

Письмо ФНС России от 2 августа 2018 г. № БС-4-21/14968@

Об определении вида объектов имущества в целях применения положений главы 30
Налогового кодекса Российской Федерации

09.08.2018

ФНС России рассмотрела обращение УФНС России по Брянской области от 04.07.2018 N 2.16-20/3604дсп@ по вопросу определения вида объектов имущества в целях применения пункта 25 статьи 381 главы 30 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Налоговый кодекс) и направляет следующие рекомендации.

В соответствии со статьей 374 Налогового кодекса объектами налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество, учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, если иное не предусмотрено статьями 378, 378.1 и 378.2 Налогового кодекса.

Согласно пункту 6 Положения по бухгалтерскому учету ПБУ 6/01 "Учет основных средств", утвержденного приказом Министерства финансов Российской Федерации от 30.03.2001 N 26н (далее - ПБУ 6/01), единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект. Инвентарным объектом основных средств признается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенных для выполнения определенной работы.

В случае наличия у одного объекта нескольких частей, сроки полезного использования которых существенно отличаются, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект.

На основании пункта 17 ПБУ 6/01 стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации, если иное не установлено ПБУ 6/01. Сумма амортизационных отчислений определяется с учетом срока полезного использования (пункт 19 ПБУ 6/01).

Пунктом 20 ПБУ 6/01 установлено, что срок полезного использования объекта основных средств определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету. Определение срока полезного использования объекта основных средств производится исходя из:

- ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью;
- ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта;
- нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта (например, срок аренды).

Таким образом, для целей бухгалтерского учета организация самостоятельно определяет срок полезного использования объекта основных средств.

По вопросу об основаниях отнесения объекта к движимому или недвижимому имуществу в целях применения положений главы 30 Налогового кодекса необходимо учитывать следующее.

Согласно пункту 2 статьи 130 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее - Гражданский кодекс), вещи, не относящиеся к недвижимости, признаются движимым имуществом.

В свою очередь, исходя из пункта 1 статьи 130 Гражданского кодекса к недвижимым вещам (недвижимое имущество, недвижимость) 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 недвижимым вещам также относятся жилые и нежилые помещения и предназначенные для размещения транспортных средств части зданий или сооружений (машино-места), если границы таких помещений, частей зданий или сооружений описаны в установленном порядке. Федеральным законом к недвижимым вещам может быть отнесено и иное имущество.

Согласно пункту 1 статьи 131 Гражданского кодекса, право собственности и другие вещные права на недвижимые вещи, ограничения этих прав, их возникновение, переход и прекращение подлежат государственной регистрации в едином государственном реестре органами, осуществляющими государственную регистрацию прав на недвижимость и сделок с ней.

В соответствии с Федеральным законом от 13.07.2015 N 218-ФЗ "О государственной регистрации недвижимости" вещные права на объекты недвижимости подлежат государственной регистрации в Едином государственном реестре недвижимости (далее - ЕГРН).

Таким образом, правовые основания для определения вида объектов имущества (движимое или недвижимое) не связаны с составлением указанного в Вашем обращении протокола заседания комиссии организации, а должны устанавливаться в соответствии с вышеперечисленными нормами гражданского законодательства об условиях признания вещи движимым или недвижимым имуществом.

В частности, для подтверждения наличия оснований отнесения объекта имущества к недвижимости налоговым органам целесообразно устанавливать следующие обстоятельства:

- наличие записи об объекте в ЕГРН;
- при отсутствии сведений в ЕГРН - наличие оснований, подтверждающих прочную связь объекта с землей и невозможность перемещения объекта без несоразмерного ущерба его назначению, например, для объектов капитального строительства: наличие документов технического учета или технической инвентаризации объекта в качестве недвижимости; разрешений на строительство и (или) ввод в эксплуатацию; проектной или иной документации на создание объекта и (или) о его характеристиках.

Дополнительно в ходе налоговой проверки отчетности по налогу на имущество организаций налоговыми органами (при наличии предусмотренных Налоговым кодексом оснований) могут проводиться осмотры, назначаться экспертизы, привлекаться специалисты, истребоваться документы (информация).

Действительный государственный советник Российской Федерации 2 класса

С.Л. Бондарчук