



Межрайонная инспекция Федеральной налоговой службы
по крупнейшим налогоплательщикам № 9

**«МОТИВИРОВАННОЕ МНЕНИЕ В НАЛОГОВОМ МОНИТОРИНГЕ: ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ,
ПРЕИМУЩЕСТВА ДЛЯ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ, ПРАКТИКА ПРИМЕНЕНИЯ»**

*Главный государственный налоговый
инспектор отдела налогового
мониторинга – Усманова Елена*

*Государственный налоговый инспектор
отдела налогового мониторинга –
Лайкам Андрей*

13.09.2024

Налоговый мониторинг

Налоговый мониторинг - это способ расширенного информационного взаимодействия, при котором организация предоставляет налоговому органу доступ в режиме реального времени к данным бухгалтерского и налогового учета, что, в свою очередь, освобождает организацию от проведения камеральных и выездных налоговых проверок (что следует из системного анализа пункта 1.1 статьи 88, пункта 5.1 статьи 89, пункта 4.1 статьи 89.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее НК РФ)) и сохраняет за налоговым органом возможность проверки полноты и своевременности исчисления (уплаты) налогов и сборов.

Налоговый мониторинг регламентирован разделом V.2 "Налоговый контроль в форме налогового мониторинга", который включает две главы: гл. 14.7 "Налоговый мониторинг. Регламент информационного взаимодействия" и гл. 14.8 "Порядок проведения налогового мониторинга. Мотивированное мнение налогового органа".

Критерии для перехода на налоговый мониторинг с 2025 года (с учетом изменений, утвержденных Федеральным законом от 08.08.2024 № 259-ФЗ)

НЕ применяются суммовые критерии

- Участники СЗПК
- Участники промышленных кластеров
- Резиденты ОЭЗ
- Резиденты ТОР
- Резиденты СПВ
- Резиденты АЗРФ
- Бывшие участники консолидированных групп налогоплательщиков
- Операторы лотерей
- Государственные или муниципальные учреждения
- Организации, входящие в группы компаний если: - одна из них прямо или косвенно участвует в другой, и доля такого участия составляет не менее 50%; - в совокупности они уплачивают налоги на сумму не менее 1 млрд. рублей; - их доход и активы составляют не менее 10 млрд. рублей в год

Суммовые критерии

- налоги ≥ 80 млн руб.
 - доходы ≥ 800 млн руб.
 - активы ≥ 800 млн руб.
- Не применяются для действующих участников при продлении периода налогового мониторинга*

Предмет налогового мониторинга

(п. 1 статьи 105.26 НК РФ)

Правильность исчисления (удержания) налогов, сборов и страховых взносов, полнота и своевременность уплаты (перечисления) налогов, сборов и страховых взносов

Проверка фактических затрат, по которым ФЗ «О защите и поощрении капиталовложений в Российской Федерации» предусмотрено предоставление мер государственной поддержки (только для участников СЗПК)

Переход на налоговый мониторинг

Заявление о проведении налогового мониторинга с пакетом документов должно быть представлено организацией в налоговый орган по месту нахождения данной организации не позднее 1 сентября года, предшествующего периоду, за который проводится налоговый мониторинг.

Мотивированное мнение статья 105.30 НК РФ

Мотивированное мнение налогового органа отражает позицию налогового органа по вопросам правильности исчисления (удержания), полноты и своевременности уплаты (перечисления) налогов, сборов, страховых взносов

Для участников СЗПК, мотивированное мнение включает также оценку налоговым органом правильности определения затрат, в отношении которых предусмотрено предоставление господдержки.

Мотивированное мнение

статья 105.30 НК РФ

Мотивированное мнение
может быть составлено в
следующих случаях

```
graph TD; A[Мотивированное мнение может быть составлено в следующих случаях] --> B[По запросу организации]; A --> C[По инициативе налогового органа];
```

По запросу организации

По инициативе
налогового органа

Мотивированное мнение по запросу организации

Организация вправе направить запрос о предоставлении мотивированного мнения при наличии у нее сомнений или в случае неясности по вопросам правильности исчисления (удержания), полноты и своевременности уплаты (перечисления) налогов и сборов по совершенной или планируемой сделке (операции) или совокупности взаимосвязанных сделок (операций), а также по иным совершенным фактам хозяйственной жизни организации.

Мотивированное мнение по запросу организации, исключения

В предмет мотивированного мнения не могут включаться вопросы, связанные с осуществлением контроля соответствия цен, примененных организацией в контролируемых сделках, рыночным ценам.

Направление запроса организации о предоставлении мотивированного мнения

Стр.

