

**О влиянии вопросов  
налогового регулирования  
на перспективы и устойчивость  
развития предприятий  
жилищно-коммунального  
хозяйства**



**1. Правовая неопределенность классификации объектов жилищно-коммунального хозяйства при уплате налога на имущество**

# КРИТЕРИИ ПРИЗНАНИЯ ИМУЩЕСТВА ДВИЖИМЫМ И НЕДВИЖИМЫМ

## Предпосылки возникновения проблемы

С 1 января 2019 года движимое имущество освобождено от налогообложения. При этом НК РФ не содержит критериев для квалификации имущества в качестве движимого или недвижимого.

Минфин России в своих разъяснениях указывает, что при решении вопроса отнесения имущества к движимому или недвижимому следует руководствоваться статьями 130 и 131 Гражданского кодекса РФ, Градостроительным кодексом РФ, сложившейся судебной практикой и иными нормативными правовыми актами

## Противоречия

Отсутствие понятия недвижимого имущества в налоговом законодательстве, отсутствие четких критериев определения недвижимого имущества как в Гражданском кодексе РФ, так и в судебной практике, несогласованность в понятийно-категориальном аппарате, используемом в действующем гражданском и градостроительном законодательстве - все эти противоречия привели к совершенно противоположным подходам судов в разных регионах страны

## Последствия

В зоне налогового риска оказываются практически все производственные предприятия независимо от отраслевой принадлежности, в составе которых представлены сложные технологические объекты-системы: турбоагрегаты (турбины), оборудование котельных, распределительные устройства, линии электропередач, токопроводы, линии связи, трубопроводы, насосы, и т.д.

## ! Правоприменительная практика налоговых органов негативна для налогоплательщиков

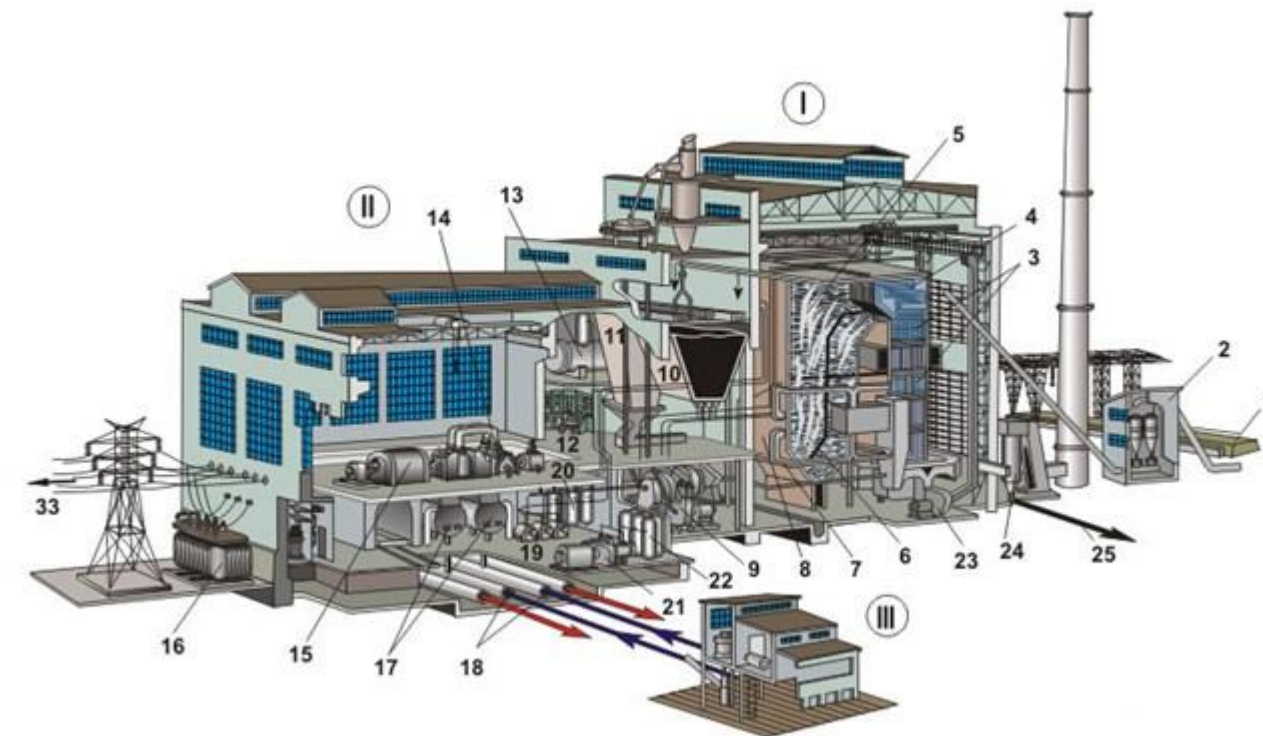
### ГК РФ Статья 133.1. Единый недвижимый комплекс

