

Статья 282 НК РФ. Особенности определения налоговой базы по операциям РЕПО с ценными бумагами (действующая редакция)

1. Операцией РЕПО признается договор, отвечающий требованиям, предъявляемым к договорам репо Федеральным законом "О рынке ценных бумаг". При этом первой и второй частями РЕПО признаются первая и вторая части договора репо соответственно. Покупателем по первой части РЕПО и продавцом по первой части РЕПО признаются покупатель по договору репо и продавец по договору репо соответственно. В целях настоящей статьи обязательства по второй части РЕПО должны возникать при условии исполнения первой части РЕПО.

Если условиями операции РЕПО предусматривается право продавца по первой части РЕПО до даты исполнения второй части РЕПО передавать покупателю по первой части РЕПО в обмен на ценные бумаги, переданные по первой части РЕПО, или на ценные бумаги, в которые они конвертированы, иные ценные бумаги и (или) предусматривается право покупателя по первой части РЕПО потребовать от продавца по первой части РЕПО такой передачи, порядок налогообложения по такой операции РЕПО, установленный настоящей статьей, не меняется.

Абзац утратил силу с 1 января 2014 года. - Федеральный закон от 28.12.2013 N 420-ФЗ.

Правила настоящей статьи применяются также к операциям РЕПО налогоплательщика, совершенным за его счет комиссионерами, поверенными, агентами, доверительными управляющими (в том числе через организатора торговли на рынке ценных бумаг и на торгах биржи) на основании соответствующих гражданско-правовых договоров.

В целях настоящей статьи датами исполнения первой или второй части РЕПО считаются предусмотренные договором репо сроки исполнения участниками операции РЕПО своих обязательств по соответствующей части РЕПО. В случае исполнения обязательств по поставке ценных бумаг и по их оплате по первой или второй части РЕПО в разные даты датой первой и датой второй частей РЕПО соответственно признается наиболее поздняя из дат исполнения обязательств по оплате или поставке ценных бумаг.

В случае, если дата исполнения первой или второй части РЕПО, определенная договором, приходится на выходной и (или) нерабочий праздничный день в соответствии с законодательством Российской Федерации, датой исполнения первой или второй части РЕПО признается следующий за ним рабочий день. При этом применяется фактическая цена реализации (приобретения) ценной бумаги как по первой части РЕПО, так и по второй части РЕПО независимо от рыночной (расчетной) стоимости таких ценных бумаг. Такая цена реализации (приобретения) по обеим частям РЕПО исчисляется с учетом накопленного процентного (купонного) дохода на дату фактического исполнения каждой части РЕПО.

Дата исполнения обязательств по второй части РЕПО может быть изменена как в сторону сокращения срока РЕПО, так и в сторону его увеличения. Операции, по которым дата исполнения второй части РЕПО определена моментом востребования, признаются операциями РЕПО, если договором репо установлен порядок определения цены второй части РЕПО и если вторая часть РЕПО исполнена в течение одного года с даты исполнения сторонами обязательств по первой части РЕПО.

Для операций РЕПО, совершаемых через организатора торговли на рынке ценных бумаг (биржу) либо с исполнением через клиринговую организацию, любое изменение даты исполнения второй части РЕПО, осуществляемое в соответствии с правилами организатора торговли на рынке ценных бумаг (биржи) или клиринговой организации, в целях настоящей статьи признается изменением срока РЕПО.

В целях настоящей статьи ставка РЕПО определяется при заключении операции РЕПО и может быть фиксированной или расчетной. Ставка РЕПО должна позволять определить величину процентов на конец отчетного (налогового) периода и может быть изменена по соглашению сторон договора репо.

Если на дату исполнения второй части РЕПО обязательство по реализации (приобретению) ценных бумаг по второй части РЕПО полностью или частично не исполнено (далее в настоящей главе - ненадлежащее исполнение второй части РЕПО), но при этом взаиморасчеты между сторонами произведены в порядке, предусмотренном абзацем первым пункта 6 настоящей статьи (проведение процедуры урегулирования взаимных требований), то налоговая база по такой операции РЕПО определяется в порядке, предусмотренном пунктом 6 настоящей статьи.

