

Мазаев Вячеслав Владимирович

**«Налог на имущество организаций:
движимое – недвижимое имущество»**





**МАЗАЕВ ВЯЧЕСЛАВ
ВЛАДИМИРОВИЧ
ГЕНЕРАЛЬНЫЙ ДИРЕКТОР
ООО «КОНСАЛТИНГОВАЯ КОМПАНИЯ «РФК»**

налоговый консультант с более чем 20-летней практикой, ни одного проваленного проекта, миллиарды рублей законно сохранил бизнесу

прошел путь от бухгалтера и аудитора до руководителя и владельца аудиторской фирмы с обширной клиентской сетью, от Сибири до Калининграда, от малого бизнеса до межрегиональных холдингов

автор и ведущий серии семинаров по налогообложению, кандидат экономических наук, провел более 4500 часов семинаров и получил от участников сотни положительных отзывов

член Комитета по методологической поддержке Ассоциации «РОССИЙСКИЙ СОЮЗ АУДИТОРОВ»

ОБОРУДОВАНИЕ – ЧАСТЬ ТРУБОПРОВОДА - НЕДВИЖ!

Отказ передачи в ВС от 25.11.2020 по делу № А49-3817/2019

Все спорные объекты являются неотъемлемой частью магистрального трубопровода и их нельзя рассматривать в отрыве от функционирующего трубопровода, поскольку данные объекты отвечают за обеспечение эксплуатации и безопасность магистрального трубопровода.

Объекты: система охранного электроосвещения узла, задвижка шибберная/клиновья, насосный агрегат с электродвигателем, фильтр грязеуловитель, система вентиляции, вентилятор радиальный, электродвигатель, трансформатор силовой, система молниезащиты и заземления, шкаф переходной, щит станции управления, система охранного освещения, электроосвещение наружное, устройство автоматического ввода резерва, щит станции управления, система электрохимической защиты, структурированная кабельная система, система автоматики пожаротушения, автоматизированная система технического учета электроэнергии, система телемеханики, сети связи, система автоматики, система инженерно-технических средств охраны, система автоматизации пожаротушения, система автоматики газового тушения, система пожарной сигнализации, система контроля и управления доступом, система инженерно-технических средств охраны, система охранной сигнализации.

ОБОРУДОВАНИЕ – ЧАСТЬ ЗДАНИЯ?

Апелляция на втором круге (ВС РФ завернул) от 30.01.20 по делу № А05-879/2018

Налог на имущество начислен на трансформаторную подстанцию и оборудование в цехе. Заключение эксперта, сложный имущественный комплекс.

ВС:

Сам по себе факт монтажа оборудования в специально возведенном для его эксплуатации здании, в том числе, если последующий демонтаж и перемещение оборудования потребуют несения дополнительных затрат и частичной ликвидации здания, **не означает, что назначением оборудования становится обслуживание здания.**

ОБОРУДОВАНИЕ – ЧАСТЬ ЗДАНИЯ?

ВС РФ отказ передачи от 31.05.2021 № 307-ЭС19-5241, от 17.05.2021 № 308-ЭС20-23222)

Дожимная компрессорная станция = Сооружение ДКС (недвиж) + Оборудование ДКС (движ)

Неверно!

По результатам анализа представленных в материалы дела доказательств (в том числе кадастрового паспорта сооружения, свидетельства о государственной регистрации права собственности, заключения строительно-технической экспертизы) суды установили, что спорное имущество представляет **собой единый комплекс технологически взаимосвязанных элементов** и является единым объектом недвижимого имущества, а потому **законных оснований для разделения спорного объекта на два самостоятельных объекта у налогоплательщика не имелось.**

Дожимная компрессорная станция в составе 2-х ДКА и системы электроснабжения **является единым объектом недвижимого имущества.**

(оборудование **поставлялось и монтировалось в едином комплексе** его составных частей, каждая из которых имеет свое функциональное назначение, но входит в состав сооружения и обеспечивает бесперебойную работу ДКС; **сертификат соответствия выдан сертифицирующим органом в целом на дожимную компрессорную станцию**)

ОБОРУДОВАНИЕ – ЧАСТЬ ЗДАНИЯ?

+ *Письмо ФНС России от 21.05.2021 № БС-4-21/7027@ (ВС РФ от 12.07.2019 № 307-ЭС19-5241, от 17.05.2021 № 308-ЭС20-23222)*

Прочная связь вещи с землей и регистрация в ЕГРП **не могут** использоваться в качестве **безусловного критерия**

Необходимо использовать установленные в бухгалтерском учете критерии

П. 5 ПБУ 6/01 рабочие и силовые машины и оборудование **выделены в отдельный вид**, отличный от зданий и сооружений.

