

Зинаида ОМЕЛЬНИЦКАЯ, редактор



## СМЕНА ПОСТАВЩИКА ЭЛЕКТРОЭНЕРГИИ: КАК КОРРЕКТИРОВАТЬ НДС

### Акценты этой статьи:

- какими нормативными актами регулируется смена поставщиков электроэнергии;
- как корректировать суммы НДС при смене поставщика электроэнергии.

### Нормативная база и термины

Основными нормативными документами, которыми регулируется распределение и продажа электроэнергии, являются:

- Закон от 13.04.17 г. № 2019-VIII «О рынке электроэнергии» (далее – Закон № 2019);
- Правила розничного рынка электроэнергии, утвержденными постановлением НКРЭКУ от 14.03.18 г. № 312 (далее – Правила № 312).

Кроме того, есть разъяснения ГФС, изложенные в Индивидуальных налоговых консультациях, в частности:

- от 04.02.19 г. № 384/6/99-99-15-03-02-15/ІПК (далее – ИНК № 384);
- от 18.02.19 г. N 587/6/99-99-15-03-02-15/ІПК (далее – ИНК № 587);
- от 21.02.19 г. № 655/6/99-99-15-03-02-15/ІПК (далее – ИНК № 655, подробнее см. на с. 19 этого номера).

Для лучшего понимания ситуации приведем некоторые термины из ст. 1 Закона № 2019, которые будем использовать в консультации:

- **распределение электроэнергии** (далее – распределение) – транспортировка электроэнергии от электроустановок ее производителей или электроустановок оператора системы передачи сетями оператора системы распределения, кроме поставок электрической энергии;
- **электропоставщик** – субъект хозяйствования, осуществляющий продажу электрической энергии по договору поставки электрической энергии потребителю;
- **оператор системы передачи** – юрлицо, ответственное за эксплуатацию, диспетчеризацию,

обеспечение технического обслуживания, развитие системы передачи и межгосударственных линий электропередачи;

- **оператор системы распределения** – юрлицо, ответственное за безопасную, надежную и эффективную эксплуатацию, техническое обслуживание и развитие системы распределения электроэнергии;
- **розничный рынок электроэнергии** (далее – розничный рынок) – система отношений, возникающих между потребителем электроэнергии и электропоставщиком в процессе поставки электроэнергии, а также другими участниками рынка, которые оказывают связанные с поставкой электроэнергии услуги;
- **потребитель** – лицо (физлицо, в том числе предприниматель, или юрлицо), которое покупает электрическую энергию для собственного потребления.

### Отношения на розничном рынке

С 1 января 2019 года розничная поставка электрической энергии потребителю осуществляется на основании соответствующих договоров о распределении (передачи) и продаже (поставке) электроэнергии (пп. 1.2.1 Правил № 312). То есть деятельность энергоснабжающих компаний разделяется на деятельность по распределению электроэнергии (в т. ч. эксплуатации электросетей) и по ее поставке.



**Обратите внимание!** С 1 января 2019 года поставщика электроэнергии потребитель может выбирать самостоятельно.

В договоре о поставках электрической энергии потребителю указывается выбор потребителя (выбранное им коммерческое предложение).

Оператор системы распределения электроэнергии непосредственно к потребителю получает плату за услуги по распределению (передаче) электроэнергии или от потребителя, или от поставщика электроэнергии, который выбран (кроме поставок электроэнергии поставщиком универсальных услуг или «последней надежды» в случае, если потребитель не выберет поставщика самостоятельно) (пп. 1.2.6 Правил № 312). Если потребитель будет оплачивать услуги по распределению электроэнергии ее поставщику, то в цену (тариф) на электроэнергию включаются в том числе цены (тарифы) на услуги распределения электроэнергии (ИНК № 655).

Напомним, что плательщики НДС, которые осуществляют поставку, передачу, распределение электроэнергии, определяют дату возникновения налоговых обязательств и налогового кредита по кассовому методу (п. 44 подразд. 2 разд. XX Налогового кодекса, далее – НК). В том числе и в случае, когда в состав стоимости такой электроэнергии включается также стоимость услуг по ее распределению (передаче) (ИНК № 587).

Так, согласно п. 44 подразд. 2 разд. XX НК, поставщики электроэнергии должны:

- определять налоговые обязательства по НДС по кассовому методу, то есть на дату перечисления непосредственно потребителем или через любое третье лицо денег на банковский счет (в кассу) оператора в качестве оплаты таких услуг;
- составить и зарегистрировать в ЕРНН налоговую накладную (далее – НН) по такой операции на потребителя.

## Корректировка НДС

Как правило, субъекты хозяйствования – потребители получают электроэнергию на условиях предоплаты. Рассмотрим, с какими проблемами могут столкнуться плательщики НДС в связи со сменой поставщика электроэнергии.