В иных случаях ненадлежащего исполнения второй части РЕПО операция РЕПО подлежит перекалфикации в целях определения налоговой базы в порядке, предусмотренном пунктом 1.1 настоящей статьи.

Для целей настоящей статьи не признается ненадлежащим исполнением второй части РЕПО:

исполнение обязательств по второй части РЕПО в течение 10 дней с согласованной сторонами даты исполнения второй части РЕПО;

исполнение (прекращение) обязательств путем зачета встречных требований в следующих случаях:

в случаях, если такие требования вытекают из договоров, заключенных на условиях генерального соглашения (единого договора), которое соответствует примерным условиям договоров, утвержденным в соответствии с Федеральным законом "О рынке ценных бумаг", и зачет встречных требований произведен в целях определения суммы нетто-обязательства;

в случаях, если такие требования вытекают из договоров, заключенных на условиях правил организованных торгов и (или) правил клиринга, и зачет встречных требований произведен в целях определения суммы нетто-обязательства.

Расходы на приобретение ценных бумаг, не переданных по второй части РЕПО, признаются покупателем по первой части РЕПО согласно подпункту 7 пункта 7 статьи 272 настоящего Кодекса на дату исполнения второй части РЕПО, если процедура урегулирования взаимных требований не предусмотрена договором репо, или на последний день истечения срока, предусмотренного договором репо для проведения сторонами договора репо процедуры урегулирования взаимных требований, если процедура урегулирования взаимных требований не осуществлена надлежащим образом, или на дату досрочного расторжения операции РЕПО по соглашению сторон и определяются исходя из рыночных цен, действовавших на дату перехода права собственности на ценные бумаги при совершении первой части РЕПО, а в случае, если в обмен на ценные бумаги, переданные по первой части РЕПО, или ценные бумаги, в которые они конвертированы, покупателю по первой части РЕПО были переданы иные ценные бумаги, - на дату их передачи покупателю по первой части РЕПО.

При реализации ценных бумаг по первой части РЕПО и по второй части РЕПО финансовый результат для целей налогообложения в соответствии со статьей 280 настоящего Кодекса не определяется. Расходы на приобретение ценных бумаг, сформированные в налоговом учете до даты исполнения первой части РЕПО, учитываются при реализации (выбытии) ценных бумаг в соответствии со статьями 280, 302 и 303 настоящего Кодекса. При этом налогоплательщик самостоятельно в соответствии с принятой им в целях налогообложения учетной политикой определяет порядок учета выбывающих (возвращающихся) по операции РЕПО ценных бумаг.

При исполнении (прекращении) обязательств по первой и (или) по второй частям РЕПО зачетом встречных однородных требований (за исключением зачета однородных требований по первой и второй частям в рамках одной операции РЕПО) порядок налогообложения, установленный настоящей статьей, не изменяется. Однородными признаются требования по передаче имеющих одинаковый объем прав ценных бумаг одного эмитента, одного вида, одной категории (типа) или одного паевого инвестиционного фонда (для инвестиционных паев инвестиционных фондов) или требования по уплате денежных средств в той же валюте.

В случае, если в период между датами исполнения первой и второй частей РЕПО осуществлены конвертация ценных бумаг, являющихся объектом операции РЕПО, в том числе в связи с их дроблением, или консолидацией, или изменением их номинальной стоимости, либо аннулирование индивидуального номера (кода) дополнительного выпуска таких ценных бумаг, либо изменение индивидуального государственного регистрационного номера выпуска (индивидуального номера (кода) дополнительного выпуска), индивидуального идентификационного номера (индивидуального номера (кода) дополнительного выпуска) таких ценных бумаг, то такие действия не изменяют порядок налогообложения по данной операции РЕПО.

1.1. Переквалификация операции РЕПО в целях определения налоговой базы осуществляется налогоплательщиком самостоятельно в следующих случаях:

- 1) при несоблюдении требований, предъявляемых к договорам репо Федеральным законом "О рынке ценных бумаг", и (или) требований, предъявляемых настоящей статьей к операции РЕПО;
- 2) при расторжении операции РЕПО;

3) при ненадлежащем исполнении второй части РЕПО (за исключением случая, предусмотренного абзацем десятым пункта 1 настоящей статьи).

