Лунин Даниил Евгеньевич
Студент 3 курса
Частное образовательное учреждение высшего образования
«Сибирский юридический университет»

О некоторых проблемных аспектах отнесения к категории недвижимого имущества отдельных видов объектов в контексте обложения налогом на имущество организаций

Аннотация. Статья посвящена одной из наиболее дискуссионных проблем современного налогового права – проблемам правовой квалификации имущества организаций как движимого или недвижимого в контексте обложения налогом на имущество. Актуальность исследования подтверждается приведенными автором статистическими данными Федеральной налоговой службы Российской Федерации: по состоянию на конец 2025 года поступления налога на имущество организаций составили около 70% от всех имущественных налогов в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации. Столь высокая фискальная значимость налога вступает в противоречие с сохраняющейся правовой неопределенностью в определении объекта обложения налогом на имущество организаций. Методологическую основу работы составил комплексный анализ норм налогового и гражданского законодательства Российской Федерации, а также данных актуальной судебной практики. В статье подчеркивается, что отсутствие законодательно установленных критериев отнесения имущества организаций к недвижимому вынуждает налоговых органов и налогоплательщиков при определении правомерности взыскания налога обращаться к судебной практике, которая, как отмечает автор, является противоречивой. В работе проведен детальный анализ используемых судами критериев, позволяющих отнести отдельные виды объектов, принадлежащих организациям, к недвижимому имуществу, приведен тезис в пользу возможности их нормативного закрепления. В результате исследования автор приходит к выводу о неэффективности сложившегося подхода к правовой квалификации имущества организаций, который порождает многочисленные споры и нередко приводит к необоснованному привлечению налогоплательщиков к ответственности за неуплату налога на имущество организаций. Для решения выявленных проблем автор предлагает внести изменения в статью 374 Налогового кодекса Российской Федерации в целях нормативного установления в ней формальных и материальных критериев отнесения объектов, принадлежащих организациям, к недвижимому имуществу.

Ключевые слова: налог, имущество организаций, недвижимое имущество, критерии, объект налогообложения, судебная практика.

Lunin Daniil Evgenievich
3rd year student
Private educational institution of higher education
Siberian Law University

On some problematic aspects of classifying certain types of objects as real estate in the context of corporate property taxation

Abstract. This article examines one of the most controversial issues in modern tax law: the legal classification of organizational property as movable or immovable for property tax purposes. The relevance of this research is supported by statistical data from the Federal Tax Service of the Russian Federation cited by the author: as of the end of 2025, corporate property tax revenues accounted for approximately 70% of all property taxes collected in the consolidated budgets of the constituent entities of the Russian Federation. This high fiscal significance of the tax conflicts with the persistent legal uncertainty surrounding the definition of the object of corporate property tax. The study's methodological basis is based on a comprehensive analysis of Russian tax and civil legislation, as well as current judicial practice. The article emphasizes that the lack of statutory criteria for classifying organizational property as immovable forces tax authorities and taxpayers to rely on judicial practice, which, as the author notes, is inconsistent, when determining the legality of tax collection. This paper provides a detailed analysis of the criteria used by courts to classify certain types of objects owned by organizations as real estate and argues for the possibility of formalizing these criteria through legislation. The author concludes that the current approach to the legal classification of organizational property is ineffective, generating numerous disputes and often resulting in taxpayers being unjustifiably held liable for failure to pay corporate property taxes. To address these issues, the author proposes amending Article 374 of the Tax Code of the Russian Federation to formally establish formal and substantive criteria for classifying objects owned by organizations as real estate.

Keywords: tax, corporate property, real estate, criteria, taxable object, judicial practice.

Установленный нормами главы 30 НК РФ налог на имущество организаций, как справедливо отмечают многие ученые, выступает одной из наиболее стабильных доходных частей бюджетов регионов [1, С. 142].

