

комментируемое событие Постановление Конституционного суда от 28.11.2017 № 34-П. Суд защитил компании от негативных изменений в судебной практике. Если мнение чиновников и арбитров по спорным вопросам изменится, доначисления за прошлые периоды невозможны

основные темы Спорные вопросы в НК. Негативные изменения в арбитражной практике. Разъяснения Минфина и ФНС

Негативным изменениям судебной практики не дадут обратный ход



Герензал Чимидова,
старший юрист
налоговой
практики юридической
компании Coleman
Legal Services

Компании защитили от доначислений за периоды, когда судебная практика толковала нормы НК не в пользу налогоплательщиков. Конституционный суд подчеркнул, что судебный акт не имеет обратной силы, если положение налогоплательщика ухудшилось. Кроме того, Минфину и ФНС запретили отвечать отписками по вопросам применения законодательства.

КС вступился за льготу по НДС

Постановление принято по довольно узкому вопросу — освобождению от НДС услуг буксиров по установлению боново-

го ограждения судов во время стоянки в порту (постановление КС от 28.11.2017 № 34-П). Однако пригодится оно практически всем налогоплательщикам, которые хотя бы раз сталкивались с несогласованностью толкований норм НК и изменением судебной практики.

В КС обратилась компания «Флот Новороссийского морского торгового порта». Она применила льготу по НДС. Инспекция решила, что льгота незаконна, хотя организация пользовалась ей с 2004 года. Предприятие обратилось в Минфин за разъяснениями. В министерстве запрос переадресовали в Минтранс, который указал, что льгота законна. Однако суды встали на сторону налогоплательщиков и сослались на отказное определение ВС по аналогичному делу. КС предложил пересмотреть дело заявителя и указал, что определение ВС не может иметь обратную силу, если оно ухудшает положение налогоплательщика.

Справедливости ради следует отметить, что о недопустимости ухудшения положения налогоплательщиков в актах официального или иного толкования в правоприменительной практике КС указывал еще в постановлении от 08.10.1997 № 13-П.

О чем забыли судьи

Судьи КС защитили налогоплательщиков. Однако при этом никак не повлияли на налоговиков, которые остаются вправе менять свою позицию в ущерб компаниям. К примеру, в рассматриваемом деле многие годы инспекторы признавали освобождение налогоплательщика от НДС за услуги, а потом поменяли свою позицию.

Впрочем, аргументация КС довольно спорная. Судьи указали, что в случаях, когда нормы закона неочевидны, их стоит уточнять в судебных разьяснениях. Однако налогоплательщик изначально должен иметь четкое понимание того, что

законно, а что нет. Пока дело дойдет до судебных решений, организация рискует потерять время, деньги, а в отдельных случаях — и свободу руководителя.

К тому же далеко не всегда суды встают на сторону компании в делах о недопустимости рестроспективного применения негативной судебной практики. Яркий пример — само дело общества «Флот Новороссийского морского торгового порта», по заявлению которого и принято постановление КС № 34-П. Ни одна судебная инстанция, через которое прошло дело, не усмотрела нарушений прав налогоплательщика. На нарушения указал только КС, сославшись на недопустимость доначислений за периоды, предшествовавшие изменению толкования норм НК.

В другом деле компания поплатилась за то, что не приняла к сведению постановление Пленума ВАС, которое было принято после того, как организация заплатила налоги. Суды налогоплательщика не поддержали, посчитав, что он мог подать уточненную декларацию

Мнение чиновника

Виталий Крицкий, советник государственной гражданской службы РФ 3-го класса:

Минфин и ФНС дают письменные разьяснения по вопросам налогообложения в пределах своей компетенции вне зависимости от выхода постановления КС. Вряд ли сотрудники этих органов власти будут сами толковать нормы отраслей права, далеких от экономической направленности этих ведомств.

КС подчеркнул, что разьяснения чиновников должны быть конкретными. Минфин и ФНС учтут постановление. Однако в нем нет четких критериев, по которым возможно оценить содержание разьяснений. Поэтому госорганы будут предоставлять их в том виде, в котором считают необходимым. В итоге не исключено, что критерии «конкретности» разьяснений у государства и компаний будут различаться.

комментарий специалиста негативные изменения судебной практики

(постановление АС Московского округа от 19.10.2015 № Ф05-14538/2015).

Или достаточно старый пример: в 2011 году компания пыталась доказать, что суд должен принять во внимание практику проверяемого периода. Однако арбитры отклонили аргумент организации, ответив, что толкование норм неверное, а НК с тех пор не менялся (постановление Федерального арбитражного суда Московского округа от 02.08.2011 № КА-А40/6888-11).