1.2. Переквалификация операции РЕПО в целях определения налоговой базы осуществляется на наиболее раннюю из дат наступления одного из условий, являющихся основанием для такой переквалификации в соответствии с настоящим пунктом.

При переквалификации операции РЕПО в целях определения налоговой базы участники операции РЕПО обязаны:

учесть расходы по приобретению (доходы от реализации) ценных бумаг по первой и второй частям РЕПО при определении соответствующей налоговой базы с учетом положений статьи 280 настоящего Кодекса;

восстановить доходы (расходы) по операции РЕПО, учтенные ранее с учетом положений настоящей статьи.

В результате переквалификации операции РЕПО в целях определения налоговой базы налогоплательщик в отчетном периоде, в котором осуществляется переквалификация, восстанавливает доходы и расходы, ранее признанные при определении налоговой базы по операции РЕПО в соответствии с настоящей статьей, и признает реализацию (приобретение) соответствующих ценных бумаг с учетом требований статьи 280 настоящего Кодекса. При этом рыночная цена (расчетная цена) для целей определения налоговой базы по операциям с ценными бумагами в соответствии со статьей 280 настоящего Кодекса определяется на дату перехода права собственности на ценные бумаги по первой части РЕПО, а в случае, если в обмен на ценные бумаги, переданные по первой части РЕПО, или на ценные бумаги, в которые они конвертированы, покупателю по первой части РЕПО были переданы иные ценные бумаги, - на дату передачи таких ценных бумаг покупателю по первой части РЕПО.

2. По операции РЕПО выплаты по ценным бумагам, право на получение которых возникло у покупателя по первой части РЕПО в период между датами исполнения первой и второй частей РЕПО, могут приниматься в уменьшение суммы денежных средств, подлежащих уплате продавцом по первой части РЕПО при последующем приобретении ценных бумаг по второй части РЕПО, либо перечисляться покупателем по первой части РЕПО продавцу по первой части РЕПО в соответствии с договором репо. В указанных случаях такие выплаты не признаются доходами покупателя по

первой части РЕПО и включаются в доходы продавца по первой части РЕПО в порядке, установленном настоящей главой.

Процентный (купонный) доход по ценным бумагам, являющимся объектом операции РЕПО, учитывается при определении налоговой базы продавца по первой части РЕПО в порядке, установленном статьями 271, 273 и 328 настоящего Кодекса, и не учитывается при определении налоговой базы по процентному (купонному) доходу по ценным бумагам, являющимся объектом операции РЕПО, у покупателя по первой части РЕПО с учетом особенностей, установленных абзацем первым настоящего пункта.

Налогообложение доходов, определяемых в соответствии с настоящим пунктом, осуществляется по налоговым ставкам, установленным статьей 284 настоящего Кодекса. При этом указанные налоговые ставки применяются в зависимости от вида ценных бумаг (долговых обязательств), если иное не предусмотрено настоящей статьей.

Абзац утратил силу. - Федеральный закон от 02.11.2013 N 306-ФЗ.

В случае, если операция РЕПО совершена между иностранной организацией (продавец по первой части РЕПО) и российской организацией (покупатель по первой части РЕПО) и в период между датами исполнения первой и второй частей РЕПО по акциям (депозитарным распискам, дающим право на получение дивидендов), являющимся объектом операции РЕПО, выплачены дивиденды (составляется список лиц, имеющих право на получение дивидендов), российская организация признается налоговым агентом в отношении доходов в виде дивидендов, по которым у источника выплаты дивидендов налоговым агентом не был удержан налог или налог был удержан в сумме меньшей, чем сумма налога, исчисленная с доходов в виде дивидендов для указанной иностранной организации.