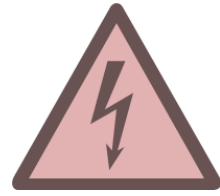
Недвижимой вещью, участвующей в обороте как единый объект, может являться единый недвижимый комплекс - совокупность объединенных единым назначением зданий, сооружений и иных вещей, неразрывно связанных физически или технологически, в том числе линейных объектов (железные дороги, линии электропередачи, трубопроводы и другие), либо расположенных на одном земельном участке, если в едином государственном реестре прав на недвижимое имущество зарегистрировано право собственности на совокупность указанных объектов в целом как одну недвижимую вещь.

К единым недвижимым комплексам применяются правила о неделимых вещах

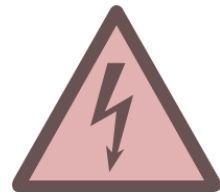


МОНТАЖ  
ОБОРУДОВАНИЯ





Суды поддерживают доводы налоговых органов по переклассификации об участии спорных объектов в «едином технологическом процессе», возведение оборудования по «единому проекту», представляющему собой «единую сложную вещь» - т.е., по мнению налоговых органов, поддерживаемых судами, если в составе производственного комплекса есть капитальные здания или сооружения, то и весь комплекс со своими частями тоже должен признаваться недвижимостью, вся стоимость которой должна включаться в налоговую базу



Аргументом является то, что объект зарегистрирован в ЕГРН как единый энергетический производственно-технологический комплекс: в описании состава оборудования входят энергоблоки, технологические трубопроводы и сети, освещение, кабельные линии, а также площадки и канализационные сети и др., которые (в совокупности) предназначены для производства и передачи энергии

## РЕЗУЛЬТАТ

- Выводы арбитражных судов прямо противоречат выводам Судебной коллегии по экономическим спорам ВС РФ: на уровне округов формируется негативная для налогоплательщиков судебная практика
- Критерии классификации имущества используются очень избирательно, практика остается крайне непоследовательной
- Закрепленные судебной практикой негативные тезисы судов тиражируются налоговыми органами в новых решениях

# ЭКОНОМИЧЕСКИЕ ПОСЛЕДСТВИЯ

**Стоимость генерирующего оборудования** станций составляет **существенную долю** стоимости активов любой энергетической компании

Негативная для налогоплательщика практика отрицательно влияет на экономическую активность и создает риски **снижения инвестиций** в обновление основных фондов электроэнергетической отрасли

Особенно актуально в условиях **санкционных ограничений, роста стоимости** оборудования и услуг по модернизации

₽ В настоящее время в судах рассматриваются споры о **доначислении налога** на имущество на оборудование генерирующих компаний - на сумму порядка **750 млн руб.**

₽ В рамках налоговых запросов заявлены предложения о **добровольной корректировке налоговых обязательств** по налогу на имущество в части машин и оборудования электростанций на сумму порядка **4,2 млрд руб.**

# НЕОБХОДИМЫЕ ДЕЙСТВИЯ ДЛЯ РЕШЕНИЯ ПРОБЛЕМЫ



МИНИСТЕРСТВО  
ЭНЕРГЕТИКИ  
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ



а с с о ц и а ц и я  
НП СОВЕТ РЫНКА



СОВЕТ  
ПРОИЗВОДИТЕЛЕЙ  
ЭНЕРГИИ



Российское  
Газовое  
Общество

Ускорить разработку Минэнерго России под эгидой Совета рынка совместно с Советом производителей энергии и Российским газовым обществом  
**Методики классификации объектов электро- и теплоэнергетики в качестве движимого или недвижимого имущества**



РусГидро



ИНТЕР  
РАО ЕЭС  
энергия без границ



РОСЭНЕРГОАТОМ



ГАЗПРОМ  
ЭНЕРГОХОЛДИНГ



group



ФорвардЭнерго



ЮНИ  
ПРО



Э15  
Энерго



ТАТЭНЕРГО



ЭН+



НОРНИКЕЛЬ



ТТК-16



ТТК-2



ЛУКОЙЛ



РОСЭНЕРГОАТОМ

2. Неурегулированность вопроса учета в налоговых расходах незавершенных инвестиционных проектов на стабильность развития и модернизации коммунальной инфраструктуры в жилищно-коммунальном хозяйстве



# ПРОБЛЕМА ОТНЕСЕНИЯ РАСХОДОВ ПО НЗС НА РАСХОДЫ В НАЛОГОВОМ УЧЕТЕ

## Предпосылки возникновения проблемы

В силу сложности и специфики отрасли подготовка проектов требует значительных затрат на проектные работы, а сами проекты требуют последующих еще более значительных капитальных вложений и длительного срока на их реализацию.

С изменяющимися внешними условиями (например, изменение ключевой ставки, ограничение доступа к иностранным технологиям в условиях санкционной политики, ограничение финансово-экономических ресурсов компании, изменение технологических норм, правил, требований и т.д.), техногенных аварий или предписаний органов власти компании не всегда имеют возможность и экономическую целесообразность реализации проектов. Компании в силу экономических или иных объективных причин выгодно отказаться от завершения проектов на стадии их реализации.

Таким образом на стадии отказа от завершения проекта компании имеют накопленные капитальные затраты: на проектную документацию (проектно-изыскательских работы, ТЭО, ПСР и т.д.), оплату госпошлин, разрешений, лицензий, на проведение строительно-монтажных работ (СМР), формирующие стоимость объектов незавершенным строительством (НЗС).

PCO реализуют множество инвестпроектов, ряд из которых невозможно завершить в силу объективных причин, например, изменение ключевой ставки, ограничение доступа к иностранным технологиям в условиях санкционной политики, ограничение финансово-экономических ресурсов компании, изменение технологических норм, правил, требований органов власти, техногенных аварий и т.д.

## Противоречия

Указанные капитальные затраты при отказе от проекта подлежат списанию по решению компании, отражаясь в бухгалтерском учете в составе прочих расходов.

В налоговом же законодательстве существует правовая неопределенность в отношении учета вышеуказанных списываемых капитальных затрат в виде стоимости объектов НЗС в составе расходов для целей налогообложения.

В настоящее время НК РФ предусмотрена прямая возможность списания исключительно расходов на ликвидацию объектов НЗС, например, расходы на демонтаж, вывоз и утилизацию недостроенных сооружений. При этом сами накопленные капитальные вложения - стоимость объектов НЗС находится в "серой" зоне для целей налогообложения. Примерно до 2020 года налогоплательщики имели возможность учитывать в налоговых расходах стоимость списываемых объектов НЗС и благополучно защищали свое право в судах, однако с 2020 года судебная практика радикально поменялась, т.к. суды начали учитывать аргументацию налоговых органов, очевидно не относящуюся к рассматриваемым случаям и прямо противоречащей общим нормам по учету расходов.

На протяжении последних лет Минфин и ФНС занимают последовательную позицию о невозможности учета затрат на создание объекта НЗС в расходах по налогу на прибыль.

До 2020 года положительная для налогоплательщиков по данному вопросу судебная практика резко меняется не в пользу налогоплательщиков

В судах фиксируется понятие «делового просчета налогоплательщика», что исключает квалификацию расходов как экономически обоснованных, т.е. не соответствующих условиям для учета в налоговых расходах.

## Последствия

Учитывая практически тотальную негативную судебную практику налоговые органы либо вынуждают PCO отказываться от расходов по ликвидируемым НЗС либо проводят доначисление налога на прибыль в рамках налоговых проверок. Соответственно PCO не имеет возможности учесть в налоговых расходах накопленные капитальные вложения.

