

## О РАССМОТРЕНИИ ОБРАЩЕНИЯ

Минэнерго России рассмотрело обращение ФНС России, направленное письмом, по вопросу отнесения линий электропередачи высокого напряжения к движимому или недвижимому имуществу в целях применения ФНС России налогового контроля в отношении субъектов электроэнергетики и сообщает.

В рамках исполнения поручения Правительства Российской Федерации от 27.12.2024 N МХ-П16-5651 Минэнерго России были разработаны Методические рекомендации по вопросу классификации объектов электро- и теплоэнергетики в качестве движимого или недвижимого имущества в целях налогообложения, согласованные Минфином России и ФАС России (копия прилагается).

Данная информация также размещена на официальном сайте Минэнерго России по адресу <https://minenergo.gov.ru/activity/legislation/o-metodike-klassifikatsii-obektov-elektro-i-teploenergetiki-v-kachestve-dvizhimogo-ili-nedvizhimogo>, а также в справочно-правовых системах.

В указанных Методических рекомендациях определены признаки, выработанные правоприменительной практикой (в том числе судебной), которые дополнительно могут свидетельствовать об отсутствии у объекта признаков "недвижимости". Наличие у объекта одного из указанных признаков не является безусловным основанием для признания объекта движимым имуществом, но чем больше указанных признаков присутствует у объекта, тем выше вероятность того, что объект является движимым имуществом.

Необходимо отметить, что поскольку Методика классификации объектов электро- и теплоэнергетики в качестве движимого или недвижимого имущества не предусмотрена законодательством о налогах и сборах, перечень указанных в ней критериев носит рекомендательный характер и не является исчерпывающим. По мере развития правоприменительной практики перечисленные выше правовые позиции, изложенные в судебных актах и разъяснениях ФНС России, как органа исполнительной власти, осуществляющего функции по контролю и надзору за соблюдением законодательства о налогах и сборах, и Минфина России, как органа исполнительной власти, уполномоченного давать письменные разъяснения по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, могут быть дополнены новыми положениями относительно квалификации имущества в качестве движимого и недвижимого для целей исчисления налоговой базы по налогу на имущество организаций.

Также в 2024 году внесены изменения в Налоговый кодекс Российской Федерации (Федеральный закон от 29.10.2024 N 362-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации", Федеральный закон от 29.11.2024 N 416-ФЗ "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации"), предусматривающие освобождение с 01.01.2025 от уплаты налога на имущество:

организация по управлению единой национальной (общероссийской) электрической сетью, системообразующие территориальные сетевые организации, территориальные сетевые организации, а также иных собственников объектов электросетевого хозяйства, переданных во владение и в пользование системообразующим территориальным сетевым

организациям в соответствии с пунктами 1 и 2 статьи 46.4 Федерального закона от 26.03.2003 N 35-ФЗ "Об электроэнергетике", - в отношении линий электропередачи, трансформаторных и иных подстанций, распределительных пунктов классом напряжения до 35 килвольт включительно, а также кабельных линий электропередачи и оборудования, предназначенного для обеспечения электрических связей и осуществления передачи электрической энергии, вне зависимости от класса их напряжения.

Е.П.ГРАБЧАК

Приложение

МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ  
ПО ВОПРОСУ КЛАССИФИКАЦИИ ОБЪЕКТОВ ЭЛЕКТРО- И ТЕПЛОЭНЕРГЕТИКИ  
В КАЧЕСТВЕ ДВИЖИМОГО ИЛИ НЕДВИЖИМОГО ИМУЩЕСТВА  
В ЦЕЛЯХ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ, СОГЛАСОВАННЫЕ  
МИНФИНОМ РОССИИ И ФАС РОССИИ

В соответствии с Положением о Министерстве энергетики Российской Федерации, утвержденным постановлением Правительством Российской Федерации от 28.05.2008 N 400, Минэнерго России является федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по выработке и реализации государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере топливно-энергетического комплекса.

Полномочиями по разъяснению информации, имеющей информационный характер, в частности по разработке методики классификации объектов электро- и теплоэнергетики в качестве движимого или недвижимого имущества Минэнерго России не надделено.

Вместе с тем в соответствии с подпунктом 4.10 пункта 4 Положения Минэнерго России надделено полномочиями по обобщению практики применения законодательства Российской Федерации.

В соответствии с многочисленными обращениями субъектов электро- и теплоэнергетики Минэнерго России констатирует наличие правовой неопределенности, позволяющей доначислять налог на имущество организаций в отношении машин и оборудования, что препятствует изначально заявленным целям стимулирования инвестиций в обновление производственных фондов и реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение производств, достижение которых невозможно без исключения из объекта обложения налогом на имущество организаций объектов, относящихся к движимому имуществу (машин, оборудования).

Для электро- и теплоэнергетики такая ситуация приводит к значительному ухудшению инвестиционного климата, препятствует модернизации старого и созданию нового оборудования, обеспечивающего надежную и безопасную работу объектов электроэнергетики.