В случае, если покупателем по первой части РЕПО является Центральный банк Российской Федерации или управляющая компания паевого инвестиционного фонда, действующая в интересах этого фонда, обязанность по уплате налога на дивиденды возлагается на продавца по первой части РЕПО, который признается получателем такого дохода в соответствии с настоящим пунктом, за исключением случаев, когда налог был удержан налоговым агентом.

Абзац утратил силу с 1 января 2014 года. - Федеральный закон от 28.12.2013 N 420-ФЗ.

Положения настоящего пункта не распространяются на продавца по первой части РЕПО в случае, если проданные ценные бумаги получены им по другой операции РЕПО или операции займа ценными бумагами.

3. В целях настоящего Кодекса для продавца по первой части РЕПО разница между ценой приобретения по второй части РЕПО и ценой реализации по первой части РЕПО признается:

1) расходами по выплате процентов по привлеченным средствам, которые включаются в состав расходов в порядке, предусмотренном статьями 265, 269 и 272 настоящего Кодекса, - если такая разница положительная;

2) доходами в виде процентов по займу, предоставленному ценными бумагами, которые включаются в состав доходов в соответствии со статьями 250 и 271 настоящего Кодекса (для банков - в соответствии со статьей 290 настоящего Кодекса), - если такая разница отрицательная.

4. В целях настоящего Кодекса для покупателя по первой части РЕПО разница между ценой реализации по второй части РЕПО и ценой приобретения по первой части РЕПО признается:

1) доходами в виде процентов по размещенным средствам, которые включаются в состав доходов в соответствии со статьями 250 и 271 настоящего Кодекса (для банков - в соответствии со статьей 290 настоящего Кодекса), - если такая разница положительная. Такие доходы, полученные иностранной организацией, которые не связаны с ее предпринимательской деятельностью на территории Российской Федерации, относятся к доходам иностранной организации от источников в Российской Федерации и подлежат обложению налогом, удерживаемым у источника выплаты доходов на основании подпункта 3 пункта 1 статьи 309 настоящего Кодекса на дату исполнения второй части РЕПО;

2) расходами в виде процентов по займу, полученному ценными бумагами, которые включаются в состав расходов в соответствии со статьями 265, 269 и 272 настоящего Кодекса, - если такая разница отрицательная.

5. В целях настоящей статьи датой признания доходов (расходов) по операции РЕПО является дата исполнения (прекращения) обязательств участников по второй части РЕПО с учетом особенностей, установленных пунктами 3 и 4 настоящей статьи.

Расходы, связанные с заключением и исполнением операций РЕПО, относятся к внереализационным расходам и учитываются в соответствии со статьями 265, 272 и 273 настоящего Кодекса.

6. В случае ненадлежащего исполнения второй части РЕПО при условии, что обязательства сторон прекращены в течение 30 дней с согласованной сторонами даты исполнения второй части РЕПО в порядке, предусмотренном соглашением сторон и соответствующем Федеральному закону "О рынке ценных бумаг", налоговая база по такой операции РЕПО определяется в следующем порядке:

продавец по первой части РЕПО признает для целей налогообложения исполнение второй части РЕПО и одновременно реализацию ценных бумаг, не выкупленных по второй части РЕПО, исходя из цены, определяемой для целей прекращения обязательств по операции РЕПО договором репо или иным соглашением сторон операции РЕПО с учетом требований к определению рыночной цены ценных бумаг для целей налогообложения, установленных статьей 280 настоящего Кодекса, на дату исполнения второй части РЕПО согласно условиям договора либо на дату купли-продажи ценной бумаги в рамках проведения взаимных расчетов. Признание доходов (расходов) от реализации ценных бумаг для целей налогообложения осуществляется с учетом положений статьи 280 настоящего Кодекса;

покупатель по первой части РЕПО признает для целей налогообложения исполнение второй части РЕПО и одновременно приобретение ценных бумаг, не проданных по второй части РЕПО, исходя из цены, определяемой для целей прекращения обязательств по операции РЕПО договором репо или иным соглашением сторон операции РЕПО с учетом требований к определению рыночной цены ценных бумаг для целей налогообложения, установленных статьей 280 настоящего Кодекса, на дату исполнения второй части РЕПО согласно условиям договора либо на дату купли-продажи ценной бумаги в рамках проведения взаимных расчетов.

