

Вопрос: О статусе письменных разъяснений Минфина России и их применении.

Ответ:

МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ПИСЬМО

от 24 июля 2019 г. N 03-02-08/55114

Департамент налоговой и таможенной политики рассмотрел обращение от 09.07.2019 и сообщает следующее.

В соответствии с пунктом 1 статьи 34.2 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — Кодекс) Минфин России дает письменные разъяснения налоговым органам, налогоплательщикам, ответственному участнику консолидированной группы налогоплательщиков, плательщикам сборов, плательщикам страховых взносов и налоговым агентам по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах.

Вместе с тем письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах не содержат правовых норм и не направлены на установление, изменение или отмену правовых норм, не являются нормативными правовыми актами, а также не подлежат подготовке и регистрации в соответствии с Правилами подготовки нормативных правовых актов федеральных органов исполнительной власти и их государственной регистрации, установленными Постановлением Правительства Российской Федерации от 13.08.1997 N 1009.

Президиум Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации при рассмотрении заявления о признании недействующими писем Минфина России от 05.08.2004 N 01-02-01/03-1625 и от 03.03.2006 N 03-06-01-02/09, в постановлении от 16.01.2007 N 12547/06 указал, что письма Минфина России не отвечают критериям нормативного правового акта, а потому не могут иметь юридического значения и порождать правовые последствия для неопределенного круга лиц. Следовательно, содержащиеся в этих письмах положения не могут рассматриваться в качестве устанавливающих обязательные для налоговых органов правила поведения, подлежащие неоднократному применению при осуществлении ими функций налогового контроля. Соблюдения этих правил налоговые органы не вправе требовать и от налогоплательщиков (налоговых агентов). Арбитражные суды, рассматривающие возникающие в сфере налогов и сборов споры, также не связаны положениями указанных писем, поскольку в соответствии с частью 1 статьи 13 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации подобные письма не входят в круг нормативных правовых актов, применяемых при рассмотрении дел.

По итогам анализа статуса и правовых последствий указанных письменных разъяснений с учетом рассмотренных законодательных норм Минфин России разъясняет, что такие письменные разъяснения не обязательны для исполнения налоговыми органами, налогоплательщиками, плательщиками сборов, плательщиками страховых взносов и налоговыми агентами. Эти письменные разъяснения не содержат правовых норм или общих правил, конкретизирующих нормативные предписания, и не являются нормативными правовыми актами вне зависимости от того, дано ли разъяснение конкретному заявителю либо неопределенному кругу лиц. Указанные письма имеют информационно-разъяснительный характер по вопросам применения законодательства Российской Федерации

Федерации о налогах и сборах и не препятствуют налоговым органам, налогоплательщикам, плательщикам сборов, плательщикам страховых взносов и налоговым агентам руководствоваться нормами законодательства о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной Минфином России. Опубликованные письменные разъяснения, предоставленные Минфином России, должны восприниматься субъектами налоговых правоотношений наряду с иными публикациями специалистов в этой области.

Содержащиеся в различных правовых базах данных и прочих изданиях письменные разъяснения Минфина России, Департамента налоговой и таможенно-тарифной политики Минфина России, предоставленные по запросам конкретных налогоплательщиков, плательщиков сборов, плательщиков страховых взносов, налоговых агентов, не содержат всей необходимой информации, позволяющей сделать вывод о существовании задаваемого вопроса, что приводит к неверной трактовке сути предоставленного Минфином России ответа.

Кроме того, письменные разъяснения, подготовленные по обращениям налогоплательщиков (плательщиков сборов, плательщиков страховых взносов, налоговых агентов), как правило, адресованы конкретным заявителям, поэтому распространение содержащихся в них мнений и заключений на все прочие случаи другими налогоплательщиками (плательщиками сборов, плательщиками страховых взносов, налоговыми агентами) может осуществляться лишь под ответственность налогоплательщика, плательщика сборов, налогового агента. При этом выполнение налогоплательщиком, плательщиком сборов, плательщиком страховых взносов, налоговым агентом письменных разъяснений, которые были адресованы не ему, не влечет за собой применение норм пункта 8 статьи 75 и подпункта 3 пункта 1 статьи 111 Налогового кодекса Российской Федерации (о начислении пени на сумму недоимки, которая образовалась у налогоплательщика (плательщика сбора, налогового агента) в результате выполнения им письменных разъяснений о порядке исчисления, уплаты налога (сбора, страховых взносов) или по иным вопросам применения законодательства о налогах и сборах, данных ему либо неопределенному кругу лиц финансовым, налоговым или другим уполномоченным органом государственной власти (уполномоченным должностным лицом этого органа) в пределах его компетенции, а также об исключении вины лица в совершении налогового правонарушения в результате выполнения налогоплательщиком (плательщиком сбора, плательщиком страховых взносов, налоговым агентом) указанных письменных разъяснений).

Однако подпунктом 5 пункта 1 статьи 32 Кодекса установлена обязанность налоговых органов руководствоваться письменными разъяснениями Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, в которых выражена позиция Минфина России по конкретным или общим вопросам, содержащимся в индивидуальных и (или) коллективных обращениях граждан и организаций.

КонсультантПлюс: примечание.

В тексте документа, видимо, допущена опечатка: имеется в виду Положение о Министерстве финансов РФ, утвержденное Постановлением Правительства РФ от 30.06.2004 N 329.

С учетом вышеизложенного полагаем, что указанная норма Кодекса не устанавливает обязанности налоговых органов руководствоваться письменными разъяснениями Минфина

России, адресованными конкретным заявителям (в силу того, что указанные разъяснения не содержат правовых норм), а обязывает налоговые органы руководствоваться разъяснениями, адресованными ФНС России. Последние рассматриваются как направляемые в рамках координации и контроля деятельности ФНС России (полномочия Минфина России в этой области определены Положением о Министерстве финансов Российской Федерации) и предназначенные для разъяснения позиции Министерства как федерального органа исполнительной власти, уполномоченного в области выработки налоговой политики, подведомственной федеральной службе.

При этом разъяснения, направляемые Минфином России ФНС России, также не являются нормативными правовыми актами, не содержат правовых норм и не направлены на установление, изменение или отмену правовых норм, а также не подлежат подготовке и регистрации в порядке, установленном для нормативных правовых актов.

Заместитель директора Департамента

В.В.САШИЧЕВ

24.07.2019