Приложение № 2
к приказу ФНС России
от 22 января 2024 г. № ЕД-7-23/53@

Форма по КНД 1110305

В _____
(наименование налогового органа)

Код налогового органа

Период проведения налогового мониторинга

ЗАПРОС № _____ о предоставлении мотивированного мнения налогового органа

(наименование организации)

ИНН ¹ КПП ²

Код основного вида экономической деятельности ³

Прошу предоставить в соответствии с абзацем первым пункта 4 статьи 105.30 Налогового кодекса Российской Федерации мотивированное мнение налогового органа в связи с наличием сомнений/неясности по вопросу _____

(правильности исчисления/правильности удержания/полноты и своевременности уплаты (перечисления) (наименование налога, сбора, страховых взносов), правильности определения размеров фактических затрат, по которым Федеральным законом от 01.04.2020 № 69-ФЗ «О защите и поощрении капиталовложений в Российской Федерации» предусмотрено предоставление мер государственной поддержки)

по _____ сделке (операции) или совокупности взаимосвязанных сделок (совершенной/планируемой)⁴ (операций), а также по иным совершенным фактам хозяйственной жизни организации в соответствии с договором (договорами, иными документами)⁵.

(краткое описание вопроса)

Сделка (операция) № п/п	Описание деловой цели, основных условий, в том числе прав и обязанностей сторон, сроков и условий осуществления платежей по совершенной или планируемой сделке (операции) или совокупности взаимосвязанных сделок (операций), а также по иным совершенным фактам хозяйственной жизни организации
	<p>Описание деловой цели</p> <p>Описание основных условий</p> <p>Описание прав и обязанностей сторон</p> <p>Описание сроков и условий осуществления платежей</p> <p>Иная информация ⁶ (при наличии)</p>
	<p>Информация о деятельности контрагентов, иных лиц и выполняемых ими функциях по совершенной или планируемой сделке (операции) или совокупности взаимосвязанных сделок (операций), а также по иным совершенным фактам хозяйственной жизни организации с указанием государств и территорий, налоговыми резидентами которых они являются, и иную значимую для порядка исчисления (удержания) и уплаты (перечисления) налогов и сборов информацию по совершенной или планируемой сделке (операции) или совокупности взаимосвязанных сделок (операций), а также по иным совершенным фактам хозяйственной жизни организации</p>
	<p>Наименование контрагента 1</p> <p>ИНН контрагента 1 (регистрационный номер, присвоенный иностранной организации в стране регистрации (инкорпорации))</p> <p>КПП контрагента 1</p> <p>Код страны регистрации (инкорпорации) (для иностранной организации)</p> <p>Адрес в пределах места нахождения (адрес в стране регистрации (инкорпорации))</p> <p>Основной вид деятельности</p> <p>Характер взаимоотношений ⁷</p> <p>Признак взаимозависимости (0 – отсутствие, 1 – наличие), доля прямого и (или) косвенного участия</p> <p>Иная информация о деятельности контрагента 1 (при наличии)</p>
	<p>Фамилия, имя, отчество ⁸ контрагента 2</p> <p>ИНН контрагента 2</p> <p>Дата рождения</p> <p>Код страны (для иностранного гражданина)</p> <p>Характер взаимоотношений ⁷</p> <p>Признак взаимозависимости (0 – отсутствие, 1 – наличие), доля прямого и (или) косвенного участия</p> <p>Иная информация о деятельности контрагента 2 (при наличии)</p>

¹ Указывается идентификационный номер налогоплательщика.

² Указывается код причины постановки на учет, присвоенный организации при постановке на учет в налоговом органе по месту ее нахождения (для организации, отнесенной к категории крупнейших налогоплательщиков, - присвоенный при постановке на учет в налоговом органе в качестве крупнейшего налогоплательщика).

³ Указывается основной код вида экономической деятельности (не менее 4-х цифровых знаков).

⁴ Нужно указать.

⁵ Реквизиты договора (договоров), дата отражения операции (сделки) в налоговом учете и дата отражения операции (сделки) в бухгалтерском учете указываются в случае совершенной сделки (операции) или совокупности совершенных взаимосвязанных сделок (операций).

Позиция организации по вопросам порядка исчисления (удержания) и уплаты (перечисления) налогов и сборов в отношении совершенной или планируемой сделки (операции) или

Направление запроса организации о предоставлении мотивированного мнения

Позиция организации должна последовательно раскрывать описание фактов, обстоятельств, регулирующих норм и быть изложена в объеме, позволяющем проследить логику организации, приводящую к сформированному ей конкретному выводу, а именно:

Описание проблемы с акцентами на неясности, противоречия, возникающие при применении правил налогообложения, при квалификации отношений сторон, имеющих значение для целей налогообложения и т.д.

