

ПРАВОВОЕ УПРАВЛЕНИЕ

К заседанию Методологического совета
по бухгалтерскому и налоговому учету
от 15 ноября 2018 года
(вопрос № 2)

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

по вопросу: «О порядке учета процентов за незаконное пользование чужими денежными средствами по решению суда»

Исполнительный аппарат Ассоциации «НП Совет рынка» рассмотрел вопрос о порядке учета процентов за незаконное пользование чужими денежными средствами по решению суда с учетом материалов, представленных к заседанию Методологического совета Ассоциации «НП Совет рынка» от 11.10.2018, и позиций, озвученных участниками в ходе данного заседания, и сообщает следующее.

По общему правилу, в соответствии с пунктом 3 статьи 250 НК РФ, в составе внереализационных доходов учитываются доходы в виде признанных должником или подлежащих уплате должником на основании решения суда, вступившего в законную силу, штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств, а также сумм возмещения убытков или ущерба.

Доходы в виде штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, доходы в виде сумм возмещения убытков (ущерба) признаются в качестве дохода на дату признания должником либо на дату вступления в законную силу решения суда (подпункт 4 пункта 4 статьи 271 НК РФ).

Однако указанная норма неприменима к доходам в виде неустойки, подлежащей уплате в соответствии с решением суда по день фактического исполнения обязательства (в частности, фактической уплаты кредитору денежных средств, передачи товара, завершения работ).

Пунктом 65 Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 24.03.2016 N 7 «О применении судами некоторых положений Гражданского кодекса Российской Федерации об ответственности за нарушение обязательств», разъяснено, что, по смыслу статьи 330 ГК РФ, истец вправе требовать присуждения неустойки по день фактического исполнения обязательства (в частности, фактической уплаты кредитору денежных средств, передачи товара, завершения работ). В таких случаях, суд, присуждая по требованию истца неустойку, в резолютивной части решения указывает сумму неустойки, исчисленную на дату вынесения решения и подлежащую взысканию, а также то, что такое взыскание производится до момента фактического исполнения обязательства. Таким образом, неустойка, подлежащая уплате с даты вынесения решения суда до даты фактического исполнения обязательства, не может быть учтена на дату вступления в законную силу решения суда, поскольку неизвестна дата фактического исполнения решения суда.

Исходя из анализа судебной практики, условно можно выделить два варианта указания в судебных актах порядка определения размера подлежащей взысканию неустойки.

1. Размер неустойки возможно определить в любой конкретный момент времени (например, в резолютивной части решения суда указана определенная сумма неустойки или указана фиксированная ставка процентов, или указано, что неустойка рассчитывается по ключевой ставке (ставки рефинансирования) Банка России, действовавшей в соответствующие периоды или в иных аналогичных случаях).

2. Размер неустойки определить невозможно до получения денежных средств (например, в резолютивной части решения суда указано, что неустойка рассчитывается по ключевой ставке (ставке рефинансирования) Банка России без указания на то, какую именно ставку необходимо применять), в этом случае момент определения размера неустойки определяется датой исполнения решения суда.

При этом в соответствии со статьей 18 Федерального закона от 10.07.2002 N 86-ФЗ «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)», ключевая ставка и процентная ставка рефинансирования (учетная ставка) определяются решением Совета директоров Банка России.

Поскольку ключевая ставка и процентная ставка рефинансирования (учетная ставка) могут быть изменены решением Совета директоров Банка России, достоверно определить размер неустойки в конкретный момент времени до оплаты невозможно, в данном случае окончательный размер неустойки возможно определить только в момент фактической уплаты неустойки.

К правоотношениям, вытекающим из статьи 25 Федерального закона от 31 марта 1999 г. № 69-ФЗ "О газоснабжении в Российской Федерации", статьи 26 Федерального закона от 26 марта 2003 г. № 35-ФЗ "Об электроэнергетике", статьи 15 Федерального закона от 27 июля 2010 г. № 190-ФЗ "О теплоснабжении", статьи 13 Федерального закона от 7 декабря 2011 г. № 416-ФЗ "О водоснабжении и водоотведении" и статьи 155 Жилищного кодекса Российской Федерации применяются разъяснения Президиума Верховного Суда Российской Федерации, которые были им даны в Обзоре судебной практики Верховного Суда Российской Федерации № 3 (2016) от 19.10.2016. В соответствии с указанными разъяснениями размер законной неустойки за просрочку исполнения обязательства по оплате потребления соответствующих энергетических ресурсов определяется в зависимости от ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации, действующей на дату уплаты пеней на не выплаченную в срок сумму.