PCO фактически лишаются права учитывать в налоговых расходах стоимость накопленных капитальных вложений по списываемым в силу объективных причин объектам НЗС (расходы на проектную документацию (ПСД, ПИР, ТЭО), разрешительную документацию, строительно-монтажные работы и т.д.)

При этом стоимость введенных в эксплуатацию объектов налогоплательщики при списании могут учесть в расходах

# ПОДХОДЫ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ И СУДОВ

## Аргумент №1

Исходя из субъективных трактовок налогового законодательства налоговыми органами, поддерживаемых свежей судебной практикой, чтобы учесть в налоговых расходах капитальные вложения компании должны закончить бесперспективный невыгодный проект, ввести его в эксплуатацию и только после этого его списать, что очевидно противоречит основам налогового законодательства, нарушает принцип равенства налогоплательщиков, а также баланс интересов государства и налогоплательщиков, существенно ограничивая инвестиционную активность субъектов предпринимательской деятельности.

Налоговые органы и суды искусственно ограничивают списание расходов на НЗС, утверждая, что Налоговым кодексом предусмотрен учет в расходах только остаточной стоимости выводимых из эксплуатации основных средств (пп.8 п.1 ст.265 НК РФ), хотя в НК РФ нет прямого запрета для учета в расходах капитальных вложений при ликвидации объекта НЗС.

## Аргумент №2

Также некорректно налоговые органы и суды трактуют налоговую норму об ограничении учета в расходах затрат, формирующих первоначальную стоимость амортизируемого имущества, т.к. понятие амортизируемого имущества может быть только после ввода в эксплуатацию НЗС и эта норма исключает задвоение расходов в виде накопленных затрат и последующей амортизации.

Мы же рассматриваем ситуацию когда накопленные капитальные затраты списываются до ввода объекта в эксплуатацию, соответственно задвоение расходов с амортизацией полностью исключено.

Налоговые органы и суды расширительно толкуют запрет учитывать в расходах затрат, формирующих первоначальную стоимость (расходы по приобретению и (или) созданию) амортизируемого имущества (п. 5 ст. 270 НК РФ), хотя основной смысл этой нормы не допустить задвоения расходов, которые признаются в виде амортизации.

## Аргумент №3

Помимо правовых аргументов налоговые органы вводят понятие делового просчета, благодаря которому считают понесенные затраты экономически необоснованными, хотя в общих нормах налогового законодательства безусловно закреплено, что экономическая обоснованность связана именно с НАПРАВЛЕННОСТЬЮ на получение дохода, а не с фактом его получения. Субъективность оценок налогового органа полностью противоречит основам ведения предпринимательской деятельности и сложившейся правоприменительной практике.

В судах фиксируется подход, что списываемые инвест проекты априори являются экономически необоснованными, что по сути взаимоисключается правом налогоплательщика учитывать в расходах списанные (ликвидированные) введенные в эксплуатацию объекты ОС.

Настоящая позиция сформирована по делам компаний ПАО "Ростелеком", ПАО «Лукойл», АО «Газпромнефть - Московский НПЗ», ПАО «Северсталь», «НК Роснефть» Мурманскнефтепродукт», АО «Мечел» и др: №А40-133756/2021, №А40-288396/2021, №А40-95914/2020, А40-45929/2022, №А42-10325/2018, №А40-104523/2022\*. Решение Арбитражного суда г. Москвы от 24.12.2019 по делу №А40-186632/2018. Определением Верховного Суда от 15.04.2021 отказано в передаче дела на рассмотрение экономической коллегии. ПАО «Северсталь».

Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 15.06.2022 по делу №А42-10325/2018. ПАО «Нефтяная компания «Роснефть-Мурманскнефтепродукт»;

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 27.10.2021 по делу №А40-133756/2021. Определением Верховного Суда от 27.12.2022 отказано в передаче дела на рассмотрение экономической коллегии. ПАО «Нефтяная компания «ЛУКОЙЛ»;

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 13.10.2022, оставлено без изменения Постановлением 9ААС 28.02.2023 по делу №А40-104523/2022. ПАО «Мечел».

