

**ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА**

**ПИСЬМО**  
от 9 февраля 2007 г. N ГИ-6-04/100@

**О ПРЕДОСТАВЛЕНИИ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ НАЛОГОВЫХ ВЫЧЕТОВ**

(с изм., внесенными [решением](#) ВАС РФ от 06.08.2008 N 7696/08)

---

КонсультантПлюс: примечание.

В тексте документа, видимо, допущена опечатка: дата направляемого письма Минфина РФ 26.01.2007, а не 16.01.2007.

---

Федеральная налоговая служба направляет для руководства и использования в работе [письмо](#) Министерства финансов Российской Федерации от 16.01.2007 N 03-04-07-01/16 о предоставлении профессиональных налоговых вычетов в соответствии с подпунктом 1 [статьи 221](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс).

Одновременно обращается внимание на то, что если при проведении камеральной налоговой проверки деклараций по налогу на доходы физических лиц по [форме 3-НДФЛ](#) налогоплательщиков, поименованных в пункте 1 [статьи 227](#) Кодекса, у налогового органа отсутствуют первичные учетные документы, подтверждающие фактически произведенные налогоплательщиком расходы, непосредственно связанные с извлечением доходов от осуществления предпринимательской деятельности или занятия частной практики, у налогового органа не имеется оснований для предоставления налогоплательщику заявленных им в декларации [3-НДФЛ](#) профессиональных налоговых вычетов.

Доведите указанное письмо до сведения налоговых органов.

И.Ф.ГОЛИКОВ

Приложение

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО**  
от 26 января 2007 г. N 03-04-07-01/16

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел письмо ФНС России о предоставлении профессиональных налоговых вычетов и в соответствии со [статьей 34.2](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) разъясняет следующее.

Подпунктом 1 [статьи 221](#) Кодекса определено, что упомянутые в данной статье [Кодекса](#) категории налогоплательщиков (далее - налогоплательщики) имеют право на получение профессиональных налоговых вычетов в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с извлечением доходов от осуществляемой ими деятельности.

В целях получения профессионального налогового вычета налогоплательщики подают письменное заявление в налоговый орган одновременно с подачей налоговой декларации по окончании налогового периода.

Право налогоплательщика на получение профессионального налогового вычета не ограничено какими-либо условиями и не требует особого подтверждения.

---

[Решением](#) ВАС РФ от 06.08.2008 N 7696/08 абзац пятый данного документа признан

недействующим.

---

Вместе с тем поскольку данный налоговый вычет предоставляется налогоплательщикам в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, исчисление размера вычета производится на основании представляемых налогоплательщиком соответствующих документов.

Обязанность налогоплательщиков представлять в налоговые органы и их должностным лицам документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов, закреплена в подпункте 6 пункта 1 [статьи 23](#) Кодекса.

При этом [книга](#) учета доходов и расходов и хозяйственных операций служит для фиксации, обобщения, систематизации и накопления информации о доходах, расходах и хозяйственных операциях налогоплательщиков, но сама по себе не является документом, подтверждающим их фактическое осуществление. Такими документами являются только [первичные учетные документы](#), на основании которых делаются соответствующие записи в [Книге](#).

Директор Департамента  
И.В.ТРУНИН

---

# ВЫСШИЙ АРБИТРАЖНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Именем Российской Федерации

## РЕШЕНИЕ

от 6 августа 2008 г. N 7696/08

Резолютивная часть решения объявлена 31 июля 2008 г.  
Решение в полном объеме изготовлено 6 августа 2008 г.

Высший Арбитражный Суд Российской Федерации в составе председательствующего Вышняк Н.Г., судей Муриной О.Л., Наумова О.А. рассмотрел в судебном заседании дело по заявлению индивидуального предпринимателя Беденко Олега Васильевича о признании недействующим абзаца пятого письма Министерства финансов Российской Федерации от 26.01.2007 N 03-04-07-01/16.