Не признаются доходами (расходами) продавца (покупателя) по первой части РЕПО суммы денежных средств, перечисляемые в качестве остаточных обязательств по результатам взаиморасчетов по обязательствам сторон в порядке, предусмотренном соглашением сторон и соответствующем Федеральному закону "О рынке ценных бумаг".

Особенности порядка определения налоговой базы при ненадлежащем исполнении (неисполнении) второй части РЕПО в случае, если предметом

соответствующего договора репо являются клиринговые сертификаты участия, устанавливаются пунктом 6.1 настоящей статьи.

6.1. При осуществлении урегулирования взаимных требований вследствие ненадлежащего исполнения (неисполнения) второй части РЕПО в случае, если предметом соответствующего договора репо являются клиринговые сертификаты участия, порядок определения налоговой базы, установленный пунктом 1 настоящей статьи, применяется с учетом следующих особенностей:

1) рыночная стоимость клиринговых сертификатов участия, являющихся предметом договора репо, определяется исходя из номинальной стоимости таких сертификатов, установленной клиринговой организацией, выдавшей эти сертификаты, в соответствии с Федеральным законом от 7 февраля 2011 года N 7-ФЗ "О клиринге и клиринговой деятельности";

2) при определении дохода (убытка) от реализации клиринговых сертификатов участия, не выкупленных по второй части РЕПО, расходы продавца по первой части РЕПО признаются равными номинальной стоимости таких сертификатов, установленной клиринговой организацией, выдавшей эти сертификаты, в соответствии с Федеральным законом от 7 февраля 2011 года N 7-ФЗ "О клиринге и клиринговой деятельности".

7. В случае, если в период между датами исполнения первой и второй частей РЕПО у покупателя по первой части РЕПО возникает обязанность передать продавцу по первой части РЕПО выплаты (купонная выплата, частичное погашение номинальной стоимости ценных бумаг) по ценным бумагам, являющимся объектом операции РЕПО, и если договором репо предусмотрено уменьшение на суммы соответствующих выплат обязательств продавца по первой части РЕПО по уплате денежных средств при последующем приобретении ценных бумаг по второй части РЕПО (цены реализации (приобретения) по второй части РЕПО) вместо осуществления таких выплат, суммы, подлежащие выплате, включаются в цену реализации (приобретения) по второй части РЕПО при расчете доходов (расходов) в порядке, определенном пунктами 3 и 4 настоящей статьи.

В случае, если в соответствии с договором репо такие выплаты не учитываются при определении обязательств по второй части РЕПО, суммы таких выплат не включаются в цену реализации (приобретения) по второй части РЕПО при расчете доходов (расходов), определяемых в соответствии с пунктами 3 и 4 настоящей статьи.

8. В случае, если договором репо предусмотрено осуществление в период между датами исполнения первой и второй частей РЕПО расчетов (перечисление денежных средств и (или) передача ценных бумаг) между участниками операции РЕПО в случае изменения цены ценных бумаг, являющихся объектом операции РЕПО, или в иных случаях, предусмотренных указанным договором, и этим договором предусмотрено при осуществлении расчетов уменьшение обязательств продавца по первой части РЕПО по уплате денежных средств на суммы перечислений при последующем приобретении ценных бумаг по второй части РЕПО, суммы таких перечислений включаются в цену реализации (приобретения) по второй части РЕПО при расчете доходов (расходов), определяемых в соответствии с пунктами 3 и 4 настоящей статьи.

В случае, если такое получение (передача) денежных средств и (или) ценных бумаг не учитывается при определении обязательств по второй части РЕПО, суммы таких перечислений не включаются в цену реализации (приобретения) по второй части РЕПО при расчете доходов (расходов), определяемых в соответствии с пунктами 3 и 4 настоящей статьи.

