цен на продукцию или услуги. Министерство экономического развития поддерживало представителей бизнеса и выступало с предложением об отмене налога применительно к движимому имуществу в целях снижения налоговой нагрузки на отечественных предпринимателей. Министерство финансов было против такого предложения, так как опасалось существенного сокращения

доходов региональных бюджетов. В этой связи в отношении налога на движимое имущество не раз принимались поправки в законодательство с целью урегулирования государственных и частных интересов. Финальная точка в этом вопросе была поставлена летом 2018 г., когда в [основных направлениях налоговой политики на 2019-2021 гг.](#) налог на движимое имущество был назван «сложным и дестимулирующим внедрение и развитие технологий» и впоследствии был разработан законопроект, предусматривающий полную отмену налога на движимое имущество с 1 января 2019 г. Динамика основных изменений в подходах к налогообложению движимого имущества схематически представлена на графике ниже.



Безусловно, отмена налога на движимое имущество является хорошей новостью для налогоплательщиков, у которых, как ожидается, высвободятся дополнительные средства на увеличение инвестиций в производство. Вместе с тем, отмена налога породит ряд спорных и дискуссионных ситуаций. В частности, на практике все более

актуальной для налогоплательщиков станет проблема правомерного разграничения для целей налогообложения движимого и недвижимого имущества, так как этот вопрос до сих пор не урегулирован налоговым законодательством.

Стоит отметить, что в настоящее время Министерство экономического развития

готовит для внесения в Правительство законопроект, предусматривающий целый ряд поправок в ГК, которые будут определять, какое имущество для целей налогообложения считается движимым, а какое нет. До внесения поправок будет целесообразно обратиться к имеющимся разъяснениям Министерства финансов, ФНС, а также существующей арбитражной практике, анализ которой показывает, что значительное количество налоговых споров возникает из-за отсутствия четких определений движимого и недвижимого имущества. В особенности, в зоне налоговых рисков находятся нестандартные объекты основных средств, такие как, например, объекты, обслуживающие земельные участки, сложные технологические объекты-системы (например, производственные комплексы) и линейные объекты (трубопроводы, линии электропередач).

### **Общий подход к разграничению движимого и недвижимого имущества**

Согласно общему подходу, используемому налоговыми органами<sup>1</sup>, для целей разграничения движимого и недвижимого имущества необходимо руководствоваться ГК<sup>2</sup>, в котором указано, что к недвижимым вещам 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 недвижимости относятся также подлежащие государственной регистрации воздушные и морские суда, суда внутреннего плавания, жилые и нежилые помещения, а также предназначенные для размещения транспортных средств части зданий или сооружений, если границы таких помещений, частей зданий или сооружений описаны в установленном законодательством о государственном кадастровом учете порядке. Помимо прочной связи с землей основополагающим (однако не всегда

обязательным и безусловным) признаком недвижимости является наличие соответствующей записи о данном объекте в Едином государственном реестре недвижимости (ЕГРН), в котором регистрируются возникновение, ограничение, переход и прекращение вещных прав, в том числе права собственности на недвижимое имущество. Все то, что не относится к недвижимости, соответственно, по мнению налоговых органов, признается движимой вещью.

### **Элементы благоустройства**

Спорные ситуации и сложности нередко возникают в случаях, когда необходимо определить, к какому виду имущества (движимому или недвижимому) относятся элементы благоустройства, например, асфальтовые дорожки и площадки, поля для гольфа, ограждения, мелиоративные системы. В дополнение к общему подходу, описанному выше, ГК<sup>3</sup> отдельно выделяет объекты, предназначенные для обслуживания другой, главной, вещи, и связанные с ней общим назначением. Такие объекты, как правило, не имеют самостоятельного функционального назначения и поэтому должны следовать судьбе соответствующей главной вещи.

Таким образом, получается, что, с одной стороны, асфальтовое покрытие или иные элементы благоустройства попадают под определение недвижимого имущества, поскольку они прочно связаны с землей, их перемещение без соразмерного ущерба невозможно. Кроме того, можно встретить случаи, когда осуществляется государственная регистрация прав собственности на асфальтированные площадки как объект недвижимости. С другой стороны, поскольку элементы благоустройства, по существу, имеют вспомогательную функцию, не обладают самостоятельными полезными свойствами, созданы исключительно в целях улучшения качества земель, на которых они расположены, то будет некорректно признать

---

<sup>1</sup> [Письмо ФНС от 2 августа 2018 № БС-4-21/14968@;](#)  
[Письмо Министерства финансов и ФНС от 1 октября 2018 № БС-4-21/19038@.](#)

<sup>2</sup> [Ст. 130 и 131 ГК.](#)

<sup>3</sup> [Ст. 135 ГК.](#)

их самостоятельными объектами недвижимости.

