

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА**

**ПИСЬМО**

**от 14 февраля 2020 г. N БС-4-21/2584@**

**О РЕКОМЕНДАЦИЯХ  
ПО РАЗГРАНИЧЕНИЮ ДВИЖИМОГО И НЕДВИЖИМОГО ИМУЩЕСТВА В ЦЕЛЯХ  
ОПРЕДЕЛЕНИЯ ОБЪЕКТОВ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПО НАЛОГУ  
НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИИ**

Направляем полученное в связи с обращением [письмо](#) Минэкономразвития России от 12.02.2020 N Д23и-4183 с рекомендациями по вопросу разграничения движимого и недвижимого имущества в целях определения объектов налогообложения по налогу на имущество организаций.

Ознакомьте с [письмом](#) сотрудников налоговых органов, осуществляющих администрирование налогообложения имущества организаций, в т.ч. обеспечивающих проведение камеральных налоговых проверок.

Действительный  
государственный советник  
Российской Федерации  
2 класса  
С.Л.БОНДАРЧУК

Приложение

**МИНИСТЕРСТВО ЭКОНОМИЧЕСКОГО РАЗВИТИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО**

**от 12 февраля 2020 г. N Д23и-4183**

**ОБ ОТНЕСЕНИИ  
ОБЪЕКТОВ, ВХОДЯЩИХ В СОСТАВ ИМУЩЕСТВЕННОГО КОМПЛЕКСА  
АТОМНОЙ СТАНЦИИ, К ОБЪЕКТАМ НЕДВИЖИМОГО ИМУЩЕСТВА**

Департамент недвижимости Минэкономразвития России (далее - Департамент недвижимости) рассмотрел обращение относительно разграничения движимого и недвижимого имущества и сообщает, что согласно пункту 12.4 Типового регламента внутренней организации федеральных органов исполнительной власти, утвержденного постановлением Правительства Российской Федерации от 28 июля 2005 г. N 452, разъяснение законодательства Российской Федерации, практики его применения, а также толкование норм, терминов и понятий осуществляются федеральными органами исполнительной власти в случаях, если на них возложена соответствующая обязанность.

В соответствии с Положением о Министерстве экономического развития Российской Федерации, утвержденным постановлением Правительства Российской Федерации от 5 июня 2008 г. N 437, Минэкономразвития России не наделено полномочиями по разъяснению законодательства Российской Федерации в данной части.

Вместе с тем полагаем возможным отметить следующее.

Понятие объектов капитального строительства предусмотрено в пункте 10 статьи 1 Градостроительного кодекса Российской Федерации (далее - ГрК РФ) и определено как "здание... сооружение ... за исключением некапитальных строений, сооружений и неотделимых улучшений земельного участка (замощение, покрытие и другие)".

В данном понятии присутствует некоторая неопределенность, которая не позволяет достоверно отделить "настоящие" объекты капитального строительства от "ложных", которые являются улучшением земельного участка (гражданское законодательство также использует для обозначения этого правового явления понятие "составная часть"), из-за отсутствия ясности в вопросе, что является улучшением. Однако из приведенного ряда примеров следует, что к объектам капитального строительства не относятся такие сооружения, которые хотя и имеют прочную связь с землей, не требуют разрешения на строительство или декларации о начале строительства. Следовательно, под объектами капитального строительства нужно понимать те здания и сооружения, которые строятся на основании разрешений на строительство (уведомлений о начале строительства).

Что касается соотношения между понятием "объект капитального строительства" и "недвижимая вещь", то следует отметить отсутствие полного соответствия.

Во-первых, указанные понятия разные по своему объему: недвижимой вещью является не только постройка, но и земельный участок, и образованные из постройки помещения, и машино-места.

Во-вторых, указанные понятия применяются для разных целей. Используемое в градостроительном законодательстве понятие "объект капитального строительства" применяется прежде всего для описания общественных отношений в ходе строительства здания или сооружения, его ремонта, реконструкции (часть 1 статьи 4 ГрК РФ). В то же время гражданское законодательство употребляет понятия "недвижимая вещь", "недвижимость", "недвижимое имущество" для определения зданий и сооружений как вещей, по поводу которых возникают права и обязанности участников гражданского оборота. При этом представляется возможным отождествить оба понятия, когда они применяются к уже построенному зданию (сооружению). Другими словами, вероятность признания капитального объекта после завершения его строительства объектом недвижимости (или образования из него объекта недвижимости) весьма высока, в то время как некапитальная постройка, как правило, не становится недвижимостью. Эти доводы подкреплены решениями Верховного Суда Российской Федерации (далее - ВС РФ).