9. В целях настоящей статьи под открытием короткой позиции по ценной бумаге (далее в настоящей статье - короткая позиция) понимается реализация (выбытие) ценной бумаги при наличии обязательств налогоплательщика по возврату ценной бумаги, полученной по первой части РЕПО, а также полученной в соответствии с пунктом 8 настоящей статьи, если такое получение не учитывается при определении обязательств по второй части РЕПО, или договору займа. Короткая позиция открывается при условии отсутствия у налогоплательщика ценных бумаг того же выпуска (дополнительного выпуска), инвестиционных паев того же паевого инвестиционного фонда, по которым в налоговом учете сформирована, но не признана в качестве расходов стоимость приобретения, определяемая в соответствии со статьей 280 настоящего Кодекса.

Открытием короткой позиции не являются:

реализация ценной бумаги по первой (второй) части РЕПО;

передача ценной бумаги заемщику (возврат заимодавцу) по договору займа ценными бумагами;

передача ценной бумаги на возвратной основе в соответствии с условиями, определенными пунктом 8 настоящей статьи;

конвертация ценных бумаг, являющихся объектом операции РЕПО, в том числе в связи с их дроблением или консолидацией или изменением их номинальной стоимости, либо аннулирование индивидуального номера (кода) дополнительного выпуска таких ценных бумаг, либо изменение индивидуального государственного регистрационного номера выпуска (индивидуального номера (кода) дополнительного выпуска), индивидуального идентификационного номера (индивидуального номера (кода) дополнительного выпуска) таких ценных бумаг;

погашение депозитарной расписки при получении представляемых ценных бумаг;

иное выбытие ценной бумаги, доход по которому не включается в налоговую базу.

Короткая позиция открывается в количестве ценных бумаг, не превышающем количества ценных бумаг, полученных налогоплательщиком по первой части РЕПО, а также полученных в соответствии с пунктом 8 настоящей статьи, если такое получение не учитывается при определении обязательств по второй части РЕПО, и (или) договорам займа в качестве заемщика.

Датой открытия короткой позиции является дата перехода права собственности на ценные бумаги от продавца, осуществляющего открытие короткой позиции, к покупателю по сделке по реализации (выбытию) ценной бумаги.

Закрытие короткой позиции осуществляется путем приобретения (получения в собственность по иным основаниям, за исключением получения в собственность по операции РЕПО, договору займа, получения на возвратной основе в соответствии с условиями, определенными пунктом 8 настоящей статьи) ценных бумаг того же выпуска (дополнительного выпуска), инвестиционных паев того же паевого инвестиционного фонда, по которым открыта короткая позиция.

В случае, если в течение одного дня одновременно осуществлялись сделки по приобретению и реализации (выбытию) ценных бумаг, закрытие короткой позиции происходит по итогам этого дня только в случае превышения количества приобретенных ценных бумаг над количеством реализованных ценных бумаг. Налогоплательщик вправе в принятой им учетной политике в целях налогообложения предусмотреть закрытие короткой позиции в

течение одного дня с учетом последовательности сделок по приобретению и реализации (выбытию) ценных бумаг.

Под датой закрытия короткой позиции понимается дата перехода к налогоплательщику права собственности на ценные бумаги, получение которых приводит к закрытию короткой позиции, в порядке, предусмотренном настоящим пунктом.

Абзац утратил силу с 1 января 2014 года. - Федеральный закон от 28.12.2013 N 420-ФЗ.

Последовательность закрытия коротких позиций по ценным бумагам одного выпуска (дополнительного выпуска), инвестиционных паев того же паевого инвестиционного фонда определяется налогоплательщиком самостоятельно в соответствии с принятой им учетной политикой в целях налогообложения одним из следующих методов:

в первую очередь осуществляется закрытие короткой позиции, которая была открыта первой;

закрытие короткой позиции осуществляется налогоплательщиком по стоимости ценных бумаг по конкретной открытой короткой позиции.

Доходы (расходы) налогоплательщика при реализации (приобретении) или выбытии ценной бумаги при открытии (закрытии) короткой позиции определяются в соответствии со статьями 280, 302, 303, 305, 326 и 329 настоящего Кодекса (в части доходов от поставки базисного актива и расходов в виде стоимости базисного актива) с учетом особенностей, установленных настоящей статьей в отношении процентного (купонного) дохода, и учитываются при определении налоговой базы на дату закрытия короткой позиции по этой ценной бумаге.