Существующие судебные дела показывают, что на практике нередко встречаются случаи регистрации прав собственности на объекты благоустройства как на самостоятельные объекты недвижимости.<sup>4</sup> В то же время согласно разъяснениям Минфина и решениям судов, замощение земельного участка или создание на участке поля для гольфа следует квалифицировать как улучшения земельного участка, заключающиеся в приспособлении его для удовлетворения нужд лиц, пользующихся участком. Такие элементы благоустройства являются частью земельного участка, относятся к капитальным вложениям на улучшение земельного участка, формирующим его первоначальную (остаточную стоимость), и не могут признаваться самостоятельными объектами недвижимости.<sup>5</sup> При этом, поскольку указанные объекты не являются самостоятельными объектами недвижимости и должны следовать судьбе земельного участка, на котором они расположены, такие объекты не должны облагаться налогом на имущество так же, как и земельные участки и иные объекты природопользования, которые в соответствии с НК<sup>6</sup> не признаются объектами, облагаемыми налогом на имущество.

### **Сложные вещи и линейные сооружения**

Отдельного внимания заслуживает вопрос отнесения к недвижимости сложных вещей и линейных сооружений. Сложная вещь по гражданскому законодательству представляет собой совокупность объектов, соединенных между собой по общему функциональному назначению.<sup>7</sup> Примером может являться насосная скважина, очистные сооружения. Линейные сооружения, например, автомобильные дороги, трубопроводы, линии электропередач, также можно отнести к разряду сложных вещей. Их наименование

объясняется тем, что длина таких объектов существенно превосходит их ширину.

При классификации таких объектов необходимо принимать во внимание не только и не столько один из основных признаков недвижимости - неразрывную связь с землей, но и возможность разборки, перемещения и сборки объектов на новом месте без нанесения несоразмерного ущерба их конструктивной целостности и проектному функциональному назначению. Наличие или отсутствие такой возможности может определяться на основании проектной/технической документации, экспертной оценки, различных отраслевых требований к устройству и безопасной эксплуатации объектов. При этом, наличие возможности демонтировать и переместить объект на новое место само по себе не может являться признаком движимого имущества, в случае если объект объединен в единую систему с другими объектами, вне которых он потеряет свое функциональное назначение. Для классификации объекта в качестве движимого имущества необходимо, чтобы после демонтажа и переноса на новое место сохранялись его эксплуатационные качества и проектные характеристики без потери технических свойств и функций.

Так, например, суд не согласился с позицией налогоплательщика, который классифицировал технологические трубопроводы и газоходы, относящиеся к установке прокали кокса, как движимое имущество, указав, что поскольку спорные объекты изначально проектировались как неотъемлемые составные элементы производственной установки и не предназначены для последующей разборки, перемещения и сборки на новом месте, то такие объекты должны признаваться недвижимым имуществом.<sup>8</sup> В другом деле суд, напротив, поддержал налогоплательщика,

<sup>4</sup> [Определение ВС от 10 июня 2016 по делу №304-КГ16-761](#); [Постановление ФАС от 10 июля 2012 №65-5399/2011](#).

<sup>5</sup> [Письмо Министерства финансов от 26 июля 2018 №03-05-05-01/52582](#); [Постановление АС от 5 марта 2015 по делу №А53-4526/2014](#); [Постановление Президиума ВАС от 17 января 2012 №4777/08 по делу](#)

[№А56-31923/2006](#); [Определение ВС от 27 февраля 2017 №305-КГ16-21236](#).

<sup>6</sup> Пп. 1 п. 4 ст. 374 НК.

<sup>7</sup> Ст. 134 ГК.

<sup>8</sup> [Постановление АС от 23 августа 2018 по делу № А40-176218/17](#).

который отнес к движимому имуществу высотные стеллажные конструкции каркасного типа, прикрепленные к фундаменту внутри складского помещения. Несмотря на наличие прочной связи с землей суд посчитал, что стеллажи не являлись «системной» вещью, так как могли эксплуатироваться по отдельности вне здания склада.<sup>9</sup>

Отдельно стоит отметить, что при рассмотрении вопроса отнесения линейных объектов к объектам движимого имущества необходимо учитывать, вводятся ли линейные объекты в эксплуатацию как объекты капитального строительства. Если да, то они с большой степенью вероятности будут относиться к недвижимости. Если нет, то они, скорее всего, не являются недвижимостью.<sup>10</sup> При этом, некоторые виды линейных объектов будут являться недвижимостью в связи с положениями законодательства: так, например, в соответствии с законом «О связи»<sup>11</sup> линейно-кабельные сооружения относятся к движимому имуществу. Также, некоторые линейные объекты могут признаваться недвижимостью, так как они входят в состав единого недвижимого комплекса.