В частности, в определении от 22 декабря 2015 г. по делу N 304-ЭС15-11476, А27-18141/2014 при решении вопроса о признании вещи недвижимостью предлагалось представить доказательства возведения здания 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. В определении от 1 апреля 2019 г. N 309-ЭС19-2232 было указано, что дополнительным признаком недвижимой вещи является признак самостоятельности недвижимой вещи. Указанные выводы ВС РФ позволяют сделать заключение, что для признания объекта недвижимостью нужны такие же условия, что и для признания здания (сооружения) объектом капитального строительства: наличие разрешения (уведомления) о строительстве и наличие самостоятельной хозяйственной ценности, т.е. возможности быть отдельным предметом в гражданском обороте.

Учитывая изложенное, представляется, что строения и сооружения, построенные и введенные в эксплуатацию, относятся к объектам капитального строительства и с большой степенью вероятности - к объектам недвижимости.

Некапитальная постройка, то есть сооружение, которое не имеет прочной связи с землей и конструктивные характеристики которого позволяют осуществить его перемещение и (или) демонтаж, последующую сборку без несоразмерного ущерба назначению и без изменения его основных характеристик (в том числе киоски, навесы и другие подобные строения, сооружения) можно отнести, с точки зрения гражданского права, к делимым улучшениям.

Что касается улучшений земельного участка, которые ГрК РФ не признает ни объектами капитального строительства, ни объектами некапитального строительства, то гражданское право их с большей вероятностью считает неотделимыми улучшениями (составными частями) земельного участка.

Согласно Перечню видов объектов, размещение которых может осуществляться на землях или земельных участках, находящихся в государственной или муниципальной собственности, без предоставления земельных участков и установления сервитутов, утвержденному постановлением Правительства Российской Федерации от 3 декабря 2014 г. N 1300 (далее - постановление N 1300), использование земель и земельных участков без предоставления и установления сервитута может осуществляться с целью размещения объектов, для большинства из которых предусмотрено условие об отсутствии необходимости получения разрешения на строительство, то есть являющихся либо неотделимыми улучшениями земельного участка, либо некапитальными объектами.

В силу пункта 5 части 17 статьи 51 ГрК РФ законодательством субъектов Российской Федерации о градостроительной деятельности также могут быть установлены дополнительные случаи, когда получение разрешения на строительство не требуется.

Таким образом, по мнению Департамента недвижимости, объекты, попадающие под регулирование части 17 статьи 51 ГрК РФ, не могут являться объектами капитального строительства.

Обращаем внимание на мнение ВС РФ, изложенное в определении от 2 августа 2019 г. N 306-ЭС19-12084, согласно которому земельным законодательством и постановлением N 1300 не предусмотрено в качестве основания для использования публичных земель в особом порядке (без их предоставления) строительство капитальных объектов.

Учитывая изложенное, в случае если объекты, речь о которых идет в обращении, построены и введены в эксплуатацию с получением разрешительной документации, т.е. как объекты капитального строительства, то такие объекты с большей степенью вероятности относятся к объектам недвижимости.

Дополнительно отмечаем, что ранее позиция Департамента недвижимости относительно критериев отнесения отдельных видов объектов к недвижимому имуществу была изложена в письме от 11 октября 2016 г. N Д23и-4847 (размещено в сети "Интернет", а также в справочно-правовой системе "КонсультантПлюс") и исходит из того, что сооружения, построенные и введенные в эксплуатацию с получением разрешительной документации, т.е. как объекты капитального строительства, с большой степенью вероятности относятся к объектам недвижимости.

Также для сведения сообщаем, что в целях полноценного вовлечения в гражданский оборот объектов недвижимого имущества, совершенствования вопросов их государственного кадастрового учета и государственной регистрации прав на них Минэкономразвития России совместно с заинтересованными федеральными органами исполнительной власти и с участием представителей предпринимательского сообщества разработаны и внесены в Правительство Российской Федерации проекты федеральных законов "О внесении изменений в Гражданский кодекс Российской Федерации в части совершенствования законодательства о недвижимом имуществе" и "О внесении изменений в законодательные акты Российской Федерации в целях приведения их в соответствие с Гражданским кодексом Российской Федерации в части совершенствования законодательства о недвижимом имуществе", направленные на совершенствование сложившегося гражданского оборота недвижимости.

Заместитель директора  
Департамента недвижимости  
М.В.БОЧАРОВ