

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 24 июля 2015 г. N ЕД-4-2/13005@

О РАСМОТРЕНИИ ОБРАЩЕНИЯ

Федеральная налоговая служба рассмотрела <...> Интернет-обращение <...> и сообщает следующее.

Налоговым законодательством Российской Федерации понятие «недобросовестность налогоплательщика» не определено.

Необходимо учитывать, что обязанность по доказательству получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды возложена на налоговые органы. Указанные доказательства базируются на основании фактов, установленных в ходе мероприятий налогового контроля, а также собранных доказательств по данным фактам.

Таким образом, каждое обстоятельство получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды носит индивидуальный характер и должно быть подтверждено в ходе налоговой проверки соответствующими доказательствами.

Умышленное использование в хозяйственной деятельности «фирм-однодневок» является одним из самых распространенных способов уклонения от налогообложения.

Под «фирмой-однодневкой» в самом общем смысле понимается юридическое лицо, не обладающее фактической самостоятельностью, созданное без цели ведения предпринимательской деятельности, как правило, не представляющее налоговую отчетность, зарегистрированное по адресу массовой регистрации, и т.д.

Суть схемы с участием «фирм-однодневок» сводится к искусственному включению их в цепочку хозяйственных связей. При этом противоправная цель достигается в результате согласованных противоправных действий налогоплательщика и подконтрольной ему «фирмы-однодневки», которая является формально обособленной от налогоплательщика, что часто, как показывает практика, фактически не соответствует действительности.

Информация, которую налоговые органы обязаны бесплатно предоставлять налогоплательщикам, необходимая для исполнения их обязанностей, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, указана в подпункте 4 пункта 1 статьи 32 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – Кодекс).

Сведения, содержащиеся в Едином государственном реестре налогоплательщиков (ЕГРЮЛ), предоставляются пользователям в соответствии с постановлением Правительства Российской Федерации от 26.02.2004 № 110 «О совершенствовании процедур государственной регистрации и постановки на учет юридических лиц и индивидуальных предпринимателей».

Кодексом не установлена обязанность налоговых органов предоставлять налогоплательщикам по их запросам информацию об исполнении контрагентами налогоплательщиков обязанностей, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, или о нарушениях ими законодательства о налогах и сборах.

В соответствии с пунктом 1 статьи 102 Кодекса любые полученные налоговым органом сведения о налогоплательщике, за исключением сведений, указанных в названном пункте, составляют налоговую тайну. Налоговая тайна не подлежит разглашению налоговыми органами, их должностными лицами и привлекаемыми специалистами, экспертами, за исключением случаев, предусмотренных федеральным законом (абзац 1 пункта 2 статьи 102 Кодекса).

Необходимо отметить, что согласно гражданскому законодательству Российской Федерации основной целью деятельности коммерческой организации является извлечение прибыли. Под предпринимательской деятельностью понимается самостоятельная, осуществляемая на свой риск деятельность, направленная на систематическое получение прибыли от пользования имуществом, продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг лицами, зарегистрированными в этом качестве в установленном законом порядке.

Построение финансово-хозяйственной деятельности на основе заключения договоров с контрагентами-перекупщиками или посредниками («цепочки контрагентов») без наличия разумных экономических или иных причин (деловой цели) является одним из общедоступных критериев самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков, используемые налоговыми органами в процессе отбора объектов для проведения выездных налоговых проверок, утвержденных приказом ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@.

Информация о способах ведения финансово-хозяйственной деятельности с высоким налоговым риском размещается на официальном сайте ФНС России в сети Интернет www.nalog.ru. Налогоплательщику рекомендуется при оценке налоговых рисков, которые могут быть связаны с характером взаимоотношений с некоторыми контрагентами, исследовать среди прочих следующие признаки: отсутствие документального подтверждения полномочий руководителя компании-контрагента (его представителя), копий документа, удостоверяющего его личность, отсутствие информации о фактическом месте нахождения контрагента, производственных и (или) торговых площадей, отсутствие информации о государственной регистрации контрагента в ЕГРЮЛ (официальный сайт ФНС России www.nalog.ru), отсутствие очевидных свидетельств возможности реального выполнения контрагентом условий договора, а также наличие обоснованных сомнений в возможности реального выполнения контрагентом условий договора с учетом времени, необходимого на доставку или производство товара, выполнение работ или оказание услуг.

Также на сайте ФНС России размещаются сведения об адресах, указанных при государственной регистрации в качестве места нахождения несколькими юридическими лицами (так называемые адреса «массовой» регистрации, характерные, как правило, для «фирм-однодневок»), а также наименования юридических лиц, в состав исполнительных органов которых входят дисквалифицированные лица.

Кроме того, в целях обеспечения единообразия судебной практики при оценке доказательств обоснованности возникновения налоговой выгоды у налогоплательщика арбитражным судам, в Информационном письме Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды» даны разъяснения.

Факт нарушения контрагентом налогоплательщика своих налоговых обязанностей сам по себе не является доказательством получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды. Налоговая выгода может быть признана необоснованной, если налоговым органом будет доказано, что налогоплательщик действовал без должной осмотрительности и осторожности и ему должно было быть известно о нарушениях, допущенных контрагентом, в частности, в силу отношений взаимозависимости или аффилированности налогоплательщика с контрагентом. Налоговая выгода может быть также признана необоснованной, если налоговым органом будет доказано, что деятельность налогоплательщика, его взаимозависимых или аффилированных лиц направлена на совершение операций, связанных с налоговой выгодой, преимущественно с контрагентами, не исполняющими своих налоговых обязанностей (пункт 10 Письма).

При рассмотрении в арбитражном суде налогового спора налоговым органом могут быть представлены в суд доказательства необоснованного возникновения у налогоплательщика налоговой выгоды. Эти доказательства, как и доказательства, представленные налогоплательщиком, подлежат исследованию в судебном заседании

согласно требованиям статьи 162 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации и оценке арбитражным судом в совокупности и взаимосвязи с учетом положений статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации (пункт 2 Письма).

ФНС России обращает внимание, что непроявление должной осмотрительности в выборе контрагентов в первую очередь влечет риски для финансово-хозяйственной деятельности самой организации, которая в соответствии с гражданским законодательством осуществляет свою предпринимательскую деятельность самостоятельно и на свой риск.

Учитывая, что предпринимательская деятельность осуществляется хозяйствующими субъектами самостоятельно и на свой риск, налоговые органы не несут ответственности за выбор налогоплательщиком контрагентов и возможное в связи с этим наступление для него неблагоприятных последствий, в том числе налоговых.

Настоящее письмо не является нормативным правовым актом, не влечет изменений правового регулирования налоговых отношений, не содержит норм, влекущих юридические последствия для неопределенного круга лиц, носит информационный характер и не препятствует налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от положений настоящего письма.

Действительный государственный
советник РФ 2-го класса
Д.В. Егоров