Таким образом, в настоящее время понятия движимого и недвижимого имущества не имеют четких рамок и для целей налогового учета не ограничиваются определениями, установленными гражданским законодательством. Поэтому при

классификации имущества важно проводить комплексный анализ технических характеристик объекта и учитывать позицию контролирующих органов и судов по схожим практическим ситуациям. При этом, вероятность возникновения налоговых споров у производственных предприятий, использующих сложные вещи, линейные сооружения, объекты, обслуживающие земельные участки, а также иные нестандартные объекты основных средств, может быть выше в связи с отсутствием однозначных подходов к отнесению таких основных средств к движимым или недвижимым вещам. Поэтому для целей применения освобождения от налога на имущество налогоплательщикам следует заранее позаботиться о сборе документов и аргументов, обосновывающих правомерность отнесения того или иного объекта основных средств к категории движимого имущества, таких как, например, отсутствие записи об объекте в ЕГРН, отсутствие необходимости получения разрешения на ввод объекта в эксплуатацию, заключение независимого эксперта, а также иная техническая и проектная документация, содержащая информацию о цели создания объекта и о его характеристиках. Наличие подобных документов увеличит вероятность успешного отстаивания возможности применения освобождения от налога в отношении движимого имущества в споре с налоговыми органами или в суде.

*Авторы:*

*Юрий Нечуятов  
Елена Прохонкина  
Екатерина Ануфриева*

За дополнительной информацией вы можете обратиться к авторам этой публикации:

**Юрий Нечуятов**  
+7 (495) 664 7884  
[Yuri.Nechuyatov@ru.ey.com](mailto:Yuri.Nechuyatov@ru.ey.com)

**Елена Прохонкина**  
[Elena.Prokhonkina@ru.ey.com](mailto:Elena.Prokhonkina@ru.ey.com)

---

<sup>9</sup> [Постановление АС от 14 июля 2016 по делу № А41-19566/2015.](#)

<sup>10</sup> [Письмо ФНС от 10 ноября 2016 № БС-4-21/21273.](#)

<sup>11</sup> [Федеральный закон от 7 июля 2003 №126-ФЗ «О связи».](#)

Более подробную информацию вы можете получить у сотрудников компании EY

## Москва

**Руководитель практики налоговых и юридических услуг**  
Ирина Быховская +7 (495) 755 9886

**Налогообложение компаний нефтегазовой отрасли, ТЭК и электроэнергетики**  
Алексей Рябов +7 (495) 641 2913  
Виктор Бородин +7 (495) 755 9760

**Налогообложение организаций финансового сектора**  
Алексей Кузнецов +7 (495) 755 9687  
Иван Сычев +7 (495) 755 9795  
Мария Фролова +7 (495) 641 2997

**Налогообложение предприятий сектора промышленного производства**  
Андрей Сулин +7 (495) 755 9743

**Налогообложение предприятий секторов розничной торговли и производства потребительских товаров, медико-биологической отрасли**  
Дмитрий Халилов +7 (495) 755 9757

**Налогообложение компаний секторов недвижимости, гостиничного бизнеса, строительства, инфраструктуры и транспорта**  
Анна Стрельниченко +7 (495) 705 9744  
Светлана Зобнина +7 (495) 641 2930

**Налогообложение компаний отрасли связи, технологий, медиасектора и индустрии развлечений; Повышение эффективности налоговой функции**  
Иван Родионов +7 (495) 755 9719

**Автоматизированные решения в области налогообложения**  
Сергей Сараев +7 (495) 664 7862

**Консультационные услуги по управлению персоналом**  
Екатерина Ухова +7 (495) 641 2932  
Геладжо Дикко +7 (495) 755 9961  
Сергей Макеев +7 (495) 755 9707

**Услуги в области налогообложения частных клиентов**  
Антон Ионов +7 (495) 755 9747

**Таможенное регулирование и косвенное налогообложение**  
Вадим Ильин +7 (495) 648 9670

**Налогообложение сделок**  
Юрий Нечуятов +7 (495) 664 7884

**Услуги в области международного налогового планирования**  
Владимир Желтоногов +7 (495) 705 9737  
Марина Белякова +7 (495) 755 9948  
Андрей Востоков +7 (495) 755 9708

**Услуги в области трансфертного ценообразования и повышения эффективности операционных моделей**  
Евгения Ветер +7 (495) 660 4880  
Максим Максимов +7 (495) 662 9317