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 25.04.2023 по делу №А40-288396/2021. Налогоплательщиком - ПАО «Нефтяная компания «ЛУКОЙЛ» подана жалоба в Верховный Суд.

Решение Арбитражного суда г. Москвы от 29.05.2023 по делу №А40-281861/2022. Налогоплательщиком – ПАО «Ростелеком» подана жалоба в Верховный Суд.

Постановлением АС Московского округа от 09.03.2023 по делу №А40-95914/2020 суд отменил положительное решение Арбитражного суда г. Москвы и вернул дело на новое рассмотрение. В настоящее время рассмотрение дела отложено ввиду намерений налогоплательщика АО «Газпромнефть - Московский НПЗ» обратиться в Конституционный Суд РФ.

# Пример ликвидации НЗС в г. Березники ввиду техногенной аварии на руднике ОАО «Уралкалий»

17 октября 2006 года на руднике БКПРУ-1 ОАО «Уралкалий» произошла техногенная авария: в процессе работ по разработке рудника началось затопление, зона затопления находилась непосредственно под территорией, на которой расположена Березниковская ТЭЦ-10.

Распоряжением Правительства РФ от 22.01.2007 №54-р была создана правительственная комиссия утвердившая план мероприятий по переносу инженерных коммуникаций ТЭЦ-10

В результате предписаний органов власти в 2007 году был начат проект по переносу коммуникаций, который не был окончен в связи расширением зоны аварии и окончательно списан после вывода из эксплуатации ТЭЦ-10 на основании Приказа Минэнерго в 2018 г.

## Хронология проекта

- Рабочей группой, созданной в соответствии с приказом ОАО РАО «ЕЭС России» от 07.06.2007 №395 в составе руководителей и специалистов ОАО РАО «ЕЭС России», ОАО «ТГК-9», ОАО «Пермэнерго», ОАО «Уралкалий» разработан План мероприятий по обеспечению надежного электро- и тепло- снабжения потребителей г. Березники (в т.ч. перенос коммуникаций ТЭЦ-10, строительство ж/д путей через станцию)
- В феврале 2009 г. Правительственной комиссией было принято решение отказаться от строительства 2.5 км. обходного ж/д пути, поскольку провал расширился до территории станции.
- В октябре 2012 года представители Горного института Уральского отделения РАН объявили о новой зоне повышенного оседания почвы в районе Березниковского филиала ОАО «Галургия» (находится в нескольких сотнях метров от ТЭЦ-10).
- Протоколом Правительственной Комиссии от 24.05.2013 №1 ЗАО «КЭС» предписано представить данные о возможности дальнейшей реконструкции и эксплуатации объектов энергосистемы.
- В 2013 г. Заместитель главы администрации г. Березники заявил о невозможности проведения отопительного сезона с ТЭЦ-10.
- Постановлением администрации г. Березники от 30.06.2015 №1199 был поставлен вопрос о выводе из эксплуатации ТЭЦ-10.
- Приказом Минэнерго России от 21.08.2018 №682 ТЭЦ-10 выведена из эксплуатации.



### 3. Пересчет отложенных налогов в связи с ростом ставки по налогу на прибыль

# Проблематика: эффект на отчетность 2024 года



## 176-ФЗ от 12.07.2024

Согласно Федеральному закону от 12.07.2024 №176-ФЗ с 2025 года повышается ставка по налогу на прибыль на 5 процентных пунктов с 20 до 25% (фактически происходит рост ставки на 25%).

Внесены изменения, в результате которых основная **налоговая ставка по налогу на прибыль повышена с 20% до 25%**. Изменения вступают в силу с **01 января 2025** года.



## ПБУ 18/02 Учет расчетов по налогу на прибыль

В силу прямых указаний п. 14,15 положения о бухгалтерском учете ПБУ 18/02 все накопленные в учете разницы между налоговым и бухгалтерским учетом подлежат пересчету исходя из новой ставки налога.