В 2012 году Президентом Российской Федерации В.В. Путиным было дано поручение от 01.08.2012 N Пр-2029 об отмене с 2013 года взимания с юридических лиц налога на имущество в части, касающейся вновь вводимой активной части основных производственных фондов (машины, оборудование). Во исполнение указанного поручения в 2012 году в главу 30 Налогового кодекса Российской Федерации "Налог на имущество организаций" Федеральным законом от 29.11.2012 N 202-ФЗ "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации" были внесены изменения, которые разделили объекты основных средств на движимое и недвижимое имущество и исключили новые объекты движимого имущества (принятые к учету с 01.01.2013) из объектов налогообложения налогом на имущество организаций.

Таким образом, с 01.01.2013 налогом на имущество стали облагаться объекты основных средств, относящиеся к категории недвижимости, а также объекты основных средств, являющиеся движимым имуществом, но принятые к учету до 01.01.2013.

Согласно пункту 1.1.4 Основных направлений налоговой политики Российской Федерации на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов, пункту 1.1.3 Основных направлений налоговой политики Российской Федерации на 2014 год и на плановый период 2015 и 2016 годов заявленной целью освобождения движимого имущества от налогообложения являлось создание стимулов для обновления основных фондов, модернизации производства и снижения нагрузки на налогоплательщиков, осуществивших инвестиции в новое оборудование.

При дальнейшей доработке системы налогообложения в отношении налога на имущество принцип отнесения машин и оборудования к объектам движимого имущества неоднократно подтверждался в последующих версиях основных направлений налоговой политики Российской Федерации за соответствующие годы. В Основных направлениях налоговой политики Российской Федерации на 2019 год и на плановый период 2020 и 2021 годов, на 2022 год и плановый период 2023 и 2024 годов указано, что в целях создания стимулов для обновления основных фондов из объекта обложения налогом на имущество организаций исключены объекты, относящиеся к движимому имуществу (машины, оборудование). Аналогичным образом цель освобождения движимого имущества от налогообложения раскрыта в постановлении Конституционного Суда Российской Федерации от 21.12.2018 N 47-П.

В 2018 году Федеральным законом от 03.08.2018 N 302-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации" в рамках продолжения процесса стимулирования привлечения инвестиций в обновление производственных фондов и реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение производств были внесены изменения, предусматривающие исключение с 01.01.2019 из объектов налогообложения налогом на имущество любых объектов движимого имущества, в том числе и принятых к учету ранее 01.01.2013.

Таким образом, начиная с 2019 года все объекты движимого имущества не являются объектом налогообложения налогом на имущество организаций.

По налоговым периодам до 01.01.2019 данная неопределенность оказала влияние на вопрос возможности применения налоговой льготы к движимому имуществу, предусмотренной подпунктом 8 пункта 4 статьи 374 и пунктом 25 статьи 381 Налогового кодекса Российской Федерации.

Принимая во внимание поручение Президента Российской Федерации о рекомендации Государственной Думе Федерального Собрания Российской Федерации совместно с

Правительством Российской Федерации обеспечить внесение в законодательство Российской Федерации изменений, направленных на определение основных параметров модернизации налоговой системы Российской Федерации, исходя из необходимости фиксации до 2030 года основных параметров налоговой системы Российской Федерации в целях обеспечения стабильных и предсказуемых условий для реализации долгосрочных инвестиционных проектов (п.п. "в" п. 17 Перечня поручений Президента Российской Федерации по реализации Послания Президента Федеральному Собранию Российской Федерации от 30.03.2024 N Пр-616) Минэнерго России отмечает, что в целях обеспечения единообразного подхода при решении вопроса об отнесении объектов основных средств к категории движимого или недвижимого имущества, в том числе для целей определения налогооблагаемой базы по налогу на имущество энергетических компаний при разграничении движимого и недвижимого имущества необходимо руководствоваться следующим.

При квалификации различных видов имущества в качестве объектов налогообложения налогом на имущество организаций необходимо учитывать правовую позицию, изложенную Верховным Судом Российской Федерации в Определениях Верховного суда Российской Федерации от 12.07.2019 по делу N A05-879/2018, от 17.05.2021 по делу N A32-56709/2019, от 28.09.2021 по делу N A18-1531/2019, от 10.10.2024 по делу N A73-513/2023, от 13.11.2024 по делу N A12-10094/2023, от 26.11.2024 по делу N A12-9734/2023, от 15.01.2025 по делу N A12-12954/2023, от 17.01.2025 по делу N A60-10009/2023.

Рассматривая данную категорию дел, арбитражные суды указывают, что для правильной квалификации имущества на движимое и недвижимое необходим анализ признаков, установленных Гражданским кодексом Российской Федерации (пункт 1 статьи 130, пункт 1 статьи 133, статья 134). Также суды указывают, что для правильной квалификации правового режима имущества необходимо применять критерии, установленные Градостроительным кодексом Российской Федерации для объектов капитального и некапитального строительства <1>, а также использовать формализованные критерии признания имущества (движимого и недвижимого) в качестве соответствующих объектов основных средств, принятые в бухгалтерском учете <2>.

-----  
<1> Судебные акты по делу N A40-317545/2018 (ПАО "Россети Московский регион"), делу N A40-130509/2020 (ПАО "ЭЛ5-Энерго") делу N A40-244883/18 (ПАО "Форвард-Энерго").

