

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел обращение от 10.09.2015 № 195 об учете при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций положений статьи 317<sup>1</sup> Гражданского кодекса Российской Федерации (далее – ГК РФ) и сообщает следующее.

Пунктом 16 статьи 1 Федерального закона от 08.03.2015 № 42-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Гражданского кодекса Российской Федерации» (далее – Закон № 42-ФЗ) часть первая ГК РФ дополнена статьей 317<sup>1</sup>, вступившей в силу с 01.06.2015.

Согласно пункту 1 указанной статьи ГК РФ, если иное не предусмотрено законом или договором, кредитор по денежному обязательству, сторонами которого являются коммерческие организации, имеет право на получение с должника процентов на сумму долга за период пользования денежными средствами. При отсутствии в договоре условия о размере процентов их размер определяется ставкой рефинансирования Банка России, действовавшей в соответствующие периоды (законные проценты).

Под денежным обязательством понимается обязанность должника уплатить кредитору определенную денежную сумму по гражданско-правовой сделке и (или) иному предусмотренному ГК РФ, бюджетным законодательством Российской Федерации основанию (статья 2 Федерального закона от 26.10.2002 № 127-ФЗ (ред. от 13.07.2015) «О несостоятельности (банкротстве)»).

Следовательно, в случае если в договоре, на основании которого возникло денежное обязательство, отсутствует порядок начисления процентов, по такому обязательству у кредитора по умолчанию возникает право требования к должнику в размере законных процентов. Данные суммы отражаются в составе доходов (расходов) у кредитора и должника соответственно. В случае указания в договоре на неприменение статьи 317<sup>1</sup> ГК РФ ни данные требования, ни доходы (расходы) не возникают.

Порядок учета указанных доходов и расходов в целях налогообложения прибыли организаций регулируется нормами Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс).

На основании пункта 6 статьи 250 Кодекса доходы в виде процентов, полученных по договорам займа, кредита, другим долговым обязательствам признаются внереализационными доходами налогоплательщика.

В состав внереализационных расходов, не связанных с производством и реализацией, включаются, в частности, расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида (подпункт 2 пункта 1 статьи 265 Кодекса).

Сумма дохода (расхода) в виде процентов по долговым обязательствам учитывается налогоплательщиком в налоговом учете исходя из установленной по каждому виду долговых обязательств доходности и срока действия такого долгового

обязательства на последнюю дату отчетного (налогового) периода согласно положениям статей 271, 272 Кодекса.

Учитывая изложенное, законные проценты, начисленные по умолчанию по денежному долговому обязательству в порядке статьи 317<sup>1</sup> ГК РФ, подлежат учету налогоплательщиком в составе внереализационных доходов (расходов) при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

Вместе с тем кредитор вправе отказаться от их получения. В этом случае задолженность у организации-должника в виде суммы процентов по денежному обязательству, списываемая путем прощения долга, подлежит включению в состав внереализационных доходов.

Кроме того полагаем, что в случае получения аванса (предоплаты) от покупателя в рамках договора поставки, денежное обязательство не возникает, следовательно, статья 317<sup>1</sup> ГК РФ неприменима.

Также обращаем внимание, что пунктом 2 статьи 2 Закона № 42-ФЗ установлено, что положения ГК РФ (в редакции Закона № 42-ФЗ) применяются к правоотношениям, возникшим после дня вступления в силу указанного Федерального закона. По правоотношениям, возникшим до дня вступления в силу Закона № 42-ФЗ, положения ГК РФ (в редакции Закона № 42-ФЗ) применяются к тем правам и обязанностям, которые возникнут после дня вступления в силу Закона № 42-ФЗ, если иное не предусмотрено статьей 2 названного Федерального закона.

Таким образом, в целях главы 25 Кодекса положения статьи 317<sup>1</sup> ГК РФ применяются с 01.06.2015.

Одновременно сообщаем, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не является нормативным правовым актом. В соответствии с Письмом Минфина России от 07.08.2007 № 03-02-07/2-138 направляемое мнение Департамента имеет информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и не препятствует руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Директора Департамента

И.В. Трунин