В рамках показателей, отраженных в разделе I Отчета Федеральной налоговой службы Российской Федерации (далее – ФНС России) о начислении и поступлении налогов, сборов, страховых взносов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации по состоянию на 01.12.2025 года, в доходы консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации поступило 1 330 916 737 тыс. руб. налога на имущество организаций, что составляет порядка 70,15 % от всех уплаченных в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации налогов на имущество[1]. В силу данного обстоятельства существенное значение приобретает деятельность налоговых органов по осуществлению строгого контроля за правильностью исчисления и

[1] Отчет о начислении и поступлении налогов, сборов, страховых взносов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации по состоянию на 01.12.2025, сводный в целом по Российской Федерации [Электронный ресурс] // Минфин России: Официальный сайт. URL: https://www.nalog.gov.ru/html/sites/www.new.nalog.ru/files/related_activities/statistics_and_analytics/forms/1nm/1nm01122025.xlsx (дата обращения: 21.02.2026).

уплаты налога организациями, а также по привлечению к ответственности субъектов, совершающих налоговые правонарушения.

При проведении мероприятий по налоговому контролю должностным лицам налоговых органов необходимо определить перечень налогооблагаемых объектов, принадлежащих организациям, в связи с чем правовой статус таких объектов должен быть правильно определен правоприменителем.

Вместе с тем нельзя отрицать, что вопрос квалификации имущества, принадлежащего налогоплательщику, порой вызывает у налоговых органов трудности, возникающие ввиду неопределенности правовых критериев отнесения объектов налогообложения к различным его категориям (например, движимое/недвижимое имущество), что приводит к разночтениям в применении норм НК РФ, Гражданского кодекса Российской Федерации (далее – ГК РФ) и иных законов и, как следствие, к противоречивым подходам в разрешении споров, вытекающих из налоговых правоотношений, в судебной практике.

Применительно к налогу на имущество организаций объектом налогообложения, в соответствии с пп. 1) п. 1 ст. 374 НК РФ выступает недвижимое имущество, учитываемое на балансе организации в качестве объектов основных средств. Между тем, несмотря на достаточно лаконичную формулировку указанной нормы, многими учеными акцентируется внимание на проблеме определения объекта обложения по налогу на имущество организаций.

Так, Н.С. Малис утверждает, что у налогоплательщиков и налоговых органов не сформировалось единого подхода к проблеме отличия движимого имущества от недвижимого в целях налогообложения. Зачастую, отмечает он, проблема возникает при отнесении к объектам недвижимости сложных вещей и линейных сооружений [2, С. 74]. Аналогичной позиции придерживается и А.В. Лащенов, который отмечает, что вопрос о критериях разграничения движимого имущества и недвижимого имущества в целях налогообложения имущества организаций нуждается в дополнительном урегулировании [3, С. 36].

В целом, данные доктринальные позиции едва ли можно оспорить, поскольку сам факт наличия проблем в определении налоговыми органами статуса имущества в целях исчисления налога на имущество организаций признается и на административном уровне. Письмо ФНС России от 01.10.2018 года № БС-4-21/19038@ содержит указание на то, что налоговое законодательство не имеет легального определения понятия «недвижимое имущество», в связи с чем должностным лицам налоговых органов при определении статуса принадлежащего налогоплательщику имущества надлежит пользоваться нормативными положениями иных отраслей права. При этом, указано в письме, для выявления оснований отнесения объекта имущества к недвижимости также целесообразно исследовать: наличие записи об объекте в Едином государственном реестре недвижимости (далее – ЕГРН), наличие оснований, подтверждающих прочную связь объекта с землей и невозможность перемещения объекта без несоразмерного ущерба его назначению, проектной документации, заключения экспертизы или иных документов, в которых содержатся сведения о соответствующих характеристиках объектов, и т. п. При отсутствии записей об объекте имущества в ЕГРН основания для применения

норм главы 30 НК РФ, зависящие от вида объекта имущества, определяются исходя из перечисленных в Письме нормативных правовых актов и сложившейся судебной практики[2].

Впоследствии ведомство не раз в своих разъяснительных актах указывало на то, что применение к ряду объектов имущества положений гражданского законодательства о недвижимых вещах не отвечает целям налогообложения. Так, в Письме ФНС России от 19.11.2024 года № БС-4-21/13153@ отмечено, что такое техническое оборудование, как вращающиеся печи, не признается объектом по налогу на имущество организаций, несмотря на то, что по смыслу положений ГК РФ оборудование, входящее в состав сложной вещи (единого недвижимого комплекса), относится к объектам недвижимого имущества[3].