<2> Определения Верховного суда Российской Федерации от 12.07.2019 по делу N A05-879/2018, от 17.05.2021 по делу N A32-56709/2019, от 28.09.2021 по делу N A18-1531/2019.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 1 статьи 374 Налогового кодекса Российской Федерации возникновение обязанности по уплате налога связывается с наличием у налогоплательщика - организации недвижимого имущества, учитываемого на балансе организации в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета (для определения налоговой базы по налогу исходя из среднегодовой стоимости имущества).

Юридическое значение для целей налогообложения имеют принятые в бухгалтерском учете формализованные критерии признания имущества налогоплательщика в качестве соответствующих объектов основных средств.

Так, правила формирования в бухгалтерском учете информации об основных средствах организации установлены приказом Минфина России от 17.09.2020 N 204н "Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 "Основные средства" (применяются с 2024 года) (далее - "ФСБУ 6/2020").

Основой классификации объектов основных средств в бухгалтерском учете выступает Общероссийский классификатор основных фондов ОК 013-2014 (СНС 2008), введенный в действие с 01.01.2017 приказом Росстандарта от 12.12.2014 N 2018-ст (далее - ОКОФ), и ранее действовавший Общероссийский классификатор основных фондов ОК 013-94, утвержденный постановлением Госстандарта России от 26.12.1994 N 359.

В соответствии с названными классификаторами энергетическое оборудование не относится к зданиям и сооружениям, формируя самостоятельную группу основных средств, за исключением прямо предусмотренных в классификаторах случаев, когда отдельные объекты признаются неотъемлемой частью зданий и включаются в их состав (например, коммуникации внутри зданий, необходимые для их эксплуатации; оборудование встроенных котельных установок, водо-, газо- и теплопроводные устройства, а также устройства канализации) <3>.

-----  
<3> Введение к "ОК 013-2014 (СНС 2008). Общероссийский классификатор основных фондов", утвержденному приказом Росстандарта от 12.12.2014 N 2018-ст.

Соответственно, если объекты признаются неотъемлемой частью зданий, капитальных сооружений, включаются в их состав, то в таком случае объектом налогообложения является недвижимая вещь с учетом всех входящих в ее состав неотделимых элементов, предназначенных для функционирования этой недвижимой вещи, которой присвоен ОКОФ из раздела "Здания" или "Сооружения" (при наличии признаков капитальности) <4>.

-----  
<4> Экспертное заключение ФГБНУ "Исследовательский центр частного права имени С.С. Алексеева при Президенте Российской Федерации", 2023.

Таким образом, энергетическое оборудование, выступавшее движимым имуществом при его приобретении, правомерно принятое на учет в качестве отдельных инвентарных объектов, которым присвоен ОКОФ из раздела 330.00.00.00.000 "Прочие машины и оборудование, включая хозяйственный инвентарь и другие объекты", участвующее в производственном процессе (производства, передачи, оперативно-диспетчерского управления и сбыта в тепло- электроэнергетике) не может быть отнесено к недвижимому имуществу.

Минэнерго России поддерживает аналогичную позицию Минпромторга России, изложенную в письмах от 23.03.2018 N ОВ-17590/12 и от 08.02.2022 N ОВ-9258/12 по вопросу квалификации объектов основных средств промышленного производства, согласно которой технологическое оборудование, участвующее в производственном процессе (не предназначенное для обслуживания здания), несмотря на то, что оно может быть смонтировано на фундаменте, не может быть квалифицировано в качестве недвижимого имущества поскольку не соответствует критериям недвижимости и выступает в гражданском обороте самостоятельно именно в качестве оборудования, для которого возможен

неоднократный демонтаж, перемещение на другое место с последующей установкой при сохранении эксплуатационных качеств и проектных характеристик конструктивных элементов оборудования без потери его технических свойств и технологических функций. Минэнерго России считает данную правовую позицию применимой для энергетического оборудования.

Также, по мнению Минэнерго России, комплекс энергетических объектов, задействованных в едином технологическом процессе или имеющих технологическую связь, даже при наличии регистрации в ЕГРН в качестве единого недвижимого комплекса (статья 133.1 Гражданского кодекса Российской Федерации), не может являться объектом налогообложения как один объект недвижимого имущества <5>.

-----  
<5> Отчет о научно-исследовательской работе ФГБУ "Научно-исследовательский финансовый институт Министерства финансов Российской Федерации" (НИФИ Минфина России) "Исследование проблематики российского бухгалтерского учета в части определения состава инвентарных объектов основных средств (для целей бухгалтерского учета) в секторе генерирующей электроэнергетики", 2022.

Распространение правового режима сложной вещи (статья 134 Гражданского кодекса Российской Федерации) или единого недвижимого комплекса (статья 133.1 Гражданского кодекса Российской Федерации) на всю совокупность вещей, включающих в себя как движимое, так и недвижимое имущество, продиктовано целями гражданского оборота (удобство совершения одной сделки в отношении совокупности вещей и т.п.), что не тождественно целям налогообложения налогом, состоящим в обеспечении экономически обоснованного налогообложения.

В соответствии с пунктом 1 статьи 374 Налогового кодекса Российской Федерации объектом налогообложения является имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, если иное не предусмотрено статьями 378, 378.1, 378.2 Налогового кодекса Российской Федерации.