### Если была переплата за электроэнергию

Налоговые обязательства по НДС возникли у поставщика электроэнергии на дату получения от покупателя предоплаты. Но фактически по-

ставку электроэнергии будет осуществлять новый поставщик (в т. ч. поставщик универсальных услуг).

В этом случае поставщик, получивший предоплату от покупателя, перечисляет эту сумму новому поставщику. И на дату перечисления денег его налоговые обязательства по НДС подлежат корректировке согласно п. 69 подразд. 2 разд. XX НК.

Корректировка налоговых обязательств осуществляется на основании расчета корректировки (далее – РК) к налоговой накладной (далее – НН).



**На заметку!** Норма п. 69 подразд. 2 разд. XX НК действует временно – до 1 апреля 2019 года.

Получается, что в случае смены поставщика электроэнергии:

- **предыдущий поставщик**, получивший предоплату от потребителя, должен на дату перечисления этой суммы новому поставщику составить РК и направить его потребителю для регистрации в ЕРНН;
- **новый поставщик** электроэнергии на дату получения денег от предыдущего поставщика должен оформить НН на потребителя электроэнергии;
- **потребитель**, получив от старого поставщика РК, должен откорректировать ранее отраженный налоговый кредит и отразить налоговый кредит на основании НН, полученной от нового поставщика.



**Напоминаем!** Ответственность за несвоевременную регистрацию отрицательного РК несет покупатель, поскольку на него возложена обязанность зарегистрировать такой РК в ЕРНН.

### Если была задолженность за электроэнергию

Поставщик поставил электроэнергию потребителю, а тот не рассчитался с ним, а потом взял и сменил поставщика. Что же произойдет в этой ситуации?

Смена поставщика при наличии задолженности потребителя предполагает **уступку права требования денежного долга** (см. ИНК № 384).



**Для справки.** Уступка права требования – операция по переуступке кредитором прав требования долга третьего лица новому кредитору. Может происходить с предварительной или последующей компенсацией стоимости такого долга старому кредитору или без такой компенсации (пп. 14.1.255 НК).

Вернемся к нашей ситуации. Как известно, поставщики электроэнергии отражают налоговые обязательства по НДС по кассовому методу, то есть на дату получения оплаты от потребителя. Значит, старый поставщик электроэнергии списывает дебиторскую задолженность, которая возникла в связи с поставкой потребителю электроэнергии (оплата не поступала). На дату списания задолженности старый поставщик должен начислить налоговые обязательства по НДС, поскольку списание дебиторской задолженности в данном случае считается другим видом компенсации стоимости товаров (услуг) (ОИР, категория 101.06).

Порядок действий поставщиков электроэнергии при передаче задолженности потребителя изложен в ИНК № 384 так:

- на дату списания дебиторской задолженности за поставленную электроэнергию **старый по-**

**ставщик** должен оформить и зарегистрировать в ЕРНН НН на потребителя такой электроэнергии. Причем потребитель электроэнергии должен уменьшить полученную от старого поставщика на основании этой НН сумму налогового кредита – путем начисления налоговых обязательств на основании п. 198.5 НК. Аргумент ГФС для начисления налоговых обязательств: деньги за поставленную электроэнергию фактически будут перечислены новому поставщику, которому старый поставщик уступил право требования долга. Отметим, что это основание для начисления налоговых обязательств, предложенное ГФС в ИНК № 384, не подходит ни под одно из оснований, приведенных в п. 198.5 НК. Кроме того, раньше ГФС не оспаривала право покупателя (должника) на налоговый кредит по приобретенным товарам (услугам) в случае замены кредитора (ИНК от 03.11.17 г. № 2504/ІПК/21-22-12-01). Ведь замена кредитора никоим образом не должна влиять на расчеты с бюджетом. То есть первый кредитор начисляет налоговые обязательства, а покупатель (должник) – отражает налоговый кредит;

- **новый поставщик** на дату получения от потребителя денег в счет оплаты задолженности за электроэнергию, поставленную предыдущим поставщиком, не составляет НН, поскольку поставка этой электроэнергии была осуществлена старым поставщиком.

## ВЫВОДЫ



Плательщики НДС, которые осуществляют поставку, передачу и распределение электроэнергии, определяют дату возникновения налоговых обязательств и налогового кредита по кассовому методу.

При передаче переплаты за электроэнергию от старого поставщика к новому старый поставщик должен откорректировать налоговые обязательства, а потребитель – налоговый кредит на основании ПК.

В свою очередь, новый поставщик при получении денег от старого поставщика должен начислить налоговые обязательства, а потребитель – отразить налоговый кредит на основании НН, полученной от нового поставщика.

При передаче суммы задолженности за потребленную электроэнергию новому поставщику потребитель, по мнению ГФС, теряет право на налоговый кредит.