

Письмо Федеральной налоговой службы  
№ АС-4-2/17710 от 17.10.2012

**О проявлении должной осмотрительности в выборе контрагентов**

Федеральная налоговая служба <…> по вопросу предоставления налоговыми органами информации по запросам налогоплательщиков в рамках проявления должной осмотрительности и сообщает следующее.

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 РФ (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 (абз. 1 п. 2 ст. 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, используемых 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.

При этом необходимо отметить, что в соответствии со статьей 9 Федерального закона от 08.08.2001 № 129-ФЗ "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей" регистрирующий орган не проверяет содержащиеся в представленных документах сведения, в связи с чем наличие выписки из ЕГРЮЛ в отношении какого-либо контрагента подтверждает только факт его государственной регистрации и не исключает факт его создания не в целях осуществления реальной предпринимательской деятельности.

Обращаем внимание, что разъяснения, приведенные в Информационном письме Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 12.10.2006 № 53 "Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды" (далее - Письмо), даны в целях обеспечения единообразия судебной практики при оценке доказательств обоснованности возникновения налоговой выгоды у налогоплательщика арбитражным судам.

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 (п. 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 РФ и оценке арбитражным судом в совокупности и взаимосвязи с учетом положений статьи 71 Арбитражного процессуального кодекса РФ (п. 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. Такие риски могут выражаться, в частности, в непоставке или несвоевременной поставке товаров, поставке некачественных товаров, неоплате за отгруженные товары, невозможности предъявления претензий к контрагентам и последующего взыскания с них понесенных потерь и пр.

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.

Необходимо отметить, что **даже в случае представления налоговой отчетности контрагентами ее достоверность, а также реальность осуществления ими финансово-хозяйственной деятельности можно подтвердить только после проведения выездной налоговой проверки**. В этой связи сведения налогового органа о представлении вашим контрагентом налоговой декларации, в том числе не "нулевой", не являются подтверждением его благонадежности.

*Действительный государственный советник Российской Федерации III класса С.Н. Андрющенко*