К бухгалтерскому учету принимается отдельный инвентарный объект основных средств, которому присваивается код в соответствии с ОКОФ. Соответственно, объектом налогообложения является каждый инвентарный объект основных средств, обладающий признаками недвижимого имущества. Указанное означает, что проверке на соответствие признакам движимого и недвижимого имущества подлежит каждый отдельный инвентарный объект.

В связи с тем, что в состав производственно-технологического комплекса, единого недвижимого комплекса (статья 133.1 Гражданского кодекса Российской Федерации), предприятия как имущественного комплекса (статья 132 Гражданского кодекса Российской Федерации), сложной вещи (статья 134 Гражданского кодекса Российской Федерации), а также любого иного комплекса объектов, имеющих технологическую связь, входят объекты, имеющие различные даты ввода в эксплуатацию, различное функциональное назначение и сроки полезного использования (СПИ), то такой комплекс не может являться одним инвентарным объектом или единым объектом основных средств. Соответственно, комплекс объектов, имеющих технологическую связь, даже при наличии регистрации в ЕГРН в

качестве единого недвижимого комплекса, не может являться объектом налогообложения как один объект недвижимого имущества.

Таким образом, в рамках комплекса энергетических объектов, задействованных в едином технологическом процессе или имеющих технологическую связь (производственно-технологического комплекса), даже при наличии регистрации в ЕГРН в качестве единого недвижимого комплекса или предприятия как имущественного комплекса в любом случае будут функционировать самостоятельные объекты основных средств, стоящих на бухгалтерском учете как отдельные инвентарные объекты, часть из которых будет являться движимым имуществом и не облагаться налогом на имущество организаций либо подпадать под налоговую льготу (в период до 01.01.2019), а часть будет являться недвижимым имуществом, стоимость которого будет формировать налогооблагаемую базу в целях исчисления налога на имущество организаций <6>.

-----

<6> Аналогичная правовая позиция изложена в судебных актах по делу N А40-130509/2020 (ПАО "ЭЛ5-Энерго"), оставленных без изменений Определением Верховного суда РФ от 15.05.2024. Суды признавали доводы о признании спорных объектов сложными и неделимыми вещами, единым недвижимым комплексом не соответствующими законодательству РФ, например, в Постановлениях АС Поволжского округа от 04.03.2022 по делу N А55-13336/2021, АС Московского округа от 19.04.2022 по делу N А40-317545/2018, от 17.06.2022 по делу N А40-102666/2020, 9-го Арбитражного апелляционного суда от 16.09.2022 по делу N А40-244883/2018, от 19.09.2022 N А40-235/2022, от 17.06.2022 N А40-102666/2020, от 13.09.2022 по делу N А40-14350/2020, от 12.10.2022 по делу N А40-110147/2020, от 16.08.2022 по делу N А40-85181/2021, от 17.10.2022 по делу N А40-111087/2021, Решении АС г. Москвы от 14.09.2022 по делу N А40-549/2019.

Следовательно, ни факт использования имущества по общему назначению, предопределенному технологией производства, ни объединение имущества налогоплательщика в имущественный комплекс для целей совершения сделок с ним не являются достаточными основаниями для квалификации всех входящих в такой комплекс вещей, в том числе частей конструктивно-сочлененного объекта, как объекта налогообложения по налогу на имущество.

Таким образом, объекты имущества, правомерно учтенные налогоплательщиком в качестве самостоятельных инвентарных объектов движимого имущества (машины и оборудование), в том числе объекты, не являющиеся частями зданий и капитальных сооружений, либо выступающие частями зданий и капитальных сооружений, но не подлежащие учету в составе комплекса конструктивно-сочлененных предметов (требующие периодического обновления в силу существенно меньшего срока предполагаемой эксплуатации в сравнении со сроком полезного использования всего здания или сооружения и (или) не вносящие существенного вклада в стоимость соответствующего комплекса), не облагаются налогом.

Приводя доводы о том, что объекты являются конструктивно-сочлененными предметами (например, выступают частями сооружений котельных), важно учитывать, что сроки использования объектов (водогрейные котлы, насосы, электроагрегаты, распределительные устройства и т.п.) могут быть не сопоставимы со сроками полезного использования сооружений, в которых они размещены, что в совокупности с другими доказательствами

свидетельствует о необоснованности отнесения таких объектов к объектам налогообложения налогом на имущество.

Относительно объектов, которым присвоен ОКОФ, относящийся к разделу "Сооружения", Минэнерго России обращает внимание на следующее.

Согласно пункту 10 статьи 1 Градостроительного кодекса Российской Федерации объект капитального строительства - здание, строение, сооружение, объекты, строительство которых не завершено, за исключением некапитальных строений, сооружений и неотделимых улучшений земельного участка (замощение, покрытие и другие).

В соответствии с пунктом 10.2 статьи 1 Градостроительного кодекса Российской Федерации некапитальные сооружения - это строения, 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 киосков, навесов и других подобных строений, сооружений), которые, согласно определению, не имеют прочной связи с землей и конструктивные характеристики которых позволяют осуществить их перемещение и (или) демонтаж и последующую сборку без несоразмерного ущерба назначению.

Таким образом, градостроительное законодательство предусматривает две категории сооружений, одна из которых может быть отнесена к объектам капитального строительства и имеет признаки недвижимого имущества, а другая не относится к объектам капитального строительства и не является недвижимостью.