В заседании приняли участие:

от заявителя - индивидуального предпринимателя Беденко О.В. - Галеев М.Ш. (доверенность от 15.11.2007 N 74 АА 740336);

---

КонсультантПлюс: примечание.

В официальном тексте документа, видимо, допущена опечатка в дате доверенности представителя Минфина РФ.

---

от Министерства финансов Российской Федерации - Ковпак С.В. (доверенность от 13.18.2007 N 01-06-08/186);

от Федеральной налоговой службы - Сенина М.Г. (доверенность от 11.02.2008 N ММ-19-7/33).

Протокол судебного заседания вела главный консультант Новикова О.В.

Суд установил следующее:

Индивидуальный предприниматель Беденко О.В. обратился в Высший Арбитражный Суд Российской Федерации с заявлением о признании недействующим абзаца пятого письма Министерства финансов Российской Федерации от 26.01.2007 N 03-04-07-01/16, размещенного на сайте правовой системы "Консультант плюс" в виде приложения к письму Федеральной налоговой службы от 09.02.2007 N ГИ-6-04/100@ с названием "О предоставлении профессиональных налоговых вычетов".

Министерство финансов Российской Федерации заявило ходатайство о прекращении производства по делу.

Представитель предпринимателя Беденко О.В. возражает против прекращения производства по делу, просит рассмотреть заявление своего доверителя по существу и удовлетворить его требование.

Рассмотрев доводы, изложенные в ходатайстве о прекращении производства по делу, поддержанные Федеральной налоговой службой, и в возражениях предпринимателя на это ходатайство, суд признает ходатайство не подлежащим удовлетворению по следующим основаниям.

В ходатайстве о прекращении производства по делу Министерство финансов Российской Федерации, ссылаясь на часть 1 статьи 192 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, полагает, что письмо от 26.01.2007 N 03-04-07-01/16 является письменным разъяснением, не относится к нормативным правовым актам федерального органа исполнительной власти, рассмотрение которых в соответствии с пунктом 1 статьи 29, частью 2 статьи 34 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, подведомственно и подсудно Высшему Арбитражному Суду Российской Федерации, а потому просит на основании пункта 1 части 1 статьи 150 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации прекратить производство по данному делу.

В соответствии с [пунктом 1 статьи 29](#), [частью 3 статьи 191](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации арбитражный суд рассматривает дела об оспаривании нормативных правовых актов, затрагивающих права и законные интересы заявителя в сфере предпринимательской и иной экономической деятельности, если федеральным законом их рассмотрение отнесено к компетенции арбитражного суда. При этом разрешение вопроса о том, носит ли тот или иной акт органа государственной власти нормативный характер, должно производиться независимо от его формы, содержания и других условий, например государственной регистрации, опубликования в официальном издании.

Полномочиями по изданию нормативных актов по вопросам налогов и сборов наделено Министерство финансов Российской Федерации, которому в соответствии с [Указом](#) Президента Российской Федерации от 09.03.2004 N 314 "О системе и структуре федеральных органов исполнительной власти" переданы функции Министерства Российской Федерации по налогам и сборам по принятию нормативных правовых актов в сфере налогов и сборов и ведению разъяснительной работы по законодательству о налогах и сборах, что предусмотрено [пунктом 1 статьи 4](#), [пунктом 1 статьи 34.2](#) Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс).

Налоговые органы в соответствии с [подпунктом 5 пункта 1 статьи 32](#) Кодекса обязаны руководствоваться письменными разъяснениями Министерства финансов Российской Федерации по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах.

Министерство финансов Российской Федерации направило Федеральной налоговой службе [письмо](#) от 26.01.2007 N 03-04-07-01/16, в котором разъяснило порядок применения [пункта 1 статьи 221](#) Кодекса, касающегося права на получение профессиональных налоговых вычетов при исчислении НДФЛ лицами, поименованными в [пункте 1 статьи 227](#), в том числе физическими лицами, зарегистрированными в установленном законодательством порядке и осуществляющими предпринимательскую деятельность без образования юридического лица. При этом содержащееся в его [абзаце пятом](#) положение во взаимосвязи его с другими абзацами [письма](#) обуславливает право налогоплательщика на профессиональный налоговый вычет необходимостью представления им в налоговый орган соответствующих документов.

