**Вопрос:** Об оценке налоговых рисков при выборе контрагентов, в частности при привлечении к выполнению работ граждан, применяющих НПД, и о передаче плательщиком НПД чека покупателю (заказчику).

**Ответ:**

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА

ПИСЬМО

от 16 сентября 2021 г. N АБ-4-20/13183@

Федеральная налоговая служба, рассмотрев обращение по вопросу оценки налоговых рисков, сообщает следующее.

Для целей самостоятельной оценки рисков налогоплательщиками по результатам своей финансово-хозяйственной деятельности, в том числе оценки рисков при выборе контрагентов, могут учитываться критерии самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков, утвержденные приказом ФНС России от 30.05.2007 N ММ-3-06/333@.

В соответствии с 12-м критерием оценки рисков "Ведение финансово-хозяйственной деятельности с высоким налоговым риском" при оценке налоговых рисков, которые могут быть связаны с характером взаимоотношений с некоторыми контрагентами, ФНС России рекомендует налогоплательщику исследовать определенные признаки, свидетельствующие о высокой степени вероятности отнесения контрагента налоговыми органами к категории проблемного (или "однодневки"), а сделок, совершенных с таким контрагентом, - сомнительных.

При этом статьей 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) определены конкретные действия налогоплательщика, которые признаются злоупотреблением правами, и условия, которые должны быть соблюдены налогоплательщиком для возможности учесть расходы и заявить налоговые вычеты по имевшим место сделкам (операциям).

Ввиду того что способ осуществления деятельности, направленной на получение прибыли, определяется самим хозяйствующим субъектом, с учетом действующего законодательства, обстоятельства организации бизнес-процессов налогоплательщика, в том числе в части привлечения к выполнению работ граждан, зарегистрированных в качестве плательщиков налога на профессиональный доход (далее - плательщик НПД), подлежат оценке налоговым органом исключительно в части правомерности отражения результатов финансово-хозяйственной деятельности в соответствующей налоговой отчетности, устанавливаемой по результатам проведения мероприятий налогового контроля.

Налоговый орган при проведении соответствующих мероприятий налогового контроля оценивает, ведется ли налогоплательщиком и иными лицами соответствующая деятельность самостоятельно и на свой риск с использованием собственных достаточных трудовых, производственных и иных ресурсов с принятием управленческих решений органами управления налогоплательщика или, напротив, от имени нескольких формально самостоятельных субъектов осуществляется организационно-единая деятельность, координируемая одними и теми же лицами, с задействованием общих материально-технических и (или) трудовых ресурсов и (или) средств индивидуализации.

В свою очередь, налоговые претензии предъявляются налогоплательщикам в отношении их обязательств с контрагентами в случае выявления фактов злоупотребления, подтверждающих недобросовестные действия налогоплательщика, направленные на неуплату налога.

Более того, исчерпывающий перечень документов, на основании которых сделки, совершенные налогоплательщиком, не могут быть квалифицированы в качестве злоупотребления в порядке статьи 54.1 Кодекса, не может быть определен законодательно или какими-либо разъяснениями, поскольку при проведении мероприятий налогового контроля налоговый орган может установить обстоятельства, свидетельствующие о направленности действий налогоплательщика на неуплату налога и об использовании формального документооборота в целях неправомерного учета расходов и заявления налоговых вычетов по сделке (операции).

Также ФНС России сообщает, что рекомендации по проведению налогового контроля с учетом норм [статьи 54.1](consultantplus://offline/ref=8B8301262F65F5C4A547EA45D40F9D42D3BCCD407AD7B8D55D2D48EF1756F6862D4AAA28693127067E5D2B7C78C66E2921685C71F666hCJ7H) Кодекса приведены в [письме](consultantplus://offline/ref=8B8301262F65F5C4A547EA45D40F9D42D3B1C6427FD7B8D55D2D48EF1756F6862D4AAA2D6B30240C2F073B783191673525754270E866C560h9JEH) ФНС России от 10.03.2021 N БВ-4-7/3060@ "О практике применения статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации". В частности, документы, подтверждающие произведенные налогоплательщиком расходы, должны отражать достоверную информацию о реальной операции в соответствии с ее действительным экономическим смыслом.

Дополнительно ФНС России сообщает, что типовые способы получения необоснованной налоговой выгоды, в том числе при подмене трудовых отношений гражданско-правовыми с "плательщиками НПД", а также оказании (принятии) услуг и выполнении (принятии) работ "человекоемких" отраслей, учтены в проекте изменений к [приказу](consultantplus://offline/ref=8B8301262F65F5C4A547EA45D40F9D42D1B6CD447BD5B8D55D2D48EF1756F6863F4AF22169343A0D29126D2977hCJ6H) ФНС России от 30.05.2007 N ММ-3-06/333@, который в настоящее время находится на согласовании в структурных подразделениях ФНС России.

В рамках указанных изменений проработан вопрос о характерных признаках применения схем уклонения от налогообложения, подразумевающих привлечение к выполнению работ "плательщиков НПД" в целях подмены трудовых отношений гражданско-правовыми, и соответственно незаконной оптимизации страховых взносов и налога на доходы физических лиц.