В силу указанных норм объекты, которым присвоен код ОКОФ, относящиеся к разделу "Сооружения" не могут быть однозначно отнесены к объектам недвижимости. Каждый отдельный инвентарный объект, которому присвоен код ОКОФ, относящийся к разделу "Сооружения", необходимо оценивать с точки зрения индивидуальных конструктивных и функциональных характеристик объекта, которые позволяют или не позволяют осуществить его перемещение и (или) демонтаж и последующую сборку, а также других признаков капитальности и некапитальности объектов <7>. Соответственно, объекты, которым присвоен код ОКОФ из раздела "Сооружения", не обладающие признаками капитального строительства, являются движимым имуществом.

-----  
<7> Аналогичные выводы отражены в Постановлении АС Московского округа от 17.06.2022 по делу N А40-102666/2020, 9-го Арбитражного апелляционного суда от 12.11.2022 по делу N А40-15775/2019, от 16.09.2022 по делу N А40-244883/2018, от 16.08.2022 N А40-85181/2021, от 13.09.2022 по делу N А40-14350/2020, от 19.09.2022 N А40-235/2022, от 22.09.2022 по делу N А40-95914/2020, от 17.10.2022 по делу N А40-111087/2021, Решении АС г. Москвы от 14.09.2022 по делу N А40-549/2019.

Аналогичной правовой позиции придерживается Минэкономразвития России, которое разъясняет, что сооружения, которые построены и введены в эксплуатацию как объекты капитального строительства (с получением разрешительной документации), с большой вероятностью относятся к недвижимости (письма от 29.07.2019 N Д23и-25714 и от 11.10.2016 N Д23и-4847), и ФАС России, которая указывает, что если по законодательству субъекта Российской Федерации объекты электроэнергетики не относятся к требующим

получения разрешения на строительство, то недвижимостью они не являются (письмо от 23.10.2017 N BK/72746/17).

Таким образом, на основе анализа правоприменительной практики по данной категории дел и вышеприведенных разъяснений, учитывая неоднозначность критерия "прочная связь с землей" (при помощи современных технологий возможно перенести любой капитальный объект без его повреждения <8>), Минэнерго России в качестве предложений при формировании методики классификации объектов электро- и теплоэнергетики в качестве движимого или недвижимого имущества предлагает использовать следующие факультативные признаки по отношению к критериям, установленным в статье 130 Гражданского кодекса Российской Федерации, выработанные правоприменительной практикой (в том числе судебной), которые дополнительно могут свидетельствовать об отсутствии у объекта признаков "недвижимости":

-----  
<8> См. статью Московские передвижки: куда и как переносили многоэтажки (<https://www.mos.ru/news/item/13569073/>).

1) Отсутствие у объекта прочной связи с землей. При определении отсутствия прочной связи с землей рекомендуется установить:

возможность перемещения объектов без несоразмерного ущерба самому объекту <9>;

-----  
<9> Письмо Минфина России от 23.09.2008 N 03-05-05-01/57; Письмо Минфина России от 26.06.2006 N 03-06-01-04/136, Определение Верховного Суда Российской Федерации от 11.11.2016 N 305-КГ16-14860 по делу N А41-19566/2015, Постановление Одиннадцатого арбитражного апелляционного суда от 27 октября 2011 г. по делу N А65-10318/2011; Постановление Восьмого арбитражного апелляционного суда от 14 октября 2013 г. по делу N А46-1461/2013, пункт 38 Постановления Пленума ВС РФ N 25 от 23.06.2015.

сохранение эксплуатационных качеств и технических свойств объекта, в результате его перемещения <10>;

-----  
<10> Постановление ФАС Волго-Вятского округа от 1 декабря 2008 г. по делу N А29-9960/2007; Письмо Минпромторга России от 23.03.2018 N ОВ-17590/12 "По вопросу квалификации объектов основных средств промышленного производства"; Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 20.08.2019 N Ф08-7088/2019 по делу N А32-35912/2018; Постановление Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 24.05.2019 N Ф08-2974/2019 по делу N А32-9395/2018; Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 18.12.2017 N 15АП-18635/2017 по делу N А32-34421/2017.

легковозводимость, сборно-разборность объекта, временность конструкции <11>.

-----

<11> Постановление Пятнадцатого арбитражного апелляционного суда от 18.12.2017 N 15АП-18635/2017 по делу N А32-34421/2017; Апелляционное определение Челябинского областного суда от 14.01.2016 по делу N 11-678/2016; пункт 1 "Обзора судебной практики по делам, связанным с оспариванием отказа в осуществлении кадастрового учета", утвержденного Президиумом Верховного Суда РФ 30.11.2016.

