

**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 возникновении дохода, подлежащего обложению НДФЛ при списании  
безнадежной дебиторской задолженности физического лица по оплате электрической  
энергии**

Правовое управление НП «Совет рынка» рассмотрев вопрос о возникновении дохода, подлежащего обложению НДФЛ, при списании безнадежной дебиторской задолженности физического лица по оплате электрической энергии, сообщает следующее.

Согласно пункту 1 статьи 38 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), объектом налогообложения является реализация товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, расход или иное обстоятельство, имеющее стоимостную, количественную или физическую характеристику, с наличием которого законодательство о налогах и сборах связывает возникновение у налогоплательщика обязанности по уплате налога. Каждый налог имеет самостоятельный объект налогообложения, определяемый в соответствии с частью второй НК РФ.

Исходя из положений статей 208-210 НК РФ, объектом налогообложения НДФЛ являются доходы налогоплательщика – физического лица, полученные им как в денежной, так и в натуральной формах, или право на распоряжение которыми у него возникло, а также доходы в виде материальной выгоды, определяемой в соответствии со статьей 212 НК РФ.

Согласно статье 41 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 НК РФ: «Налог на доходы физических лиц», «Налог на прибыль организаций».

Статьей 208 НК РФ установлен перечень доходов физических лиц признаваемых объектом налогообложения. Данный перечень доходов физических лиц является открытым, поскольку к доходам, являющимся объектом налогообложения НДФЛ, могут

относиться иные доходы, получаемые налогоплательщиком в результате осуществления им деятельности в Российской Федерации и за ее пределами.

Вместе с тем, несмотря на то, что указанный перечень доходов физических лиц не является исчерпывающим, считаем, что сумма задолженности безнадежной ко взысканию, списанная в целях налогообложения налогом на прибыль, не является доходом физического лица – должника, поскольку:

1) сумма кредиторской задолженности физического лица перед организацией, списавшей данную сумму задолженности в расходы в целях налогообложения налогом на прибыль, прямо не поименована в статье 208 НК РФ в качестве дохода физического лица;

2) иные доходы, являющиеся объектом налогообложения НДФЛ, должны быть связаны с деятельностью физического лица. Согласно статье 3 Федерального закона «Об электроэнергетике» от 26.03.2003 № 35-ФЗ (далее – Закон об электроэнергетике), пункту 2 Основных положений функционирования розничных рынков электрической энергии, утвержденных постановлением Правительства Российской Федерации от 04.05.2012 № 442 (далее – Основные положения), потребители, к которым относится в том числе и население, приобретают электрическую энергию для бытовых нужд, а не для осуществления какой-либо деятельности.

Таким образом, поскольку задолженность по оплате физическим лицом потребленной им электрической энергии, списанная ресурсоснабжающей организацией на расходы в целях налогообложения налогом на прибыль, прямо не поименована в НК РФ в качестве дохода физического лица и указанная задолженность не связана с профессиональной, трудовой или иной деятельностью физического лица, то сумма указанной задолженности не является доходом физического лица.

Также считаем, что задолженность по оплате потребленной электрической энергии, списанная ресурсоснабжающей организацией в состав расходов, учитываемых при исчислении налога на прибыль, не является доходом, полученным в натуральной форме.

В соответствии с пунктом 2 статьи 211 НК РФ, к доходам, полученным налогоплательщиком в натуральной форме, в частности, относятся:

1) оплата (полностью или частично) за него организациями или индивидуальными предпринимателями товаров (работ, услуг) или имущественных прав, в том числе коммунальных услуг, питания, отдыха, обучения в интересах налогоплательщика;

2) полученные налогоплательщиком товары, выполненные в интересах налогоплательщика работы, оказанные в интересах налогоплательщика услуги на безвозмездной основе или с частичной оплатой;

3) оплата труда в натуральной форме.

Согласно пункту 1 статьи 539 Гражданского кодекса Российской Федерации (далее – ГК РФ), пунктам 40 и 41 Основных положений, договор энергосбережения (договор купли-продажи) является возмездным договором.

В соответствии с пунктом 81 Основных положений, граждане обязаны оплачивать потребленную электрическую энергию до 10 числа месяца, следующего за расчетным периодом.

Законодательство Российской Федерации не содержит норм, разрешающих потребителям отказаться от оплаты потребленной ими электрической энергии в одностороннем порядке. Потребитель вправе не оплачивать электрическую энергию только с согласия ресурсоснабжающей организации, например, при прощении долга.

Полагаем, что у потребителя может возникнуть экономическая выгода в виде сэкономленной суммы денежных средств только в случае согласия поставщика на неоплату электрической энергии.

Списание безнадежного долга влияет лишь на определение налоговой базы в целях налогообложения и не может рассматриваться как согласие поставщика на неоплату поставленной электрической энергии в рамках гражданско-правовых взаимоотношений между поставщиком и потребителем.