Правовую квалификацию, описание экономических интересов налогоплательщика по конкретной сделке (факту хозяйственной жизни организации)

Анализ норм налогового законодательства, отраслевого законодательства, разъясняющих писем Минфина России, ФНС России, судебной практики и т.п., позволяющих подтвердить или опровергнуть сомнения организации применительно к конкретной сделке (факту хозяйственной жизни организации)

Описание расчета пропорций (долей), определения норм амортизации и т.п. имеющих значение для правильности определения суммы налога к уплате (возмещению), его обоснование, в том числе, сформулированы развилки и аргументы для выбора того или иного варианта расчета

Вывод (мнение) организации по применению налогового законодательства к конкретной сделке (факту хозяйственной жизни организации), из которого прослеживается причинно-следственная связь между обстоятельствами и аргументами организации

Направление запроса организации о предоставлении мотивированного мнения

При получении запроса налоговый орган обязан исследовать запрос организации о предоставлении мотивированного мнения на предмет его соответствия (несоответствия) требованиям пунктов 4, 4.1 статьи 105.30 Налогового кодекса Российской Федерации

Направление запроса организации о предоставлении мотивированного мнения

Если запрос подан с нарушениями требований пунктов 4, 4.1. ст. 105.30 НК РФ (например, не соответствует форма, либо в нем нет необходимой информации)



Налоговый орган в течение пяти дней со дня его получения примет решение об оставлении указанного запроса без рассмотрения



Важно не пропустить предельный срок направления запроса - не позднее 1 июля года, следующего за периодом, в котором были совершены операции (сделки), в отношении которых направляется запрос (п. п. 4.2, 4.5 ст. 105.30 НК РФ)

Отзыв запроса о предоставлении мотивированного мнения

Запрос можно отозвать, подав заявление по форме КНД 1125334 до составления налоговым органом мотивированного мнения



Налоговый орган в течение пяти дней со дня получения такого заявления принимает решение об оставлении запроса без рассмотрения



Отзыв запроса не лишает вас права снова обратиться за предоставлением мотивированного мнения по обстоятельствам, указанным в ранее отозванном запросе (п. п. 4.4, 4.5 ст. 105.30 НК РФ)

Сроки направления мотивированного мнения

Мотивированное мнение по запросу организации налоговый орган направляет в течение одного месяца с даты получения запроса (п. 5 ст. 105.30 НК РФ). Этот срок может быть:

- продлен на месяц – для истребования необходимых документов у организации или у ее контрагентов;
- приостановлен не более чем на три месяца - если нужно получить разъяснения Минфина или других органов по вопросам применения законодательства РФ, о чем уведомляется организация с указанием органа, разъяснения которого необходимы.

В обоих случаях организации направляется сообщение в течение трех дней со дня принятия соответствующего решения.

Мотивированное мнение по инициативе налогового органа

В случае выявления противоречий между сведениями, содержащимися в представленных документах (информации), либо несоответствия сведений, представленных организацией, сведениям, содержащимся в документах, имеющихся у налогового органа, организации направляется требование в течение пяти дней представить необходимые пояснения или внести соответствующие исправления. Данное положение необходимо квалифицировать не только как контрольное полномочие налогового органа в рамках налогового мониторинга, но и как дополнительную возможность для налогоплательщика оперативно устранить выявленные противоречия и несоответствия путем представления необходимых пояснений или внесения исправлений.

Мотивированное мнение по инициативе налогового органа

После рассмотрения представленных организацией пояснений либо при их отсутствии налоговый орган установит факт, свидетельствующий о неправильном исчислении (удержании), неполной или несвоевременной уплате (перечислении) налогов, сборов, страховых взносов, налоговый орган сначала направит уведомление о наличии оснований для составления мотивированного мнения, а затем составит мотивированное мнение в порядке, предусмотренном статьей 105.30 НК РФ.

Мотивированное мнение составляется в течении всего срока проведения НМ и направляется организации в течение 5 дней со дня его составления.

Мотивированное мнение по инициативе налогового органа.

Мотивированное мнение является обязательным для исполнения налоговыми органами и организациями в ходе проведения налогового мониторинга, за исключением случаев, установленных пунктом 7 статьи 105.30 НК РФ



Исключения

Организация предоставила неполную или недостоверную информацию о сделках, операциях, фактах хозяйственной жизни

На момент совершения сделки, операции, факта хозяйственной жизни поменялись нормы законодательства, на которых основано мотивированное мнение

Мотивированное мнение по инициативе налогового органа.

Если организация согласна с мотивированным мнением, в течение месяца нужно выполнить указания налоговой инспекции.

Мотивированное мнение выполняется налогоплательщиком путем учета изложенной в нем позиции налогового органа в налоговом учете, налоговых декларациях (расчетах) (уточненных налоговых декларациях (расчетах) или иным способом.