**Налоговая политика и судебное разрешение налоговых споров**  
Александра Лобова +7 (495) 705 9730  
Алексей Нестеренко +7 (495) 662 9319

**Подготовка налоговой и бухгалтерской отчетности**  
Юлия Тимонина +7 (495) 755 9838  
Алексей Маленкин +7 (495) 755 9898  
Сергей Пушкин +7 (495) 755 9819

**Юридические услуги**  
Георгий Коваленко +7 (495) 287 6511  
Алексей Марков +7 (495) 641 2965

**Санкт Петербург**  
Дмитрий Бабинер +7 (812) 703 7839

**Владивосток**  
Алексей Ерохин +7 (914) 727 1174

**Екатеринбург**  
Ирина Бородина +7 (343) 378 4900

**Краснодар**  
Алексей Малёнкин +7 (495) 755 9898

Информацию об иностранных деловых центрах в московском офисе EY можно найти по [ссылке](#).

Информация, содержащаяся в настоящей публикации, представлена в сокращенной форме и предназначена лишь для общего ознакомления, в связи с чем она не может рассматриваться в качестве полноценной замены подробного отчета о проведенном исследовании и других упомянутых материалов и служить основанием для вынесения профессионального суждения. Компания EY не несет ответственности за ущерб, причиненный каким-либо лицам в результате действия или отказа от действия на основании сведений, содержащихся в данной публикации. По всем конкретным вопросам следует обращаться к специалисту по соответствующему направлению.

© 2019 «Эрнст энд Янг (СНГ) Б.В.» Все права защищены.

<http://www.ey.com>

Никакая часть этой публикации не может воспроизводиться или использоваться в любой форме без разрешения правообладателя - "Эрнст энд Янг (СНГ) Б.В."

### Краткая информация о компании EY

EY является международным лидером в области налогообложения, сопровождения сделок, консультирования и аудита. Наши знания и качество услуг помогают повышать доверие к рынкам капитала и национальной экономике разных стран. Мы воспитываем выдающихся лидеров, под руководством которых наш коллектив всегда выполняет взятые на себя обязательства. Тем самым мы вносим значимый вклад в улучшение деловой среды на благо наших сотрудников, клиентов и общества в целом.

Мы помогаем компаниям в странах СНГ достигать поставленных целей. В настоящее время в 20 офисе нашей компании в Москве, Санкт-Петербурге, Новосибирске, Екатеринбурге, Казани, Краснодаре, Тольятти, Владивостоке, Южно-Сахалинске, Ростове-на-Дону, Алматы, Астане, Атырау, Бишкеке, Баку, Киеве, Ташкенте, Тбилиси, Ереване и Минске работают 4800 специалистов.

Название EY относится к глобальной организации и может относиться к одной или нескольким компаниям, входящим в состав Ernst & Young Global Limited, каждая из которых является отдельным юридическим лицом. Ernst & Young Global Limited — юридическое лицо, созданное в соответствии с законодательством Великобритании, является компанией, ограниченной гарантиями ее участников, и не оказывает услуг клиентам. Более подробная информация представлена на нашем сайте: [www.ey.com](http://www.ey.com).

### Офисы EY

Алматы	Краснодар
+7 (727) 258 5960	+7 (861) 210 1212
Астана	Минск
+7 (7172) 58 0400	+375 (17) 240 4242
Атырау	Москва
+7 (7122) 99 6099	+7 (495) 755 9700
Баку	Новосибирск
+994 (12) 490 7020	+7 (383) 211 9007
Бишкек	Ростов-на-Дону
+996 (312) 39 1713	+7 (863) 261 8400
Владивосток	Санкт-Петербург
+7 (423) 265 8383	+7 (812) 703 7800
Екатеринбург	Ташкент
+7 (343) 378 4900	+998 (71) 140 6482
Ереван	Тбилиси
+374 (10) 500 790	+995 (32) 215 8811
Казань	Тольятти
+7 (843) 567 3333	+7 (8482) 99 9777
Киев	Южно-Сахалинск
+380 (44) 490 3000	+7 (4242) 49 9090

© 2019 «Эрнст энд Янг» (СНГ) Б.В.

Все права защищены.

Информация, содержащаяся в настоящей публикации, представлена в сокращенной форме и предназначена лишь для общего ознакомления, в связи с чем она не может рассматриваться в качестве полноценной замены подробного отчета о проведенном исследовании и других упомянутых материалов и служить основанием для вынесения профессионального суждения. Компания EY не несет ответственности за ущерб, причиненный каким-либо лицам в результате действия или отказа от действия на основании сведений, содержащихся в данной публикации. По всем конкретным вопросам следует обращаться к специалисту по соответствующему направлению.