



ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 30 декабря 2022 г. N СД-4-2/18011

ОБ ОТВЕТСТВЕННОСТИ ЗА НЕПРЕДСТАВЛЕНИЕ ДОКУМЕНТОВ (ИНФОРМАЦИИ) ПО ТРЕБОВАНИЯМ НАЛОГОВЫХ ОРГАНОВ

Федеральная налоговая служба в целях сокращения причин возникновения налоговых споров при привлечении лиц к налоговой ответственности за непредставление документов (информации) по требованиям налоговых органов, направленным в соответствии со [статьей 93.1](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс), сообщает следующее.

1. При квалификации налоговых правонарушений, выразившихся в непредставлении документов (информации) по требованиям налоговых органов, направленным в соответствии со [статьей 93.1](#) Кодекса, налоговым органам необходимо руководствоваться [пунктом 6 статьи 93.1](#) Кодекса, согласно которому:

- отказ лица от представления истребуемых в соответствии со [статьей 93.1](#) Кодекса документов или непредставление их в установленные сроки признаются налоговым правонарушением и влекут ответственность, предусмотренную [статьей 126](#) Кодекса;

- неправомерное несообщение (несвоевременное сообщение) истребуемой информации признается налоговым правонарушением и влечет ответственность, предусмотренную [статьей 129.1](#) Кодекса.

В этой связи с момента получения настоящего письма:

- не применяется [письмо](#) ФНС России от 06.09.2017 N ЕД-4-2/17747@ "О внесении изменений в письмо ФНС России от 27.06.2017 N ЕД-4-2/12216@", [письмо](#) ФНС России от 27.06.2017 N ЕД-4-2/12216@ применяется без учета изменений, внесенных в него названным не подлежащим применению [письмом](#);

- не применяется [письмо](#) ФНС России от 27.06.2017 N СА-4-9/12220@ "По вопросу рассмотрения жалоб на решения о привлечении лица к ответственности за налоговое правонарушение".

2. Налоговым органам в каждом случае направления поручений об истребовании документов (информации) необходимо предусматривать вероятность возникновения налогового спора в случае непредставлении документов (информации) и учитывать, что бремя доказывания правомерности и обоснованности истребования документов (информации) лежит на налоговом органе. В этой связи в целях профилактики возникновения таких споров является целесообразным на стадии формирования поручения об истребовании документов (информации) или требования о представлении документов (информации), то есть заблаговременно, учитывать, что в рамках привлечения к ответственности за непредставление документов (информации) по требованиям налоговых органов необходимы исследование, оценка и отражение в актах и решениях, предусмотренных [статьями 100, 101, 101.4](#) Кодекса, существенных для разрешения дела обстоятельств, в частности:

- вопрос о факте получения/неполучения плательщиком требования о представлении документов (информации), в том числе определяемый использованием налоговым органом при формировании поручения (требования) действительного адреса плательщика, а также наличием у налогового органа документов, позволяющих сделать вывод о данном факте;

- вопрос об определенности указания документов (информации) при истребовании их в отношении конкретных сделок в соответствии с [пунктом 2 статьи 93.1](#) Кодекса. Так, по данному вопросу Конституционным Судом Российской Федерации (далее - КС РФ) вынесено [Определение](#) от 07.04.2022 N 821-О, согласно которому у налогоплательщика нет оснований отказать в предоставлении требуемых документов (информации) лишь на том основании, что налоговый орган не укажет в требовании, например, номер или дату заключения, иные реквизиты соответствующих договоров. Налоговый орган вправе определить предмет истребования по любому ясному, четкому и недвусмысленному признаку, в частности

по переданному (подлежащему передаче) конкретному товару (партии), выполненным работам (оказанным услугам), а также времени поставки и приема-передачи, первичным документам и т.п., если эти признаки по отдельности или вместе позволяют определить конкретную сделку, по которой налогоплательщик обязан представить относящиеся к ней документы (информацию). Поэтому для оценки конкретного требования на предмет его соответствия [пункту 2 статьи 93.1](#) Кодекса необходимо установить, содержит ли требование налогового органа достаточные данные, позволяющие идентифицировать сделки, относительно которых истребованы документы (информация). Также КС РФ указал, что запрета на истребование документов (информации) по нескольким сделкам [Кодекс](#) не содержит;

- вопрос об обоснованности истребования, в том числе по количеству истребуемых документов, не исключая вопрос о действительном наличии у налогоплательщика истребуемых документов (информации). Наличие у налогоплательщика документов в том числе определяется в зависимости от применяемой учетной политики и системы налогообложения, а также наличием финансово-хозяйственных взаимоотношений с контрагентом.

Обращается внимание, что [письмом](#) ФНС России от 27.06.2017 N ЕД-4-2/12216@ до налоговых органов доведен перечень наиболее часто учитываемых судами обстоятельств при решении ими вопроса об обоснованности истребования документов (информации). Этими критериями налоговым органам необходимо руководствоваться на постоянной основе. Особо следует отметить, что во всех случаях должна быть реальная необходимость истребования налоговым органом конкретных документов (информации) исходя из существа конкретной ситуации (разумность и обоснованность требований). Выбор объектов истребования во всех случаях должен быть результатом определенной аналитической работы.

Также является целесообразным налоговым органам изначально формировать поручения об истребовании документов (информации), требования о представлении документов (информации) таким образом, чтобы у налогоплательщика имелась реальная возможность подготовить и направить в налоговый орган запрашиваемые документы (информацию) в указанный срок.

При получении уведомлений от налогоплательщиков о невозможности представления в указанные сроки документов с указанием причин, по которым истребуемые документы не могут быть представлены в установленные сроки, и о сроках, в течение которых проверяемое лицо может представить истребуемые документы, обеспечивать принятие решений в соответствии с [абзацем пятым пункта 3 статьи 93](#) Кодекса, с учетом реальной необходимости истребования документов налоговыми органами в запрашиваемом количестве и объемах. При истребовании документов (информации) необходимо строго руководствоваться Принципами истребования документов (информации), утвержденными распоряжением ФНС России от 27.12.2022 N 406@.

3. Руководителям (исполняющим обязанности руководителя) управлений Федеральной налоговой службы по субъектам Российской Федерации, начальникам (исполняющим обязанности начальника) межрегиональных инспекций ФНС России довести настоящее письмо до нижестоящих налоговых органов и обеспечить его применение.

Действительный
государственный советник
Российской Федерации
2 класса
Д.С.САТИН