

Некоммерческое партнерство
«Совет рынка по организации эффективной системы оптовой и розничной торговли
электрической энергией и мощностью»

ПРАВОВОЕ УПРАВЛЕНИЕ

К заседанию Методологического совета
по бухгалтерскому и налоговому учету

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

по вопросу: «О налогообложении величины компенсации выпадающих доходов
гарантирующего поставщика»

1. В повестку заседания Методологического совета по бухгалтерскому и налоговому учету при Наблюдательном совете НП «Совет рынка» (далее – Методологический совет) включен вопрос о налогообложении гарантирующим поставщиком суммы компенсации, оплаченной ему в связи с расторжением или изменением договора в соответствии с пунктом 85 Основных положений функционирования розничных рынков электрической энергии (мощности), утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 04.05.2012 № 442 (далее – Основные положения).

В соответствии с пунктами 49, 50 Основных положений, в случае расторжения договора энергоснабжения (купли-продажи (поставки) электрической энергии (мощности)), заключенного с гарантирующим поставщиком, а также в случае внесения в него изменений в части уменьшения объемов электрической энергии (мощности), потребитель, по инициативе которого расторгается или изменяется договор, обязан оплатить гарантирующему поставщику, в том числе сумму компенсации.

Сумма компенсации определяется в следующем порядке:

1) в случае расторжения договора – как произведение сбытовой надбавки и объемов потребления электрической энергии (мощности), определенных исходя из объемов потребления электрической энергии (мощности) за аналогичный период предыдущего года, а при отсутствии таких данных - исходя из среднесуточного потребления электрической энергии (мощности) потребителем (покупателем) за предыдущий расчетный период;

2) в случае уменьшения объемов электрической энергии (мощности) по договору - как произведение сбытовой надбавки и объемов потребления электрической энергии (мощности), на которые уменьшается покупка у гарантирующего поставщика, указанных в предоставленной потребителем (покупателем) гарантирующему поставщику в соответствии с пунктом 50 Основных положений выписке из договора, обеспечивающего продажу электрической энергии (мощности).

Указанная величина компенсации определяется для периода с даты расторжения или изменения договора, повлекшего уменьшение объемов электрической энергии (мощности), до даты окончания текущего периода регулирования или очередного периода регулирования, если потребитель (покупатель) заявил гарантирующему поставщику о расторжении или изменении договора после утверждения органом исполнительной власти субъекта Российской Федерации в области государственного регулирования тарифов сбытовой надбавки гарантирующего поставщика на очередной период регулирования.

Исходя из указанных выше норм, оплата указанной суммы компенсации направлена на возмещение гарантирующему поставщику доходов, которые он мог бы получить, если бы электрическая энергия (мощность) поставлялись в объеме, согласованном гарантирующим поставщиком и покупателем при подписании договора.

Согласно пункту 2 статьи 15 Гражданского кодекса Российской Федерации, под убытками понимаются, в том числе неполученные доходы, которые это лицо получило бы при обычных условиях гражданского оборота, если бы его право не было нарушено (упущенная выгода).

Как следует из определения Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 10.02.2014 № ВАС-16977/13 по делу № А19-17014/2012, суд, рассматривая вопрос о выплате гарантирующему поставщику компенсации в связи с расторжением потребителем договора, пришел к выводу, что предусмотренный законодательством механизм защиты интересов гарантирующего поставщика через выплату компенсации (пункт 85 Основных положений) направлен, с одной стороны на стимулирование потребителя не изменять схемы энергопотребления в течение периода регулирования, с другой – на возмещение гарантирующему поставщику возможных потерь (убытков).

Выплата компенсации при расторжении договора с гарантирующим поставщиком рассматривалась в качестве возмещения выпадающих доходов по сбытовой надбавке и другими судами (постановления ФАС Уральского округа от 25.09.2013 № Ф09-9749/13 по делу № А76-20240/2012, от 23.06.2014 № Ф09-3318/14 по делу № А60-30346/2013).

Учитывая изложенное, полагаем возможным квалифицировать оплату суммы компенсации за расторжение договора или уменьшение объемов электрической энергии (мощности) по договору как возмещение убытков в виде упущенной выгоды.

2. Правовое управление НП «Совет рынка» полагает, что полученная гарантирующим поставщиком сумма компенсации не подлежит налогообложению НДС и включается в состав внереализационных доходов в целях исчисления налога на прибыль.

Налог на прибыль

В соответствии с пунктом 1 статьи 248 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), в целях исчисления налога на прибыль, к доходам относятся доходы от реализации и внереализационные доходы.

Согласно пункту 1 статьи 249 НК РФ, доходом от реализации признается выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав.