При этом не свидетельствует о недвижимом характере объекта:

способ соединения объекта с фундаментом (даже сварное соединение с фундаментом не свидетельствует о недвижимости объекта) <12>;

-----

<12> Постановление ФАС Уральского округа от 11 марта 2012 г. N Ф09-888/12 по делу N А60-17756/2011; Постановления Арбитражного суда Северо-Кавказского округа от 20.08.2019 по делу N А32-35912/2018, от 02.07.2019 по делу N А32-31378/2018, Постановления 9-го Арбитражного апелляционного суда от 16.08.2022 N А40-85181/2021, от 13.09.2022 по делу N А40-14350/2020, от 19.09.2022 N А40-235/2022, от 22.09.2022 по делу N А40-95914/2020, от 17.10.2022 по делу N А40-111087/2021, Решении АС г. Москвы от 14.09.2022 по делу N А40-549/2019, судебные акты по делу N А40-130509/2020 (ПАО "ЭЛ5-Энерго") - стр. 90, 108 (АСГМ от 22.06.2023), стр. 21 (9ААС от 11.10.2023); пункт 1 "Обзора судебной практики по делам, связанным с оспариванием отказа в осуществлении кадастрового учета", утвержденного Президиумом Верховного Суда РФ 30.11.2016.

наличие технического паспорта на объект и присвоение ему почтового адреса <13>;

-----

<13> Постановление Восьмого арбитражного апелляционного суда от 21.07.2009 по делу N А75-8011/2008.

наличие присоединенных к объекту временных или наземных коммуникаций инженерно-технического обеспечения <14>;

-----

<14> Стр. 4 Постановления ФАС Дальневосточного округа от 10.09.2009 по делу N А 73-4950/2009, судебные акты по делу N А40-317545/18 (ПАО "Россети Московский регион") - стр. 31, 40, 45, 51, 66 (АСГМ от 31.08.2021), стр. 12 (9ААС), стр. 3 (АСМО от 19.04.2022); Определение Судебной коллегии по гражданским делам ВС РФ от 19.04.2016 N 74-КГ16-1, Определение ВС РФ от 03.09.2018 N 307-КГ18-13146.

описание объекта в проектной документации как объекта капитального строительства <15>;

-----

<15> Судебные акты по делу N А40-85181/2021 (ООО "Газпромнефть-Ямал") - стр. 17, 23, 27 (АСГМ от 19.05.2022); стр. 14, 21 (9 ААС от 16.08.2022); судебные акты по делу N А40-235/2022 (ПАО АНК "Башнефть") - стр. 10 (АСГМ от 27.06.2022); стр. 9 (9 ААС от 19.09.2022).

включение объекта в акт приемки законченного строительством объекта приемочной комиссией по форме КС-14 <16>.

-----  
<16> Судебные акты по делу N А40-15775/2019 (ПАО "Россети Северо-Запад") - стр. 47 (АСГМ от 15.08.2022); стр. 25 (9 ААС от 21.11.2022); судебные акты по делу N А40-95326/2020 (ПАО "Мосэнерго"); судебные акты по делу N А40-130509/2020 (ПАО "ЭЛ5-Энерго") - стр. 26 (9ААС от 11.10.2023), стр. 124 (АСГМ от 22.06.2023).

2) Объект не вводился и не должен был вводиться в эксплуатацию как объект капитального строительства в соответствии с требованиями Градостроительного кодекса Российской Федерации <17>.

-----  
<17> Письмо Минэкономразвития России от 11.10.2016 N Д23и-4847 "Об отнесении линейных объектов к объектам движимого имущества"; Определение Верховного Суда Российской Федерации от 22.12.2015 по делу N 304-ЭС15-11476, пункт 2.4 Обзора судебной практики, утвержденной Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 02.07.2014.

3) Объект не поставлен на государственный кадастровый учет и не зарегистрирован в ЕГРН <18>.

-----  
<18> Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 04.03.2021 по делу N А55-13336/2021; постановление Арбитражного суда Московского округа от 17.06.2022 по делу N А40-102666/2020; постановления Девятого Арбитражного апелляционного суда от 16.08.2022 по делу А40-85181/2021, от 13.09.2022 по делу N А40-14350/2020, от 19.09.2022 по делу N А40-235/2022, от 21.11.2022 по делу N А40-15775/19, судебные акты по делу N А40-317545/18 (ПАО "Россети московский регион") - стр. 32 (АСГМ от 31.08.2021).

4) Объект правомерно принят к бухгалтерскому учету в качестве самостоятельного инвентарного объекта основных средств <19>.

-----  
<19> Определения Верховного суда Российской Федерации от 12.07.2019 по делу N А05-879/2018, от 17.05.2021 по делу N А32-56709/2019, от 28.09.2021 по делу N А18-1531/2019; судебные акты по делу N А40-130509/2020 (ПАО "ЭЛ5-Энерго") - стр. 6 (9ААС от 11.10.2023), стр. 11 (АСГМ от 22.06.2023), судебные акты по делу N А40-317545/18 (ПАО "Россети московский регион") - стр. 23 (АСГМ от 31.08.2021), стр. 9 (АСМО от 22.04.2022).

5) В соответствии с ОКОФ, объекту не присвоен ОКОФ из раздела "Здания" <20>.

-----  
<20> Определение Верховного суда по делу N 307-ЭС19-5241 по делу N А05-879/2018; Письмо Минфина России от 20.12.2013 N 03-05-05-01/56232, от 04.10.2013 N 03-05-05-01/41301, от 25.02.2013 N 03-05-05-01/5288, Письмо Минпромторга России от 23.03.2018 N

ОВ-17590/12 "По вопросу квалификации объектов основных средств промышленного производства".