Истечение срока исковой давности – одно из оснований для признания задолженности безнадежным долгом и его учета в расходах в целях исчисления налога на прибыль, является, в соответствии со статьей 195 ГК РФ, истечением срока на защиту нарушенных прав. Вместе с тем, отсутствие защиты нарушенного права не означает лишения кредитора данного права и прекращения корреспондирующей данному праву обязанности должника.

На основании вышеизложенного считаем, сумма безнадежного долга физического лица, списанного гарантирующим поставщиком в целях налогообложения, не является экономической выгодой физического лица – должника, поскольку не освобождает его от обязанности оплатить потребленную электрическую энергию.

Поскольку договор энергоснабжения (договор купли-продажи) является возмездным договором, а списание долга безнадежного ко взысканию по указанному договору в целях исчисления налога на прибыль не прекращает обязательств по оплате потребленной электрической энергии, указанная задолженность не может быть признана доходом, полученным в натуральной форме.

Задолженность по оплате потребленной электрической энергии, списанная ресурсоснабжающей организацией в состав расходов, учитываемых при исчислении налога на прибыль, не может являться доходом, полученным в виде материальной выгоды.

Согласно пункту 1 статьи 212 НК РФ, доходом налогоплательщика, полученным в виде материальной выгоды, являются:

1) материальная выгода, полученная от экономии на процентах за пользование налогоплательщиком заемными (кредитными) средствами, полученными от организаций или индивидуальных предпринимателей, за исключением случаев, предусмотренных подпунктом 1 пункта 1 статьи 212 НК РФ.

2) материальная выгода, полученная от приобретения товаров (работ, услуг) в соответствии с гражданско-правовым договором у физических лиц, организаций и индивидуальных предпринимателей, являющихся взаимозависимыми по отношению к налогоплательщику;

3) материальная выгода, полученная от приобретения ценных бумаг, финансовых инструментов срочных сделок.

При этом, согласно пункту 3 статьи 212 НК РФ, при получении налогоплательщиком дохода в виде материальной выгоды, указанной в подпункте 2 пункта 1 статьи 212 НК РФ, налоговая база определяется как превышение цены идентичных (однородных) товаров (работ, услуг), реализуемых лицами, являющимися взаимозависимыми по отношению к налогоплательщику, в обычных условиях лицам, не являющимся взаимозависимыми, над ценами реализации идентичных (однородных) товаров (работ, услуг) налогоплательщику.

Исходя из пункта 3 статьи 23.1. Закона об электроэнергетике, пункта Основных положений, поставка электрической энергии населению осуществляется по тарифу. Поскольку тариф является единым для всех потребителей, относящихся к категории «население», - как взаимозависимых с ресурсоснабжающей организацией, так и не взаимозависимых с ней, то задолженность по оплате потребленной электрической энергии, списанная ресурсоснабжающей организацией в состав расходов, учитываемых при исчислении налога на прибыль, не может являться доходом, полученным в виде материальной выгоды.

В дополнение к вышесказанному обращаем внимание, что для целей налогообложения НДФЛ необходимо определить дату получения дохода, которая, в соответствии с пунктом 1 статьи 223 НК РФ, определяется как день выплаты дохода – при получении дохода в денежной форме; день передачи доходов в натуральной форме – при получении доходов в натуральной форме; день уплаты процентов по заемным средствам, день приобретения товаров (работ, услуг), ценных бумаг – при получении дохода в виде материальной выгоды. Дата истечения срока исковой давности, дата возникновения иного основания для признания задолженности безнадежным долгом или дата списания

безнадежного долга в целях налогообложения не рассматриваются законодательством о налогах и сборах как дата получения дохода.

Исходя из изложенного выше, считаем, что задолженность по оплате потребленной электрической энергии, списанная ресурсоснабжающей организацией в состав расходов, учитываемых при исчислении налога на прибыль, не является доходом физического лица, подлежащего налогообложению НДФЛ.

Поскольку, по нашему мнению, указанная задолженность не является доходом физического лица, просрочившего оплату электрической энергии, считаем, что ресурсоснабжающая организация не является в отношении указанного физического лица налоговым агентом и не должна выполнять обязанности, установленные статьей 226 НК РФ для налогового агента, в том числе обязанность по сообщению налогоплательщику и налоговому органу о невозможности удержать налог и сумме налога.

Дополнительно информируем, что НП «Совет рынка» не наделено правом давать разъяснения законодательства Российской Федерации. Настоящее письмо не содержит обязательных правил, конкретизирующих нормативные предписания и не определяет обязательные требования для участников оптового рынка электрической энергии (мощности) и иных лиц. Представленное мнение НП «Совет рынка» носит информационно-разъяснительный характер и не препятствует в применении норм законодательства в понимании, отличном от изложенного в настоящем письме.

**Заместитель начальника  
Правового управления**



**Д.Г. Эрзин**

*А.В. Ким*  
8172