В связи с этим изложенная ФНС России в Письме от 01.10.2018 года № БС-4-21/19038@ позиция о возможности распространять отраслевое, а в частности гражданско-правовое регулирование на налоговые правоотношения, не является уместным. В такой ситуации источником правового характера, которым могут пользоваться должностные лица налоговых органов при определении статуса имущества налогоплательщика в целях установления налогооблагаемой базы, является судебная практика. Данный подход к преодолению проблем налогового регулирования объектов налогообложения федеральное ведомство совершенно разделяет, о чем свидетельствует установленный Письмом ФНС России 18.06.2024 года № БС-4-21/6770@ обзор результатов рассмотрения отдельных налоговых споров, касающихся определения объекта налогообложения по налогу на имущество организаций, в рамках которых установлено необоснованное (искусственное) разделение в бухгалтерском учете единого объекта основных средств, относящегося к недвижимому имуществу (сооружению)[4], который содержит рекомендации по определению того, к какому имуществу относится тот или иной объект, подлежащий бухгалтерскому учету.

Такой способ «казуистичного» регулирования налоговых правоотношений на практике является неэффективным и крайне нехарактерным для романо-германской правовой системы, к которой относится право Российской Федерации. Налоговые органы при проведении налоговых проверок наряду с федеральным законодательством опираются на судебную практику, рекомендованную ФНС России для целей правильного исчисления налога на имущество организаций, а суды, в свою очередь, формируя эту практику и рассматривая споры, связанные с обжалованием действий и решений налоговых органов, наоборот, пользуются разъяснениями ФНС России, изложенными в

---

[2] Письмо Федеральной налоговой службы Российской Федерации от 01.10.2018 № БС-4-21/19038@ [Электронный ресурс] // СПС «Консультант плюс». URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_307954/ (дата обращения: 21.02.2026).

[3] Письмо Федеральной налоговой службы Российской Федерации от 19.11.2024 № БС-4-21/13153@ [Электронный ресурс] // СПС «Консультант плюс». URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_491071/ (дата обращения: 21.02.2026).

[4] Письмо Федеральной налоговой службы Российской Федерации от 18.06.2024 № БС-4-21/6770@. [Электронный ресурс] // СПС «Консультант плюс». URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_478971/ (дата обращения: 21.02.2026).

письмах. В процессе рассмотрения споров с исключительными обстоятельствами (то есть споров, возникающих по поводу отнесения к движимому или недвижимому имуществу объекта, характеристику которому ни ФНС России, ни другие суды на момент рассмотрения дела не давали) суды создают прецедент, который впоследствии выступает базисом при разрешении вопросов отнесения объекта имущества, принадлежащего налогоплательщику, к недвижимости в целях налогообложения.

Проблемность такого регулирования, как видится, кроется не в самом феномене прецедента в российском праве (данный вопрос целесообразнее отнести к предмету изучения общетеоретических правовых наук), а в его, как уже было указано выше, неэффективности. Ввиду особенностей гражданского оборота и стремительного технологического развития общества на балансе организации могут появиться совершенно разные, порой даже уникальные объекты имущества (к примеру, образцы технологического оборудования, используемого в производстве), обладающие особенным набором качественных характеристик. В отсутствие законодательно закрепленных общих критериев отнесения такого имущества налогоплательщика к классу недвижимого ни налогоплательщики, ни должностные лица налоговых органов без соответствующего решения суда не смогут однозначно оценить правомерность удержания налога на имущество организаций с этого объекта имущества, что зачастую приводит к необоснованному доначислению организациям сумм налога на имущество, начислению пеней и штрафов. С момента вступления в силу Федерального закона «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации от 03.08.2018 года № 302-ФЗ», принятием которого движимое имущество было исключено из объектов обложения налогом на имущество организаций, данные проблемы продолжают встречаться на практике[5].