6) Объект поставлен на учет в Ростехнадзоре или иных контролирующих органах (если это предусмотрено требованиями законодательства) в качестве оборудования (движимого имущества) <21>.

-----  
<21> Судебные акты по делу N А40-130509/20 (ПАО "ЭЛ5-Энерго") - стр. 50, 74, 78, 81 (АСГМ от 22.06.2023), стр. 18 (9ААС от 11.10.2023).

7) Объект соответствует нормативно-установленным стандартам и обязательным требованиям, предъявляемым к оборудованию (наличие сертификатов и деклараций соответствия спорного объекта требованиям, ГОСТам, техническим регламентам, предъявляемым к оборудованию) <22>.

-----  
<22> Судебные акты по делу N А40-130509/20 (ПАО "ЭЛ5-Энерго") - стр. 18, 27, 34, 37, 50, 78, 82 (АСГМ от 22.06.2023), стр. 17 (9ААС от 11.10.2023).

8) Объект приобретен в качестве оборудования, изготовленного на заводе и готового к использованию после монтажа. Если объект произведен на заводе-изготовителе, поставляется в комплектном виде с инструкцией по эксплуатации и установке, готов к использованию после монтажа <23>.

-----  
<23> Пункт 1 "Обзора судебной практики по делам, связанным с оспариванием отказа в осуществлении кадастрового учета", утвержденного Президиумом Верховного Суда РФ 30.11.2016; судебные акты по делу N А40-130509/2020 (ПАО "ЭЛ5-Энерго") - стр. 31, 35, 37 (9ААС от 11.10.2023), стр. 108 (АСГМ от 22.06.2023).

Постановление Девятого Арбитражного апелляционного суда N 09АП-50982/2022 от 16.09.2022 N А40-244883/18 (ПАО "Форвард-Энерго"), судебные акты по делу N А40-317545/18 (ПАО "Россети московский регион") - стр. 24, 39, 53, 63 (АСГМ от 31.08.2021).

9) Объект является оборудованием, участвующим в процессе производства путем выполнения тех или иных технических функций <24>.

-----  
<24> "ОК 013-2014 (СНС 2008). Общероссийский классификатор основных фондов" (принят и введен в действие Приказом Росстандарта от 12.12.2014 N 2018-ст);

Определение Верховного Суда Российской Федерации от 12.07.2019 по делу N А05-879/2018; Судебные акты по делу N А40-1615/19 (ПАО "Россети Сибирь"), оставленные в силе Определением ВС РФ от 10.03.2022 - стр. 22 (АСГМ от 22.04.2021), судебные акты по делу N А40-102666/20 (АО "Сетевая компания") - стр. 10 (АСГМ от 30.09.2021); судебные акты по делу N А40-14350/2020 (ООО ("Башкирские распределительные электрические

сети") - стр. 23 - 24 (АСГМ 22.06.2022); судебные акты по делу N А40-235/2022 (ПАО АНК "Башнефть") - стр. 6 (9 ААС то 19.09.2022); судебные акты по делу N А40-110147/2020 ПАО "Славнефть-Ярославнефтеоргсинтез" - стр. 6, 9 (АСГМ от 20.07.2022), стр. 5 - 6 (9 ААС от 12.07.2022); судебные акты по делу N А40-111087/2021 (ПАО "Мосэнерго") - стр. 13 - 14 (АСГМ от 30.05.2022); судебные акты по делу N А40-130509/2020 (ПАО "ЭЛ5-Энерго") - стр. 6 (9ААС от 11.10.2023), стр. 94 (АСГМ от 22.06.2023).

10) Объект приобретен с целью модернизации производства, обновления производственного оборудования или создания некапитальных сооружений <25>.

-----  
<25> Определение Верховного Суда Российской Федерации от 12.07.2019 по делу N А05-879/2018 (стр. 12); судебные акты по делу N А40-102666/20 (АО "Сетевая компания") - стр. 17 - 18 (АСГМ от 30.09.2021), стр. 18 (9 ААС от 22.02.2022) стр. 8 (АС МО от 17.06.2022); судебные акты по делу N А40-14350/2020 (ООО ("Башкирские распределительные электрические сети") - стр. 19 (9 ААС от 13.09.2022); судебные акты по делу ПАО "Фортум" - стр. 17 - 21 (АСГМ от 30.05.2022), стр. 15 (9 ААС от 16.09.2022); судебные акты по делу N А40-130509/2020 (ПАО "ЭЛ5-Энерго") - стр. 6 (9ААС от 11.10.2023), стр. 11, стр. 90 (АСГМ от 22.06.2023).

Наличие у объекта одного из указанных признаков не является безусловным основанием для признания объекта движимым имуществом, но чем больше указанных признаков присутствует у объекта, тем выше вероятность того, что объект является движимым имуществом.

По мнению Минэнерго России, при квалификации энергетического оборудования необходимо учитывать правовую позицию, изложенную в:

Определениях Верховного Суда Российской Федерации от 12.07.2019 по делу N А05-879/2018, от 17.05.2021 по делу N А32-56709/2019, от 28.09.2021 по делу N А18-1531/2019; от 10.10.2024 по делу N А73-513/2023; от 13.11.2024 по делу N А12-10094/2023; от 26.11.2024 по делу N А12-9734/2023; 15.01.2025 по делу N А12-12954/2023, от 17.01.2025 по делу N А60-10009/2023.