В соответствии с ОКОФ оборудование **не относится к зданиям и сооружениям, за исключением** прямо предусмотренных в классификаторах случаев (коммуникации внутри зданий, необходимые для эксплуатации; оборудование встроенных котельных установок, водо-, газо- и теплопроводные устройства, устройства канализации).

Исключения из объекта налогообложения движимого имущества применимы к машинам и оборудованию, **выступавшим движимым имуществом при их приобретении и правомерно принятым на учет в качестве отдельных инвентарных объектов, а не в качестве составных частей капитальных сооружений и зданий.**

+ *Письмо ФНС России от 02.08.2021 № СД-4-21/10889@*

+ **!** Сооружения, построенные и введенные в эксплуатацию **с получением разрешительной документации**, (объекты капитального строительства), **с большей вероятностью относятся к объектам недвижимости.**

ИТОГ – ОБЗОР ВС РФ ОТ 16.02.22

Письмо ФНС России от 01.10.2021 № БС-4-21/13969@ (ВС РФ от 28.09.2021 № 308-ЭС21-6663 по делу № А18-1531/2019, второй круг апелляция 13.07.22 без изменения)

Факты монтажа оборудования в зданиях и помещениях, предназначенных для обеспечения производственной деятельности, а также использования имущества (оборудования и зданий) по общему назначению не являются основанием для отказа в предоставлении освобождения от налогообложения, предусмотренного законом в отношении движимого имущества.

!Оборудование числилось на 07 и 08, но фактически эксплуатировалось (мнение налоговой).

Суд: ОКОФ + ПБУ 6 (сейчас будет ФСБУ 6)

Исключения из объекта налогообложения, ..., применимы к машинам и оборудованию, **выступавшим движимым имуществом при их приобретении и правомерно принятым на учет (подлежащим учету) в качестве отдельных инвентарных объектов**, а не в качестве составных частей капитальных сооружений и зданий. Факт монтажа оборудования в зданиях и помещениях (цехах), предназначенных для обеспечения производственной деятельности, **не может служить основанием для отказа** в применении освобождения от налогообложения, в том числе по мотиву использования имущества (оборудования и зданий) по общему назначению, predetermined technology production (pouring) mineral water.

Объекты основных средств, ..., являлись движимым имуществом, охарактеризованы **в договорах и сопроводительных документах как различное оборудование и по правилам бухгалтерского учета подлежали принятию бухгалтерскому учету в качестве отдельных инвентарных объектов (линия розлива в бутылки, установка для производства CO2).**

ИТОГ – ОБЗОР ВС РФ ОТ 16.02.22

- Объекты основных средств, приобретенные налогоплательщиком ...**являлись движимым имуществом, охарактеризованы** в договорах и сопроводительных документах как **различное оборудование** и по правилам бухгалтерского учета подлежали принятию бухгалтерскому учету в качестве отдельных инвентарных объектов, **что не оспаривалось налоговым органом** при рассмотрении дела.
- Сам по себе **факт монтажа оборудования в зданиях и помещениях (цехах), предназначенных для обеспечения производственной деятельности, не может** служить основанием для отказа в применении освобождения от налогообложения, **в том числе по мотиву использования имущества (оборудования и зданий) по общему назначению, predetermined technology** производства (розлива) минеральной воды, поскольку это приводит к дискриминационным условиям налогообложения лиц, осуществивших капитальные вложения в обновление основных средств.
- При этом отражение затрат на приобретение имущества на счетах бухгалтерского учета, предназначенных **для учета оборудования к установке и вложений во внеоборотные активы, вместо счета учета основных средств, не лишает** налогоплательщика права на применение льготы по налогу, поскольку при надлежащем отражении спорных объектов на счете 01 "Основные средства" в качестве оконченого монтажом и принятого в эксплуатацию оборудования законные основания для взимания налога в любом случае отсутствовали бы. **Иными словами, выявленные инспекцией нарушения, допущенные при ведении обществом бухгалтерского учета, не могли привести к неуплате налога.**

ВЕНТИЛЯЦИЯ!!!

Постановление АС МО от 14.02.2023 по делу № А40-110147/2020 (кассация, второй круг)

Системы вентиляции и кондиционирования (СВИК) отнесены к категории движимого имущества!

Доначислены налог на имущество, пени и штраф – около 30 млн. руб.

Налогоплательщик: не имеют **прочной связи** с землей; в соответствии с ОКОФ относятся к категории **"Оборудование"**; приняты на учет **ранее срока окончания реконструкции** зданий; по своей конструкции **предусматривают возможность перемещения**.