В случае **изменения ставок налога на прибыль** в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах величина отложенных налоговых активов (отложенных налоговых обязательств) подлежит пересчету **на дату, предшествующую дате начала применения измененных ставок** с отнесением возникшей в результате пересчета разницы **на счет учета прибылей и убытков**.



## Влияние на финансовые показатели

Сальдо отложенных налогов в бухгалтерском балансе компаний ЖКХ практически полностью формируется за счет отложенных налоговых активов и обязательств вследствие различий в отражении первоначальной стоимости и амортизации объектов основных средств для целей бухгалтерского и налогового учета (более 90% от общего объема отложенных налогов).

Таким образом помимо прямых налоговых последствий, связанных с увеличением налоговой ставки с 2025 года, у компаний сферы ЖКХ возникают существенные негативные последствия, влияющие на показатели финансово-экономической деятельности в 2024 г.

Эффект отражается **в отчете о прибылях и убытках за 2024 год** организаций путем уменьшения или увеличения итогового показателя чистой прибыли или убытка

# Влияние на финансовые показатели

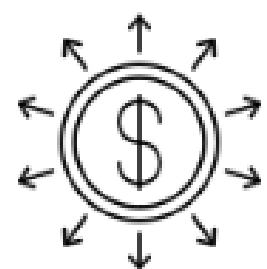
Рост ставки налога на прибыль прямо влияет на показатели финансовой отчетности 2024 года в связи с необходимостью пересчета отложенных налогов. Это резко ухудшает показатели финансовой отчетности, значительно снижает возможности кредитования, что в условиях роста неплатежей в сфере ЖКХ и роста ключевой ставки грозит срывом финансирования инвестпрограмм и текущей операционной деятельности РСО, а также отрицательно влияет на показатели дивидендной базы в том числе и компаний госсектора.



Невыполнение ковенант по банковским договорам



Снижение Чистой прибыли 2024 года для Компаний с высоким уровнем инвестиционной активности



Ограничения в финансировании инвестиционных проектов

## **1** В части налогообложения движимого и недвижимого имущества:

- ✓ направить письмо-обращение на Заместителя Председателя Правительства Российской Федерации А.В. Новака
- ✓ Наделить Минэнерго России необходимыми полномочиями (внести изменения в Федеральный закон от 26.03.2003 №35-ФЗ «Об электроэнергетике» и Федеральный закон от 27.07.2010 №190-ФЗ «О теплоснабжении»)
- ✓ Разработать и утвердить приказом Минэнерго России Методику классификации объектов электро- и теплоэнергетики в качестве движимого или недвижимого имущества

## **2** В части НДС в целях устранения "серой зоны" в части возможности учета расходов по ликвидируемым объектам НДС предлагается внести изменения в Налоговый кодекс РФ в статьи, которыми оперируют налоговые органы и прямо указать в них на возможность учета в расходах накопленных капитальных вложений при объективной необходимости ликвидации НДС. Проект изменений НК РФ прилагается в письмах на имя Председателя комитета Госдумы РФ по бюджету и налогам Макарова А.М.:

- ✓ Внести изменения в пп.8 п.1 ст.265 НК РФ, в которой прямо установить возможность учета в расходах капитальных затрат (в т.ч. проектную документацию, предпроектные исследования, стоимость проведенных (но не завершенных), СМР и др. при ликвидации (списании) объектов НДС.
- ✓ Уточнить содержание п.5 ст.270 НК РФ, ограничив ее применение в отношении не введенного амортизируемого имущества.

## **3** В части ПБУ, учитывая существенный рост ставки по налогу на прибыль, а также величину переоцениваемых остатков отложенных налогов в учете\*, в целях снижения негативных последствий на показатели чистой прибыли 2024 предлагаем обратиться в Минфин РФ с инициативой внесения поправок в ПБУ 18/02 для возможности отнесения разниц на счета капитала без влияния на показатель Чистой прибыли Отчета о финансовых результатах. По сути предлагаем вернуться к формулировкам ПБУ, которые действовали до 2011 года.:

- ✓ Возврат к формулировкам ПБУ 18/02 Учет расчетов по налогу на прибыль в редакции до 2011 года для возможности отражения эффекта с использованием счетов капитала



@SOVETGKH

**Благодарю  
за внимание!**