Обзорах судебной практики Верховного Суда Российской Федерации N 4 (2019), утвержденного Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 25.12.2019 (пункт 31), N 3 (2021), утвержденного Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 10.11.2021 (пункт 34), N 4 (2021), утвержденного Президиумом Верховного Суда Российской Федерации 16.02.2022 (пункт 25);

письмах ФНС России от 28.03.2018 N БС-4-21/5834@, от 01.10.2018 N БС-4-21/19038@, от 21.05.2021 N БС-4-21/7027@, от 28.07.2021 N БВ-4-7/10638 (пункт 11), от 01.10.2021 N БС-4-21/13969@, от 15.11.2021 N БС-4-21/15939@ и от 25.11.2021 N БС-4-21/16452@; от 17.10.2024 N БС-4-21/11805@, 19.11.2024 N БС-4-21/13153@, 29.11.2024 N БС-4-21/13548@, 20.12.2024 N БС-4-21/14422@.

разъяснениях Минфина России (письма Минфина России от 20.12.2013 N 03-05-05-01/56232, от 04.10.2013 N 03-05-05-01/41301, от 25.02.2013 N 03-05-05-01/5288).

Также в 2024 году внесены изменения в Налоговый кодекс Российской Федерации (Федеральный закон от 29.10.2024 N 362-ФЗ "О внесении изменений в части первую и

вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации", Федеральный закон от 29.11.2024 N 416-ФЗ "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации"), предусматривающие освобождение с 01.01.2025 от уплаты налога на имущество:

организация по управлению единой национальной (общероссийской) электрической сетью, системообразующие территориальные сетевые организации, территориальные сетевые организации, а также иных собственников объектов электросетевого хозяйства, переданных во владение и в пользование системообразующим территориальным сетевым организациям в соответствии с пунктами 1 и 2 статьи 46.4 Федерального закона от 26.03.2003 N 35-ФЗ "Об электроэнергетике", - в отношении линий электропередачи, трансформаторных и иных подстанций, распределительных пунктов классом напряжения до 35 килвольт включительно, а также кабельных линий электропередачи и оборудования, предназначенного для обеспечения электрических связей и осуществления передачи электрической энергии, вне зависимости от класса их напряжения;

организации, основным видом деятельности которых является производство электроэнергии, получаемой из возобновляемых источников энергии, - в отношении имущества, входящего в состав солнечных электростанций.

Необходимо отметить, что поскольку методика классификации объектов электро- и теплоэнергетики в качестве движимого или недвижимого имущества не предусмотрена законодательством о налогах и сборах, перечень предлагаемых в настоящем докладе критериев носит рекомендательный характер и не является исчерпывающим. По мере развития правоприменительной практики перечисленные выше правовые позиции, изложенные в судебных актах и разъяснениях ФНС России, как органа исполнительной власти, осуществляющего функции по контролю и надзору за соблюдением законодательства о налогах и сборах, и Минфина России, как органа исполнительной власти, уполномоченного давать письменные разъяснения по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, могут быть дополнены новыми положениями относительно квалификации имущества в качестве движимого и недвижимого для целей исчисления налоговой базы по налогу на имущество организаций.

В части позиции ФАС России, изложенной в письме ФАС России от 20.01.2025 N ВК/3446-ПР/25, о том, что отнесение сетей теплоснабжения к движимому имуществу может создать риски невозможности передачи таких сетей по концессионному соглашению в отсутствие недвижимого объекта, с которым указанные сети технологически связаны и предназначены для осуществления деятельности, предусмотренной концессионным соглашением, поскольку в силу части 1 статьи 3 Федерального закона от 21.07.2005 N 115-ФЗ "О концессионных соглашениях" (далее - Закон N 115-ФЗ) по концессионному соглашению может быть передано недвижимое имущество или недвижимое имущество и движимое имущество, технологически связанные между собой и предназначенные для осуществления деятельности, предусмотренной концессионным соглашением, сообщаем.

Сети теплоснабжения, как указано выше, могут являться капитальными сооружениями или некапитальными сооружениями в зависимости от их технических характеристик и конструктивных особенностей в соответствии с пунктом 10.1 и пунктом 10.2 статьи 1 Градостроительного кодекса Российской Федерации, соответственно, в зависимости от указанных характеристик они могут признаваться движимым или недвижимым имуществом. Разработка методики классификации объектов электро- и теплоэнергетики в качестве

движимого или недвижимого имущества никак не повлияет на характеристики указанных объектов и их квалификацию. Методика направлена исключительно на систематизацию признаков движимых и недвижимых вещей в целях налогообложения налогом на имущество, предусмотренных действующим законодательством и выработанных правоприменительной практикой, что означает, что движимые объекты останутся движимыми, если соответствуют обозначенным признакам, и наоборот. Указанное означает, что если передача сетей теплоснабжения по концессионному соглашению как движимых объектов соответствует целям правового регулирования, то необходимо внести соответствующие изменения в Закон N 115-ФЗ и предусмотреть возможность передачи движимого имущества по концессионному соглашению по аналогии, как это предусмотрено, например, для объектов информационных технологий.