В указанных случаях одними из признаков подмены трудового договора с физическим лицом договором оказания услуг плательщиком НПД являются:

1) организационная зависимость "плательщика НПД" от своего "Заказчика", то есть:

1.1) регистрация физического лица в качестве плательщика НПД - обязательное условие "Заказчика";

1.2) "Заказчик" распределяет "плательщиков НПД" по объектам (маршрутам), исходя из производственной необходимости;

1.3) "Заказчик" определяет режим работы "плательщика НПД", в том числе продолжительность рабочего дня (смены), время отдыха;

1.4) работник "Заказчика" непосредственно руководит и контролирует работу "плательщика НПД" на объекте (администраторы объектов);

2) инфраструктурная зависимость "плательщика НПД" от "Заказчика", то есть "плательщик НПД" выполняет работу полностью материалами, инструментами и оборудованием "Заказчика";

3) порядок оплаты услуг "плательщику НПД" и учет оказываемых услуг аналогичен порядку, установленному Трудовым [кодексом](consultantplus://offline/ref=8B8301262F65F5C4A547EA45D40F9D42D3BCCC457BD4B8D55D2D48EF1756F6863F4AF22169343A0D29126D2977hCJ6H) Российской Федерации.

Указанные признаки характеризуют "плательщика НПД" как лицо, фактически лишенное предпринимательской самостоятельности в ведении своей деятельности.

По вопросу исполнения плательщиком НПД своих обязанностей по передаче чека покупателю (заказчику) ФНС России сообщает, что в соответствии с [частью 1 статьи 14](consultantplus://offline/ref=8B8301262F65F5C4A547EA45D40F9D42D3BCCD4372DCB8D55D2D48EF1756F6862D4AAA2D6B30250C2D073B783191673525754270E866C560h9JEH) Федерального закона от 27.11.2018 N 422-ФЗ "О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима "Налог на профессиональный доход" при произведении расчетов, связанных с получением доходов от реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав), являющихся объектом налогообложения налогом на профессиональный доход, плательщик НПД обязан с использованием мобильного приложения "Мой налог" и (или) через уполномоченного оператора электронной площадки и (или) уполномоченную кредитную организацию передать сведения о произведенных расчетах в налоговый орган, сформировать чек и обеспечить его передачу покупателю (заказчику), если иное не предусмотрено указанным Федеральным законом.

Действительный

государственный советник

Российской Федерации

3 класса

А.В.БУДАРИН

16.09.2021

|  |
| --- |
| Похожие документы  [Письмо](consultantplus://offline/ref=8B8301262F65F5C4A547F751C667A7448EB9C54B72DCB0810A2F19BA1953FED6655AE4686631240D2A0D6D2221952E622C69466DF667DB609CDBhDJ6H) Минфина России от 22.10.2020 N 03-12-13/91957 "О размещении на сайте ФНС России сведений об учредителях (участниках) юрлица и участии в нескольких юрлицах, а также их использовании"  [Письмо](consultantplus://offline/ref=8B8301262F65F5C4A547F751C667A7448EB9C54A72DCBB820A2F19BA1953FED6655AF6683E3D2609340C6C3777C468h3J5H) ФНС России от 11.10.2019 N ЕД-4-1/20922@ "Об оценке налоговых рисков при выборе контрагента; о получении сведений, отраженных в налоговых декларациях"  [Письмо](consultantplus://offline/ref=8B8301262F65F5C4A547F751C667A7448EB9C5457DD6BB830A2F19BA1953FED6655AF6683E3D2609340C6C3777C468h3J5H) ФНС России от 18.05.2018 N ЕД-4-2/9521@ "О подтверждении должной осмотрительности налогоплательщика при выборе контрагента"  [Письмо](consultantplus://offline/ref=8B8301262F65F5C4A547F751C667A7448EB9C54473D5B7870A2F19BA1953FED6655AF6683E3D2609340C6C3777C468h3J5H) Минфина России от 21.06.2017 N 03-12-11/2/39116 "Об оценке рисков при выборе контрагента"  [Письмо](consultantplus://offline/ref=8B8301262F65F5C4A547F751C667A7448EB9C5447DD2B6840A2F19BA1953FED6655AF6683E3D2609340C6C3777C468h3J5H) ФНС России от 12.05.2017 N АС-4-2/8872 "О подтверждении должной осмотрительности в выборе контрагентов; о правах налогоплательщика при назначении и проведении экспертизы"  [Письмо](consultantplus://offline/ref=8B8301262F65F5C4A547F751C667A7448EB9C5447FD5B4850A2F19BA1953FED6655AF6683E3D2609340C6C3777C468h3J5H) ФНС России от 13.02.2017 N ЕД-4-15/2518@ "О проявлении налогоплательщиком должной осмотрительности при заключении договоров с поставщиками"  [Письмо](consultantplus://offline/ref=8B8301262F65F5C4A547F751C667A7448EB9C54479D2B48B0A2F19BA1953FED6655AF6683E3D2609340C6C3777C468h3J5H) Минфина России от 13.12.2016 N 03-02-07/1/74372 "Об оценке налоговых рисков при выборе контрагента"  [Письмо](consultantplus://offline/ref=8B8301262F65F5C4A547F751C667A7448EB9C54772D6B1830A2F19BA1953FED6655AF6683E3D2609340C6C3777C468h3J5H) ФНС России от 24.06.2016 N ЕД-19-15/104 "Об оценке налоговых рисков при выборе контрагентов"  [Письмо](consultantplus://offline/ref=8B8301262F65F5C4A547F751C667A7448EB9C1437DDCB388572511E31551F9D93A5FE379663220132A0F712B75C6h6J8H) Минфина России от 17.12.2014 N 03-02-07/1/65228 "О подтверждении добросовестности контрагента налогоплательщика" |