

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 4 июля 2024 г. N БС-4-21/7584@

ОБ ОПРЕДЕЛЕНИИ ОБЪЕКТА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПО НАЛОГУ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ (В ЧАСТИ, КАСАЮЩЕЙСЯ ГОРНОЙ ВЫРАБОТКИ)

В связи с поступающими запросами в Федеральную налоговую службу, связанными с определением объекта налогообложения по налогу на имущество организаций (в части, касающейся горной выработки), направляем копию письма Минфина России от 08.05.2024 N 03-05-05-01/42742, размещенную в открытых источниках.

Доведите информацию до сотрудников налоговых органов, обеспечивающих контроль за правильностью исчисления и уплаты налога на имущество организаций.

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

Приложение

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 8 мая 2024 г. N 03-05-05-01/42742

Департамент налоговой политики рассмотрел письмо от 07.02.2024 по вопросу о налоге на имущество организаций и сообщает следующее.

Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 374 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) объектом обложения налогом на имущество организаций признается недвижимое имущество (в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению), учитываемое на балансе организации в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, в случае, если налоговая база в отношении такого имущества определяется в соответствии с пунктом 1 статьи 375 Кодекса (как среднегодовая стоимость имущества), если иное не предусмотрено статьями 378 и 378.1 Кодекса.

В соответствии с пунктом 3 статьи 375 Кодекса при определении налоговой базы как среднегодовой стоимости имущества, признаваемого объектом налогообложения в соответствии с пунктом 1 статьи 374 Кодекса, такое имущество учитывается по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации.

Для целей бухгалтерского учета объектом основных средств считается актив, характеризующийся одновременно признаками, установленными в пункте 4 Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 "Основные средства", утвержденного приказом

Минфина России от 17.09.2020 N 204н (далее - ФСБУ 6/2020).

На основании определений в ГОСТ Р 57719-2017 "Национальный стандарт Российской Федерации. Горное дело. Выработки горные. Термины и определения", утвержденном и введенном в действие Приказом Госстандарта от 26.09.2017 N 1247-ст, горной выработкой является искусственное сооружение в недрах Земли или на ее поверхности, созданное в результате ведения горных работ с целью выполнения ее функционального назначения и сохранения в течение определенного срока времени. Горные выработки классифицируют по положению относительно земной поверхности (открытые и подземные). Подземной выработкой является горная выработка, проводимая в недрах Земли, независимо от того, имеет она выход на поверхность или нет, ограниченная по контуру ее поперечного сечения горными породами или частично другими выработками.

В соответствии с Классификацией основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденной постановлением Правительства Российской Федерации от 01.01.2002 N 1, сооружения для горнодобывающей промышленности и связанные сооружения (включая горные выработки, элементы горных выработок, технические сооружения, кроме основных средств, включенных в другие амортизационные группы) относятся к седьмой амортизационной группе.

Таким образом, с учетом изложенного горные выработки относятся к объектам недвижимого имущества, в связи с чем подлежат обложению налогом на имущество организаций.

Относительно отнесения горных выработок к объектам природопользования, указанным в подпункте 1 пункта 4 статьи 374 Кодекса, следует иметь в виду, что в соответствии с пунктом 28 ФСБУ 6/2020 не подлежат амортизации основные средства, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются, в частности, земельные участки, объекты природопользования.

Согласно правовой позиции Верховного Суда Российской Федерации, выраженной в Определениях от 11.09.2015 N 303КГ15-10704, от 10.10.2018 N 301-КГ18-15349, если объекты являются созданными сооружениями, инженерно-строительными объектами, используемыми в производстве с целью выполнения тех или иных технических функций, и их потребительские свойства с течением времени изменяются, то такие объекты не могут быть квалифицированы в качестве объектов природопользования для целей налогообложения.

Одновременно сообщается, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства о налогах и сборах, направленные налогоплательщикам и (или) налоговым агентам, имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам, налоговым органам и налоговым агентам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Заместитель директора Департамента
В.В.САШИЧЕВ

ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ОПРЕДЕЛЕНИЕ

от 10 октября 2018 г. N 301-КГ18-15349

Суд кассационной инстанции указал на то, что находящиеся на балансе учреждения дамбы и плотины являются сооружениями инженерной защиты, предназначенными для обеспечения функционирования Рыбинского и Горьковского водохранилищ, зарегистрированы в качестве объектов недвижимости, приняты к бухгалтерскому учету как основные средства, имеют остаточную стоимость, срок полезного использования, на них начисляются суммы амортизации линейным методом.

В силу подпункта 1 пункта 4 статьи 374 НК РФ не признаются объектами налогообложения земельные участки и иные объекты природопользования (водные объекты и другие **природные ресурсы**).

В налоговом законодательстве отсутствуют понятия водных объектов и других природных ресурсов, поэтому используются институты, понятия и термины других отраслей законодательства Российской Федерации, которые содержат соответствующие дефиниции (статья 11 НК РФ).

В соответствии со статьей 1 Федерального закона от 10.01.2002 N 7-ФЗ "Об охране окружающей среды" под природными ресурсами понимаются компоненты природной среды, природные объекты и природно-антропогенные объекты, которые используются или могут быть использованы при осуществлении хозяйственной и иной деятельности в качестве источников энергии, продуктов производства и предметов потребления и имеют потребительскую ценность.

По смыслу приведенных правовых норм не всякий природно-антропогенный объект освобождается от налогообложения налогом на имущество, а лишь тот, который может быть использован при осуществлении хозяйственной и иной деятельности в качестве источников энергии, продуктов производства и предметов потребления.

Спорные объекты, как указал суд кассационной инстанции, в силу своего функционального назначения и статуса, такими свойствами не обладают, кроме того, они имеют потребительскую ценность, их потребительские функции с течением времени изменяются, значит, они не обладают признаками природного ресурса в целях освобождения от налогообложения налогом на имущество организаций, и суды ошибочно распространили на них льготу, предусмотренную подпунктом 1 пункта 4 статьи 374 НК РФ.

Таким образом, числящиеся на балансе учреждения дамбы и плотины полностью соответствуют критериям объекта налогообложения налогом на имущество, перечисленным в пункте 1 статьи 374 НК РФ.