Федеральная налоговая служба сопроводительным [письмом](#) от 09.02.2007 N ГИ-6-04/100@ "О предоставлении профессиональных налоговых вычетов" направила оспариваемое предпринимателем [письмо](#) Министерства финансов Российской Федерации нижестоящим органам для руководства и использования в работе, указав, что при отсутствии у налогового органа первичных учетных документов, подтверждающих фактически произведенные налогоплательщиком расходы, связанные с извлечением доходов от предпринимательской деятельности, не имеется оснований для предоставления налогоплательщику заявленных им в декларации по НДФЛ профессиональных налоговых вычетов.

Как следует из мотивировочной части решения Инспекции Федеральной налоговой службы по городу Снежинску Челябинской области от 03.09.2007 N 1121, оспариваемое положение [письма](#) Министерства финансов Российской Федерации от 26.01.2007 фактически было применено в отношении предпринимателя Беденко О.В. при проведении камеральной проверки налоговой декларации по НДФЛ за 2006 год. Требованием от 16.06.2007 инспекция затребовала от предпринимателя в подтверждение заявленного им профессионального вычета договоры с контрагентами, документы, подтверждающие закупку товаров и их реализацию, акты выполненных работ, книгу учета доходов и расходов, реестр расходных документов.

Таким образом, из имеющихся в деле документов, а также объяснений представителей заинтересованных лиц следует, что положения [абзаца пятого](#) письма Министерства финансов Российской Федерации от 26.01.2007 понимается налоговыми органами в том значении, что налогоплательщик при заявлении профессионального налогового вычета в налоговой декларации по НДФЛ обязан представить налоговому органу обосновывающие этот вычет документы либо непосредственно с декларацией, либо по требованию должностного лица налогового органа в процессе камеральной проверки.

При таких обстоятельствах суд приходит к выводу, что в [абзаце пятом](#) письма Министерства финансов Российской Федерации от 26.01.2007 N 03-04-07-01/16 в том значении, как это понимается Федеральной налоговой службой и ее нижестоящими органами, осуществляющими налоговый контроль, установлено правило поведения, обязательное для неопределенного круга

лиц, что является признаком нормативного правового акта.

Следовательно, заявление предпринимателя в силу положений [части 1 статьи 27, пункта 1 статьи 29](#) Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации во взаимосвязи с [пунктом 1 статьи 4, статьями 137, 138](#) Кодекса подлежит рассмотрению в Высшем Арбитражном Суде Российской Федерации. В связи с этим ходатайство Министерства финансов Российской Федерации отклоняется. Заявление предпринимателя подлежит рассмотрению по существу.

Индивидуальный предприниматель Беденко О.В. полагает, что [абзац пятый](#) указанного письма Министерства финансов Российской Федерации, учитывая его связь с другими положениями данного акта, устанавливает правило, которое не соответствует [Кодексу](#), незаконно возлагает на налогоплательщика обязанность представлять налоговому органу при подаче налоговой декларации по НДФЛ документы, подтверждающие заявленный профессиональный налоговый вычет.

В отзыве на заявление Министерство финансов Российской Федерации просит отказать индивидуальному предпринимателю, указывая на то, что согласно [статье 221](#) Кодекса право на профессиональный налоговый вычет при исчислении НДФЛ связано с фактически произведенными налогоплательщиком и документально подтвержденными расходами. Обязанность налогоплательщика представлять в налоговые органы документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов, закреплена в [подпункте 6 пункта 1 статьи 23](#) Кодекса.