В случае открытия короткой позиции по ценным бумагам, по которым предусмотрено начисление процентного (купонного) дохода, налогоплательщик, открывший такую короткую позицию, производит начисление процентного расхода, определяемого как разница между суммой накопленного процентного (купонного) дохода на дату закрытия короткой позиции (включая суммы процентного (купонного) дохода, которые были выплачены эмитентом в период между датой открытия и датой закрытия короткой позиции) и суммой накопленного процентного (купонного) дохода на дату открытия короткой позиции. Начисление процентного (купонного) дохода осуществляется за время открытия

короткой позиции с признанием сумм накопленного расхода на дату закрытия этой короткой позиции или на последнее число отчетного (налогового) периода, если в отчетном (налоговом) периоде не произошло закрытия короткой позиции. В случае, если налогообложение процентного (купонного) дохода осуществляется по налоговым ставкам, предусмотренным пунктом 4 статьи 284 настоящего Кодекса, указанные выше суммы начисленного процентного (купонного) дохода относятся на уменьшение суммы процентного (купонного) дохода, облагаемой по соответствующей налоговой ставке.

В случае, если в период между датой открытия и датой закрытия короткой позиции у налогоплательщика возникло обязательство по компенсации сумм частичного погашения номинальной стоимости ценной бумаги или сумм дивидендов в соответствии со статьей 51.3 Федерального закона "О рынке ценных бумаг" или в соответствии с условиями договора займа ценных бумаг, при закрытии короткой позиции в состав расходов по приобретению ценной бумаги включаются суммы, выплаченные (подлежащие выплате или относящиеся на уменьшение суммы денежных средств, подлежащих уплате продавцом по первой части РЕПО при последующем приобретении ценных бумаг по второй части РЕПО) продавцу по первой части РЕПО (заимодавцу по договору займа ценными бумагами) в пределах суммы частичного погашения номинальной стоимости ценных бумаг по условиям выпуска или сумм дивидендов.

Аналитический учет коротких позиций в целях налогообложения ведется налогоплательщиком по каждой открытой короткой позиции.

10. Утратил силу. - Федеральный закон от 25.11.2009 N 281-ФЗ.

[Обзор редакций НК РФ >>> Судебная практика по статье 282 НК РФ >>>](#)

[Статья 281](#) [Статья 282](#) [Статья 282.1](#)

Комментарий к ст. 282 НК РФ

При применении статьи 282 НК РФ следует учитывать положения Федерального закона от 22.04.1996 N 39-ФЗ "О рынке ценных бумаг" (далее - Закон N 39-ФЗ).

В соответствии с пунктом 1 статьи 51.3 Закона N 39-ФЗ договором репо признается договор, по которому одна сторона (продавец по договору репо) обязуется в срок, установленный этим договором, передать в

собственность другой стороне (покупателю по договору репо) ценные бумаги, а покупатель по договору репо обязуется принять ценные бумаги и уплатить за них определенную денежную сумму (первая часть договора репо) и по которому покупатель по договору репо обязуется в срок, установленный этим договором, передать ценные бумаги в собственность продавца по договору репо, а продавец по договору репо обязуется принять ценные бумаги и уплатить за них определенную денежную сумму (вторая часть договора репо).

Договор репо, подлежащий исполнению за счет физического лица, может быть заключен, если одной из сторон по такому договору является брокер, дилер, депозитарий, управляющий, клиринговая организация или кредитная организация либо если указанный договор репо заключен брокером за счет такого физического лица.

Согласно пункту 2 статьи 51.3 Закона N 39-ФЗ ценными бумагами по договору репо могут быть эмиссионные ценные бумаги российского эмитента, инвестиционные паи паевого инвестиционного фонда, доверительное управление которым осуществляет российская управляющая компания, акции или облигации иностранного эмитента и ценные бумаги иностранного эмитента, удостоверяющие права в отношении ценных бумаг российского и (или) иностранного эмитента.

Внимание!