В силу п. 6 ст. 105.30 НК РФ о согласии с мотивированным мнением организация уведомляет налоговый орган

Мотивированное мнение по инициативе налогового органа

Если в результате надлежащего выполнения мотивированного мнения у налогоплательщика возникают обстоятельства, свидетельствующие о наличии состава налогового правонарушения, налогоплательщику гарантируется освобождение от ответственности и, соответственно, от доначисления пеней и штрафов (абзац 1 пункта 8 статьи 75, абзац 1 подпункта 3 пункта 1 статьи 111 Кодекса).

Порядок действий при несогласии с мотивированным мнением

Если организация, не согласна с мотивированным мнением:

В течении месяца со дня его получения организация может представить в налоговую инспекцию разногласия

Инспекция в течение трех рабочих дней направляет их со всеми материалами в ФНС России для проведения взаимосогласительной процедуры (п. 6 ст. 6.1, п. 8 ст. 105.30 НК РФ, п. 1 Положения о ФНС России)

ФНС России проводит взаимосогласительную процедуру в течение одного месяца с даты получения материалов от инспекции, привлекая к участию как инспекцию, так и организацию (п. п. 1, 2 ст. 105.31 НК РФ)

По итогам процедуры налогоплательщик будет письменно уведомлен о том, что мотивированное мнение либо изменено, либо оставлено без изменения (п. 3 ст. 105.31 НК РФ)

В течение одного месяца со дня его получения организация должна направить уведомление в налоговую инспекцию о согласии (несогласии) с мотивированным мнением (п. 5 ст. 105.31 НК РФ)

Последствия невыполнения мотивированного мнения в установленный срок

В том случае, если мотивированное мнение не выполнено в срок до 1 декабря года, следующего за периодом, за который проводился налоговый мониторинг, налоговым органом не позднее двух месяцев со дня истечения указанного срока выносится решение о проведении выездной налоговой проверки. Предметом такой выездной налоговой проверки являются правильность исчисления и своевременность уплаты налогов (сборов, страховых взносов) в соответствии с невыполненным мотивированным мнением.

Мотивированное мнение (п. п. 2, 3 ст. 105.30 НК РФ)

– это двухсторонний инструмент.

Воспользоваться им могут:

Налогоплательщики, находящиеся в режиме налогового мониторинга - чтобы узнать мнение налоговой инспекции для своевременного выявления и анализа рисков с целью устранения нарушений законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и оперативного урегулирования спорных вопросов правильности исчисления (удержания), полноты и своевременности уплаты (перечисления) налогов, сборов, страховых взносов.

Налоговый орган – в целях своевременного информирования плательщиков о выявленных рисках, и предупреждения возникновения налоговых рисков и спорных ситуаций.

Формы документов, утвержденные приказом ФНС России от 22.01.2024 N ЕД-7-23/53@ в связи с принятыми в 2023 году поправками в НК РФ

Направляется налоговым органом

- Уведомление о приостановлении течения срока направления мотивированного мнения налогового органа по запросу организации КНД 1121144

Направляется налоговым органом

- Решение о продлении срока направления мотивированного мнения налогового органа по запросу организации КНД 1125333

Направляется организацией

- Уведомление о начале совершения (об отказе от совершения) планируемых сделок (операций) или совокупности взаимосвязанных сделок (операций) КНД 1110395

Изменения внесенные приказом ФНС России от 22.01.2024 N ЕД-7-23/53@ в связи с принятыми в 2023 году поправками в НК РФ



- Мотивированное мнение направляется в налоговый орган не в бумажной, а в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи либо через информационные системы организации, к которым предоставлен доступ налоговому органу



- В документах убрана графа "Штрафы", поскольку в НК РФ не предусмотрена ответственность за нарушение налогового законодательства, прописанного в мотивированном мнении.



- Добавлена возможность для организации - участника СЗПК по собственной инициативе вносить сведения об установленных фактах искажения размеров фактических затрат.

Можно ли оспорить ММ в суде?

Позиция судов, заключается в том, что мотивированное мнение носит рекомендательный характер, не является решением о привлечении к ответственности и не может нарушать права налогоплательщика.

Мотивированное мнение носит предупредительный характер, фиксирует позицию налогового органа о выявленных нарушениях и не порождает изменений в правах и обязанностях налогоплательщика. Так же, суды отметили, что неисполнение мотивированного мнения не влечет для заявителя каких-либо последствий в виде привлечения к ответственности и фактически является предложением налогоплательщику добровольно скорректировать свои налоговые обязательства без назначения штрафов и пеней, и пришел к выводу об отсутствии оснований для признания его незаконным.

Дело № А40-305870/23



Спасибо за внимание!

Опрос

Для прохождения анонимного опроса просим
перейти по ссылке либо по qr-коду.
Ваше мнение очень важно для нас!



<https://form.yandex.ru/u/66e2e91390fa7b303acf43f2/>