Показательным примером в этой части выступает спор, рассмотренный Арбитражным судом Поволжского округа по делу № А55-19378/2022, в котором организация оспаривала решение налогового органа о доначислении налога на имущество организаций по объектам производства метанола, привлечении к ответственности за неуплату данного налога, взыскании штрафа по ст. 122 НК РФ, настаивая на том, что спорное техническое оборудование (подогреватели, охладители, котлы-утилизаторы и т.д.) является движимым имуществом, а не частью недвижимых сооружений, и, как следствие, не может облагаться налогом. Налоговая инспекция, наоборот, считала оборудование неотъемлемой частью единого производственного комплекса и требовала его отнесения к объектам обложения налогом на имущество организаций[6].

Исследовав представленные сторонами доказательства и заключения судебных экспертиз на предмет установления характера спорного технического оборудования, суд пришел к выводу о том, что оно является совокупностью

---

[5] Федеральный закон «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» от 03.08.2018 № 302-ФЗ (ред. от 02.07.2021) // СЗ РФ. 2018. № 32 (I). ст. 5095.

[6] Постановление Арбитражного суда Поволжского округа от 21.01.2026 № Ф06-3441/2024 по делу № А55-19378/2022.

обособленных инвентарных объектов основных средств, выполняющих самостоятельные функции для производства готовой продукции. Оборудование не является результатом капитального строительства, относится к техническим средствам, поставлялось организации в качестве движимого имущества, не является составным элементом сооружений, может применяться самостоятельно вне производства метанола на других производствах в случае подходящих параметров функционирования, следовательно, оно правомерно отнесено к коду Общероссийского классификатора основных фондов «Машины и оборудование». Поскольку спорное техническое оборудование не является недвижимым, оно не подлежит обложению налогом на имущество организаций.

Из данной позиции суда, выраженной в решении, можно выделить следующие критерии отнесения технического оборудования к движимому имуществу в целях налогообложения:

1) Отсутствие прямой связи объектов с землей (оборудование не заглублено в землю, его связь с землей осуществляется посредством присоединения анкерными болтами к железобетонным опорам, установленным на бетонное основание, заглубленное в грунт (опосредованная связь с землей));

2) Возможность полного или частичного демонтажа объекта без несоразмерного ущерба его назначению;

3) Возможность размещения объекта вне технологического процесса при работающем производстве;

4) Объект не подлежит учету в ЕГРН.

Вышеуказанные критерии могут выступить основанием для последующего закрепления их в налоговом законодательстве в форме поправок к НК РФ, что в перспективе должно повысить степень предсказуемости налогового администрирования.

Полезным в области исследуемых отношений документом также будет являться Постановление Арбитражного суда Московского округа от 27.10.2025 года по делу № А40-95914/2020. Как следует из данного судебного решения организация пыталась оспорить решение межрегиональной инспекции ФНС России о доначислении налога на имущество организаций применительно к таким объектам как эстакады, трубопроводы, техническое оборудование (компрессорные установки и системы обогрева трубопроводов). Решением суда требования организации были удовлетворены частично, поскольку в соответствии с заключением судебной экспертизы эстакады и трубопроводы по техническому исполнению, техническим характеристикам и технологическому использованию являются объектами капитального строительства ввиду следующего:

1) Эстакады установлены непосредственно на железобетонные фундаменты, имеют несущие конструкции, благодаря чему имеют прочную связь с землей (видится, в данном случае демонтаж эстакад не может быть произведен без повреждения фундамента либо соединяющих конструкций самой эстакады);

2) В первичных документах организации эстакады учтены в качестве объектов капитального строительства;

3) Трубопроводы являются частью единой системы производства нефти и функционально связаны с другими производственными объектами;

4) Трубопроводы имеют строгую географическую привязку ввиду особенностей ландшафта (а потому не могут подвергаться свободному перемещению);

5) Крепление трубопроводов осуществляется посредством сварки. При таком методе крепления конструкций их разборка без несоразмерной утраты своих технических качеств не является возможной;

Таким образом, эстакады и трубопроводы с учетом указанных характеристик правомерно признаны недвижимым имуществом[7].