Правила статьи 282 НК РФ применяются к операциям РЕПО налогоплательщика, совершенным за его счет комиссионерами, поверенными, агентами, доверительными управляющими (в том числе организатора торговли на рынке ценных бумаг и на торгах фондовой биржи) на основании соответствующих гражданско-правовых договоров.

Как разъяснено в письме Минфина России от 25.03.2011 N 03-03-06/2/50, положения статьи 282 НК РФ могут применяться как к покупателю и продавцу по договору РЕПО, действующим самостоятельно, без участия посредников, так и к сделкам, заключаемым с помощью комиссионера, поверенного, агента, доверительного управляющего.

Минфин России в письме от 28.09.2009 N 03-03-06/2/184 указал, что сделки РЕПО не соответствуют положениям статьи 300 НК РФ, согласно которым резерв формируется по эмиссионным ценным бумагам, обращающимся на организованном рынке и находящимся в собственности дилера, по которым

цены приобретения корректируются (приводятся в соответствие) с рыночными ценами.

С учетом этого, по мнению Минфина России, профессиональные участники рынка ценных бумаг не вправе создавать резервы под обесценение ценных бумаг при осуществлении сделок РЕПО.

При выбытии ценных бумаг по первой части РЕПО сумма резерва под обесценение ценных бумаг подлежит восстановлению в соответствии с абзацем 5 статьи 300 НК РФ.

В письме от 21.05.2010 N 03-03-06/2/95 Минфин России разъяснил, что доходы (расходы) в виде процентов, начисленных в соответствии с условиями договора РЕПО, учитываются для целей налогообложения прибыли организаций на конец месяца соответствующего отчетного периода.

Внимание!

Как разъяснил Минфин России в письме от 29.12.2010 N 03-03-06/2/223, обязательства (требования) по уплате денежных средств по второй части РЕПО, выраженные в иностранной валюте, подлежат переоценке в налоговом учете в связи с изменением официального курса иностранной валюты к рублю Российской Федерации, установленного Центральным банком Российской Федерации, в случае, если доходы (расходы) для целей налогообложения прибыли рассматриваются как проценты по займу, предоставленному (полученному) ценными бумагами.

В письме от 14.09.2010 N 03-03-06/2/161 Минфин России указал, что в случае приобретения ценных бумаг по первой части РЕПО по цене ниже минимальной цены сделок на организованном рынке ценных бумаг ценой их приобретения для целей формирования резерва будет признаваться их фактическая цена приобретения. Ценой приобретения ценных бумаг по первой части РЕПО, приобретенных по цене, превышающей максимальную цену сделок на организованном рынке ценных бумаг, признается такая максимальная цена.

По мнению Минфина России, датой приобретения ценных бумаг, реализованных впоследствии по первой части РЕПО и приобретенных по второй части РЕПО, признается дата их первоначального приобретения, а не дата приобретения по второй части РЕПО.

При реализации ценных бумаг на организованном рынке по цене, превышающей максимальную цену сделок на организованном рынке ценных бумаг, ценой их реализации будет признаваться фактическая цена их реализации. При приобретении ценных бумаг по цене ниже минимальной цены сделок на организованном рынке ценных бумаг ценой их приобретения будет признаваться фактическая цена их приобретения.

Внимание!

Как отмечено в письме Минфина России от 15.06.2010 N 03-03-06/2/116, налоговая база по операции РЕПО, исполнение (прекращение) обязательств по которой производится зачетом встречных однородных требований (неттинг) по основаниям и в порядке, которые установлены генеральным соглашением (единым договором), правилами организатора торговли на рынке ценных бумаг, правилами фондовой биржи, правилами осуществления клиринговой деятельности, без подтверждения депозитарием (реестродержателем) движения ценных бумаг с учетом требований пункта 20 статьи 51.3 Закона N 39-ФЗ, может определяться в порядке, предусмотренном статьей 282 НК РФ.

Внимание!

ВАС РФ в Определении от 01.02.2010 N ВАС-18160/09 признал правомерным выводы ФАС Северо-Западного округа, изложенные в Постановлении от 26.10.2009 N А56-51764/2008.