Налоговый орган: **неотъемлемо** входит в состав зданий, необходимо **для их эксплуатации**, смонтировано в рамках **реконструкции здания** и установок и **до реконструкции учитывалось в составе здания**.

Суд: смонтированы в рамках реконструкции зданий и установок, в ходе которых осуществлена **замена существующей системы** вентиляции и кондиционирования воздуха, а также **в рамках строительства установки гидроочистки дизельного топлива**

При этом:

ВЕНТИЛЯЦИЯ!!!

Постановление АС МО от 14.02.2023 по делу № А40-110147/2020 (кассация, второй круг)

- из системного толкования норм ГК РФ, Федерального закона от 30.12.2009 № 384-ФЗ "Технический регламент о безопасности зданий и сооружений", ОК 013-94 следует, что из приоритетной нормы гражданского законодательства (общего правила), согласно которой СВИК по умолчанию признается движимым имуществом, существует исключение - **СВИК признается недвижимым имуществом** (как часть здания) при условии выполнения критериев, установленных ОК 013-94 - **это общесанитарное назначение СВИК и предназначенность для эксплуатации здания (а не оборудования, расположенного в здании).**
- СВИК являются промышленными вентиляционными системами, **обеспечивающими безопасную эксплуатацию оборудования, а не функционирование зданий**, соответственно не могут являться частью зданий, в пределах которых они находятся, **а являются технологическим оборудованием**, относящимся к движимому имуществу на основании ОКОФ.
- Код ОКОФ 14 2919450 "Кондиционеры промышленные общего назначения центральные, местные и прочие", присвоенный Обществом, относящийся к подклассу ОКОФ 14 2919020 и подразделу 14 0000000 "Машины и оборудование", **не оспаривается налоговым органом.**
- **сроки полезного использования** спорных СВИК и зданий установок, к которым их относит налоговый орган, **существенно различаются** (будет нарушаться условие пункта 6 ПБУ 6/01 об отсутствии существенных различий в сроках их полезного использования).

ВЕНТИЛЯЦИЯ!!!

Постановление АС МО от 14.02.2023 по делу № А40-110147/2020 (кассация, второй круг)

- спорные СВИК **изначально** изготавливались приобретались как **оборудование**
- они проектировались в соответствии со СНиП "Отопление, вентиляция и кондиционирование" с **учетом требований** безопасности нормативных документов органов государственного надзора, инструкций **предприятий - изготовителей** оборудования, арматуры и материалов, **что является ключевым отличием от санитарной вентиляции**, при проектировании которой не требуется учитывать дополнительные факторы, связанные с эксплуатацией оборудования. Требование СНиП "Отопление, вентиляция и кондиционирование" было соблюдено Обществом **при проектировании реконструкций установок**
- Налоговый орган **приравнивает СВИК к системам коммуникаций внутри зданий (теплотрасса, газопровод, водопровод, канализация и т.д.)**, что **недопустимо**, такие объекты инженерно-технического обеспечения в соответствии с ОК 013-94 являются неотъемлемой частью зданий в отличие от СВИК.
- Ссылки на письмо Минфина России от 16.10.2012 N 07-02-06/247 отклонены, поскольку с учетом положений статьи 1 и 4 НК РФ не относятся к числу актов законодательства о налогах и сборах
- Доводы жалобы о том, что СВИК смонтированы в рамках реконструкции зданий и установок, не свидетельствуют о невозможности отделения СВИК без нарушения их целостности и целостности зданий.

ТАКИМ ОБРАЗОМ

По состоянию на 06.04.2023 года

- Оборудование с высокой долей вероятности **признают частью недвижимого объекта** (здания, строения, трубопровода и т.д.), если это оборудование предназначено для функционирования данного недвижимого объекта. Пример: санитарная вентиляция по проекту здания, водопровод, лифт.
- Оборудование с высокой долей вероятности **признают самостоятельным движимым объектом**, если оно изначально приобретено самостоятельно как оборудование (не по проекту здания) и предназначено для самостоятельных функций (не для здания), либо для функционирования другого движимого объекта. Пример: специализированная вентиляция для сервера, водопровод для подачи воды в оборудование для мойки.

! Важный фактор, который повышает шансы отстоять движимый характер оборудования:

наличие проекта (или иного официального документа, в котором приведено описание) недвижимого объекта - если оборудование там **не** предусмотрено;

время приобретения и ввода оборудования в эксплуатацию - если вводили в не связанное с недвижимостью время;

сроки полезного использования – если существенно различаются у недвижимости и оборудования