Представитель Федеральной налоговой службы поддержал позицию Министерства финансов Российской Федерации, просил требование предпринимателя отклонить, полагая, что оспариваемое [письмо](#) министерства не ущемляет права и законные интересы заявителя.

Рассмотрев доводы, изложенные в заявлении о признании недействующим [абзаца пятого](#) письма Министерства финансов Российской Федерации от 26.01.2007 и в отзывах на него, заслушав представителей участвующих в деле лиц, исследовав представленные доказательства, суд считает, что заявление о признании недействующим письма Министерства финансов Российской Федерации в оспариваемой [части](#) подлежит удовлетворению по следующим основаниям.

Как следует из положений [пунктов 1 - 3 статьи 88](#) Кодекса в редакции Федерального закона от 27.07.2006 N 137-ФЗ, вступившего в силу с 01.01.2007, камеральная проверка проводится на основе налоговой декларации (расчета) и документов, представляемых налогоплательщиком, которые он в соответствии с [Кодексом](#) должен приложить к декларации (расчету) или по своей инициативе, а также других документов о деятельности налогоплательщика, имеющихся у налогового органа.

[Пунктом 7 статьи 88](#) Кодекса установлено, что при проведении камеральных налоговых проверок налоговые органы не вправе истребовать дополнительные сведения и документы, если иное не предусмотрено настоящей [статьей](#) или если представление таких документов вместе с налоговой декларацией (расчетом) не предусмотрено [Кодексом](#).

[Статьей 221](#) Кодекса "Профессиональные налоговые вычеты" предусмотрено право налогоплательщиков, указанных в [пункте 1 статьи 227](#) Кодекса (в том числе индивидуальных предпринимателей без образования юридического лица), на профессиональный налоговый вычет в сумме фактически произведенных ими и документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с извлечением доходов. При этом указание [Кодекса](#) на "документально подтвержденные расходы" не может рассматриваться как обязанность налогоплательщика представлять налоговому органу для камеральной проверки документы, подтверждающие такие расходы, как полагают заинтересованные лица по данному делу. [Пункт 1 статьи 221](#) устанавливает порядок исчисления суммы профессионального налогового вычета.

Ссылка Министерства финансов Российской Федерации на то, что обязанность налогоплательщика представлять в налоговый орган и его должностным лицам документы, необходимые для исчисления и уплаты НДФЛ, вытекает из положения [подпункта 6 пункта 1 статьи 23](#) Кодекса, также отклоняется. Согласно этой норме такая обязанность возникает у налогоплательщика в случаях и в порядке, предусмотренных [Кодексом](#). Однако [Кодекс](#) не содержит ни положений, обязывающих налогоплательщика, заявившего о применении профессионального налогового вычета, представлять при подаче декларации по НДФЛ документы, подтверждающие такой вычет, ни положений о праве налогового органа в ходе

камеральной налоговой проверки истребовать у налогоплательщика такие документы.

Таким образом, письмо Министерства финансов Российской Федерации от 26.01.2007 N 03-04-07-01/16 в оспариваемой **части** в том значении, как это понимается налоговыми органами, подлежит признанию не соответствующим Налоговому **кодексу** Российской Федерации, изменяющим определенное **главой 23** Кодекса содержание обязанностей налогоплательщиков, претендующих на профессиональный налоговый вычет, а также допускающим не предусмотренные **Кодексом** полномочия налоговых органов.

Руководствуясь **статьями 159, 167, 169, 170, 194, 195** Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации, Высший Арбитражный Суд Российской Федерации

решил:

признать **абзац пятый** письма Министерства финансов Российской Федерации от 26.01.2007 N 03-04-07-01/16 не соответствующим Налоговому **кодексу** Российской Федерации и не действующим в этой части.

Расходы по госпошлине отнести на Министерство финансов Российской Федерации.

Председательствующий  
Н.Г.ВЫШНЯК

Судьи  
О.Л.МУРИНА  
О.А.НАУМОВ

---