Что касается правового статуса технического оборудования (компрессорных установок и систем обогрева трубопроводов), то суд признал ошибочным решение налоговой инспекции по отнесению данных объектов к числу подлежащих обложению налогом на имущество организаций. Сам факт нахождения оборудования в составе единого недвижимого комплекса не может свидетельствовать о возможности распространения на него правового режима недвижимой вещи: в целях налогообложения данное правило не работает.

В соответствии с Общероссийским классификатором основных фондов 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)[8]. Спорное оборудование так же отвечает тем признакам движимого имущества, на которые ссылался Арбитражный суд Поволжского округа в указанном выше деле.

Применение описанных правовых подходов в определении характера объектов, принадлежащих организациям, встречается еще в целом ряде судебных актов, но несмотря на обильное количество судебной практики, между налогоплательщиками и налоговыми органами и по сей день возникает множество споров по поводу отнесения тех или иных объектов к движимому либо недвижимому имуществу в целях определения правомерности удержания налога на имущество организаций.

Как справедливо отметил Верховный Суд Российской Федерации в своем Определении от 12.07.2019 года № 307-ЭС19-5241, необходимость взимания налога должна быть основана на объективных критериях, понятных любому налогоплательщику при принятии объекта основных средств к учету, а не зависеть от оценочных суждений экспертов. Еще в 2019 году Верховный Суд Российской Федерации затронул идею необходимости неоднозначного

---

[7] Постановление Арбитражного суда Московского округа от 27.10.2025 № Ф05-34324/2022 по делу № А40-95914/2020.

[8] ОК 013-2014 (СНС 2008). Общероссийский классификатор основных фондов. [Электронный ресурс] // СПС «Консультант плюс». URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_184368/ (дата обращения: 21.02.2026).

закрепления и трактования критериев характеристики объектов в качестве движимого либо недвижимого имущества[9].

Полагаем, что нормативные положения, закрепляющие данные критерии, должны быть отражены не иначе как в самом НК РФ, поскольку только путем закрепления их в федеральном законодательстве получится достичь их единого понимания и трактовки.

Резонным в этой части видится внести изменения ст. 374 НК РФ, дополнив её содержание новым пунктом, в котором будут отражены выделенные в доктрине и судебной практике критерии отнесения объектов имущества организаций к недвижимому имуществу, как то:

1) Наличие записи об объекте в ЕГРН (формальный критерий);

2) Наличие непосредственной связи объекта с землей (то есть такой степени связи, при которой невозможно без повреждения объекта и фундамента (или иной опоры объекта), на котором он расположен, демонтировать его);

3) Имеется функциональная связь объекта с другими производственными объектами (исключение объекта из данной производственной системы сделает невозможным процесс производства (то есть исключает получение в результате производственного цикла вещи, отвечающей предъявляемым обычно к такого рода вещам требованиям);

4) Наличие строгой географической привязки объекта к местности, на которой он расположен (соответствие данному критерию подтверждает невозможность с учетом данных условий свободно переместить объект в другое место даже если он не связан с землей непосредственно (в примере с трубопроводами их положение в пространстве не связано с укреплением в землю, при этом они признаются недвижимыми объектами)).

Полагаем, что закрепление в НК РФ указанных критериев сможет способствовать «упрощению налогоплательщикам-организациям и налоговым органам идентификации имущества в качестве недвижимого» [4, С. 18].

Литература

1. Владимиров Д.Ю., Мисиркаева К.Р. Проблемы и перспективы развития налога на имущество организаций в Российской Федерации // Теория и практика общественного развития. 2022. № 7. С. 142-146.

2. Малис Н.И. Критерии отнесения имущества к движимому должны быть уточнены // Налоговый вестник - Консультации. Разъяснения. Мнения. 2019. № 9. С. 73 - 77.

3. Лащенов А.В. Совершенствование налогообложения имущества: перспективные вопросы правового регулирования федерального уровня // Налоговая политика и практика. 2019. № 1 (193). С. 32-37.

4. Григоров К.Н. Правовая характеристика ограничения объекта налогообложения по налогу на имущество организаций недвижимым имуществом // Финансовое право. 2020. № 11. С. 14-19.

[9] Определение Судебной коллегии по экономическим спорам Верховного Суда Российской Федерации от 12.07.2019 № 307-ЭС19-5241 по делу № А05-879/2018.