Только в редких случаях постановления высшей судебной инстанции, изменившее толкование норм НК в пользу налогоплательщиков, суды расценивают как смягчающее обстоятельство (постановление АС Дальневосточного округа от 12.11.2015 № Ф03-4800/2015).

Чиновники не вправе отвечать отписками

КС фактически запретил Минфину и ФНС давать отписки в ситуациях,

когда для уяснения нормы НК нужны познания в узкоспециальных отраслях экономики. То есть чиновник Минфина не может не дать однозначный ответ и перенаправить налогоплательщика, скажем, в Минздрав (письмо Минфина от 20.08.2012 № 03-03-06/1/412). Другой пример: финансисты вместо прямого ответа на вопрос о возможности применять пониженные тарифы взносов рекомендовали обратиться к разработанным Минэкономразвития прямым и обратным переходным ключам между ОКВЭД и ОКВЭД2 (письмо Минфина от 22.05.2017 № 03-15-06/31133).

Жаль, что нет аналогичной позиции по поводу отписок по вопросам, не требующим знаний в специфичных отраслях. Часто ответы Минфина выглядят цитированием норм НК. Если же министерство дает разъяснения по существу, то указывает «фразу-оберег» о том, что его письма не конкретизируют нормативные предписания, носят информационно-разъяснительный характер

Мнение эксперта

Марина Марчук, налоговый юрист компании «Деловой фарватер»:

Любой добросовестный налогоплательщик вправе руководствоваться разъяснениями Минфина, даже если через какое-то время изменятся взгляды ведомства на конкретную ситуацию. Это особенно важно сейчас, когда компании и налоговики только начинают формировать правоприменительную практику по статье 54.1 НК.

Обращаться в Минфин нужно, даже если специфика проблемы лежит в далеких от ведения финансового органа областях.

Разъяснения КС будут чрезвычайно полезны при оспаривании необоснованных решений налогового органа, злоупотребления полномочиями и при формальном применении законодательства вопреки пункту 2 статьи 5 НК о недопустимости обратного действия ухудшающих положение налогоплательщиков актов.

и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами НК. По сути, Минфин не несет ответственности за то, какие разъяснения дает.

Например, на запросы о постановке на учет по местонахождению обособленного подразделения Минфин отвечает рекомендацией обратиться в налоговый орган (письма Минфина от 16.05.2017 № 03-02-07/1/30877, от 05.05.2017 № 03-02-07/1/27605, от 25.04.2017 № 03-02-07/1/24969, от 13.09.2016 № 03-02-07/1/53392).

Правовую неопределенность создает позиция Минфина о том, что налоговые органы не обязаны руководствоваться письменными разъяснениями, адресованными конкретным заявителям (письмо Минфина от 07.08.2007 № 03-02-07/2-138). Получается, что никто не обязан руководствоваться разъяснениями министерства, однако налогоплательщики считают их обязательными к применению. Существует и другая проблема: нередки ситуации, когда суды отказываются при-

знавать наличие письма, данного не по запросу конкретного налогоплательщика, не имеющего отношения к спору.

Еще один спорный момент связан с тем, что именно следует считать разъяснениями о порядке применения норм НК. Известна печальная практика по НДС, когда ФНС отказалась признавать утвержденный ею порядок заполнения деклараций по НДС. В итоге многие ресурсодобывающие предприятия проиграли в споре с налоговиками. Суды указали, что изданный ФНС порядок заполнения декларации не связан с вопросами налогов и сборов, не является официальным разъяснением применения налогового законодательства, а определяет лишь форму декларации и порядок ее заполнения. Судьи отклонили довод о том, что обществу вменили заведомо невыполнимую обязанность: руководствоваться постановлением 2013 года за год до его принятия (постановление АС Московского округа от 19.10.2015 № Ф05-14538/2015).

Мнение практика

Никулина Олеся, главный бухгалтер ФГУП ПО «Север»:

Постановление КС не нормативно-правовой акт, поэтому формально Минфин не обязан его применять. Но, если Минфин все же его примет к сведению, это благоприятно отразится на взаимодействии налоговых органов с налогоплательщиками.

В случае двоякого чтения норм налогового законодательства компания имеет

право обратиться за разъяснениями в налоговые органы. Последние, судя по данному постановлению, обязаны дать внятное разъяснение. Воспользовавшись им, компания обезопасит себя от доначислений.

Также будет удобен формат «одного окна»: Минфин обязан собрать всю необходимую информацию у других ведомств и дать четкий и обоснованный ответ.