Президиум Верховного Суда Российской Федерации в Обзоре судебной практики Верховного Суда Российской Федерации № 3 (2016) от 19.10.2016, разъяснил, что при присуждении неустойки по день фактического исполнения обязательства расчет суммы неустойки, начисляемой после вынесения решения, по смыслу п. 65 постановления Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 24 марта 2016 г. № 7 «О применении судами некоторых положений Гражданского кодекса Российской Федерации об ответственности за нарушение обязательств», осуществляется в процессе исполнения судебного акта судебным приставом-исполнителем, а в случаях, установленных законом, - иными органами, организациями, в том числе, органами казначейства, банками и иными кредитными организациями, должностными лицами и гражданами (ч. 1 ст. 7, ст. 8, п. 16 ч. 1 ст. 64 и ч. 2 ст. 70 Закона об исполнительном производстве) по ключевой ставке (ставке

рефинансирования) Центрального банка, действующей на дату исполнения судебного решения.

Согласно пункту 1 статьи 41 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить, и определяемая в соответствии с главами "Налог на доходы физических лиц", "Налог на прибыль организаций" Налогового кодекса Российской Федерации.

Определяющим условием признания дохода является возможность оценки экономической выгоды в той мере, в которой ее можно оценить. Таким образом, в случае, если экономическую выгоду оценить невозможно, она не может признаваться доходом для целей налогообложения.

Дата признания доходов, при применении налогоплательщиком для целей налогообложения по налогу на прибыль организаций порядка признания доходов по методу начисления, определена статьей 271 НК РФ. Метод начисления предполагает признание доходов в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав. Однако, в указанной статье в подпункте 2 пункта 4 статьи 271 НК РФ есть исключение для группы доходов, которые не могут быть определены до момента получения денежных средств. В указанном подпункте перечислено несколько видов подобных доходов, а также установлено законодателем, что указанный способ применяется к иным аналогичным доходам.

Фактически Президиум Верховного Суда Российской Федерации (в Обзоре судебной практики Верховного Суда Российской Федерации № 3 (2016) от 19.10.2016) установил невозможность определить доход (размер законной неустойки за просрочку исполнения обязательства по оплате потребления соответствующих энергетических ресурсов), который в соответствии с решением суда определяется в зависимости от ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации и не имеет определенности по тому какая именно применяется ставка рефинансирования, до даты исполнения решения суда (получения денежных средств). Поскольку дата исполнения решения суда неизвестна, то возможность установить размер дохода возникнет только в будущем, когда решение суда будет исполнено. Соответственно, такие доходы в соответствии с нормами НК РФ могут быть отнесены только к доходам, аналогичным тем, которые поименованы в подпункте 2 пункта 4 статьи 271 НК РФ (датой получения дохода признается - дата поступления денежных средств на расчетный счет (в кассу) налогоплательщика).

Обращаем внимание, что если решением суда установлен порядок определения размера неустойки, исходя из которого размер неустойки возможно определить до фактического исполнения судебного акта, а также определить период признания дохода, то вышеуказанная правовая позиция Президиума Верховного Суда Российской Федерации неприменима и в этих случаях доход может быть определен вне зависимости от факта исполнения решения суда. Соответственно, подлежат применению общие нормы, установленные статьей 271 НК РФ, и доход признается в том отчетном (налоговом)

периоде, в котором он имел место, независимо от фактического поступления денежных средств.

Одновременно сообщаем, что Ассоциация «НП Совет рынка» не наделена правом давать разъяснения норм законодательства Российской Федерации о бухгалтерском учете и законодательства Российской Федерации о налогах и сборах. Настоящее мнение не содержит обязательных требований для участников оптового рынка электрической энергии и мощности и иных лиц по вопросам применения норм законодательства Российской Федерации о налогах и сборах.

Представленное мнение Исполнительного аппарата Ассоциации «НП Совет рынка» носит информационный характер и не препятствует применению норм законодательства Российской Федерации в понимании, отличном от изложенного в настоящем письме.

**Член Правления –
начальник Правового управления**



Н.П. Рощенко

*Исполнитель: Орешков С.В.
Тел: +7 495 967-05-08 (8579)*