Поскольку возмещение убытков в виде упущенной выгоды связано не с реализацией товаров (работ, услуг), а с возмещением доходов, которые могли бы быть получены гарантирующим поставщиком при реализации указанных товаров (работ, услуг), то сумма компенсации, полученная гарантирующим поставщиком, не является доходом от реализации.

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, в соответствии с пунктом 3 статьи 250 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), подлежат включению в состав внереализационных доходов.

Поскольку оплата суммы компенсации при расторжении договора или изменении объемов электрической энергии (мощности) по договору является возмещением упущенной выгоды, то есть убытка (статья 15 ГК РФ), сумма данной компенсации подлежит включению в состав внереализационных доходов.

Согласно подпункту 4 пункта 4 статьи 271 НК РФ, для внереализационных доходов датой получения дохода признается дата признания должником либо дата вступления в законную силу решения суда - по доходам в виде штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, а также в виде сумм возмещения убытков (ущерба).

НДС

Согласно подпункту 1 пункта 1 статьи 146 НК РФ, объектом налогообложения признаются операции по реализации товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в том числе реализация предметов залога и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации, а также передача имущественных прав.

В соответствии с пунктом 1 статьи 39 НК РФ реализацией товаров, работ или услуг организацией или индивидуальным предпринимателем признается соответственно передача на возмездной основе (в том числе обмен товарами, работами или услугами) права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу, а в случаях, предусмотренных НК РФ, передача права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу на безвозмездной основе.

В соответствии с подпунктом 2 пункта 1 статьи 162 НК РФ налоговая база, определенная в соответствии со статьями 153 - 158 НК РФ, увеличивается на суммы полученных за реализованные товары (работы, услуги) в виде финансовой помощи, на пополнение фондов специального назначения, в счет увеличения доходов либо иначе связанных с оплатой реализованных товаров (работ, услуг).

Как было указано выше, оплата суммы компенсации за расторжение договора или за уменьшение объема электроэнергии, приобретаемой по договору, направлена на возмещение выпадающих доходов гарантирующего поставщика, то есть доходов, которые гарантирующий поставщик мог бы получить, если бы он продолжал поставлять электрическую (энергию) без каких-либо изменений.

Считаем, что поскольку возмещение убытков в виде упущенной выгоды связано не с реализацией товаров (работ, услуг), а с возмещением доходов, которые могли бы быть получены гарантирующим поставщиком при реализации указанных товаров (работ, услуг), сумма компенсации гарантирующему поставщику не облагается НДС.

Отсутствие обязанности по исчислению и уплате НДС при получении денежных средств в качестве компенсации убытков за расторжение в одностороннем порядке договора подтверждается мнением Минфина России (письма от 26.10.2011 № 03-07-11/289, от 28.07.2010 № 03-07-11/315), а также сложившейся судебной арбитражной практикой (постановление ФАС Московского округа от 04.07.2013 по делу № А40-123538/12-140-783; от 31.01.2011 № КА-А40/17003-10 по делу № А40-169926/09-115-1286).

3. По вопросу о направлении в Минфин России запроса о разъяснении порядка налогообложения налогом на прибыль и НДС суммы компенсации, полученной гарантирующим поставщиком, в связи с расторжением договора или уменьшением объема электроэнергии, приобретаемой по договору.

Согласно пункту 8 статьи 75 НК РФ, не начисляются пени на сумму недоимки, которая образовалась у налогоплательщика в результате выполнения им письменных разъяснений по вопросам применения законодательства о налогах и сборах, данных ему либо неопределенному кругу лиц финансовым, налоговым или другим уполномоченным органом государственной власти (уполномоченным должностным лицом этого органа) в пределах его компетенции.

Выполнение указанных разъяснений также является обстоятельством, исключаящим вину лица в совершении налогового правонарушения (подпункт 3 пункт 1 статьи 111 НК РФ).

При направлении в Минфин России запроса от НП «Совет рынка» ответ будет адресован только НП «Совет рынка».

Таким образом, инициатор рассматриваемого вопроса будет не вправе применить полученные НП «Совет рынка» разъяснения Минфина России, поскольку они адресованы другому налогоплательщику.

Учитывая изложенное выше, считаем нецелесообразным направление НП «Совет рынка» в Минфин России запроса о разъяснении порядка налогообложения налогом на прибыль и НДС полученной гарантирующим поставщиком суммы компенсации за расторжение договора или уменьшение объема электроэнергии, приобретаемой по договору, и рекомендуем инициатору рассматриваемого вопроса направить данный запрос самостоятельно.

**Заместитель начальника
Правового управления**



Д.Г. Эрзин

А.В. Ким
81-72

