

С 2012 года Минфин России будет давать разъяснения законодательства о налогах и сборах не только организациям, но и налоговикам (Федеральный закон от 18.07.2011 № 227-ФЗ). Разберемся, может ли это выйти боком организациям? Вопрос рассмотрен в журнале «Актуальная бухгалтерия» № 12, 2011.

В силу прямого указания Налогового кодекса налоговые инспекции обязаны руководствоваться письменными разъяснениями Минфина России (подп. 5 п. 1 ст. 32 НК РФ). Другое дело, что право требования письменных разъяснений недостаточно ясных положений налогового законодательства сейчас принадлежит только компаниям, индивидуальным предпринимателям и гражданам (подп. 2 п. 1 ст. 21 НК РФ).

Но с 1 января 2012 года финансовое ведомство будет обязано разъяснять налоговые нормы и налоговикам.

Если Минфин сам себе противоречит

Письма Минфина России нельзя причислить к нормативно-правовым актам, а можно признать лишь официальными комментариями таковых. Вместе с тем они затрагивают права и обязанности участников налоговых правоотношений, поскольку определенным образом ориентируют их поведение. Кроме того, их нельзя признать субъективной точкой зрения одного из юристов органа государственной власти (п. 8 ст. 75, подп. 3 п. 1 ст. 111 НК РФ). Они издаются с целью единообразного применения законодательства о налогах и сборах.

Разъяснения Министерства финансов РФ должны соответствовать всем критериям правовых позиций: быть основаны на законе, мотивированы, логичны, иметь единообразие (последовательность, несменяемость).

Противоречивые разъяснения налоговых норм в одинаковых правовых ситуациях ставят под сомнение безошибочность позиции ведомства.

С другой стороны, такое противоречие возможно, когда правовая позиция Минфином России корректируется под влиянием судебной практики или организация, задавая вопрос по применению нормы, некорректно или неполно обрисовывает ситуацию.

На практике может возникнуть ситуация, когда письма министерства, направленные в инспекцию, противоречат друг другу. Какое из них следует принимать во внимание контролерам?

В любом случае если инспекция получит на свои вопросы различные разъяснения, она будет руководствоваться более поздними по времени.

Проверяя компанию за истекшие налоговые периоды, контролеры должны выяснять, какими именно разъяснениями она руководствовалась. Если правовая позиция Минфина России с течением времени изменялась в пользу фирмы, она должна иметь обратную силу по аналогии с правилом, указанным в статье 5 Налогового кодекса. Если же разъяснение ухудшает правовое положение компании, прежние разъяснения могут обезопасить ее от пеней и штрафа.

При этом фирму защищают от штрафов и пеней не только письма Министерства финансов РФ, направленные исключительно самой компании, но и письма, адресованные неопределенному кругу лиц, по смыслу и содержанию относящиеся к спорным налоговым периодам (ст. 75, ст. 111 НК РФ).

С учетом изложенного контролерам придется отслеживать все правовые позиции финансового ведомства и учитывать их при проведении налоговых проверок.

Два разных мнения

Может быть и так, что разъяснения Минфина России, направляемые организациям, отличаются от разъяснений, направляемых инспекторам.

Конечно, само министерство должно проводить мониторинг своих собственных комментариев. Если выяснится, что разъяснения по одному и тому же вопросу, направленные фирме и инспекции, отличаются, то комментируемая норма может быть признана судом как содержащая неустранимую неясность. В таком случае компания вправе рассчитывать на более благоприятное для себя толкование этой неясной нормы (п. 7 ст. 3 НК РФ).

С одной стороны, задачей разъяснений как раз и является сделать практику применения спорных норм в сходных обстоятельствах единой. С другой — схожесть фактических обстоятельств не всегда бывает очевидной. Эта проблема усугубляется еще и тем, что либо фирма не указывает в вопросе каких-то существенных особенностей своей правовой ситуации, либо Минфин не полностью воспроизводит исходные данные в ответе. На последний случай указывал заместитель министра финансов Сергей Шаталов еще в 2007 году. Он признал, что финансовое ведомство не может обеспечить соответствие опубликованной в неофициальном порядке информации реальному содержанию письма и соответствующего запроса (письмо Минфина России от 07.08.2007 № 03-02-07/2-138).

Что делать в этом случае компании? Как указывает сам Минфин России, его письма имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют фирме руководствоваться нормами законодательства в том понимании, которое отличается от его трактовки (письмо Минфина России от 11.08.2011 № 03-02-08/89). Тем самым финансисты признают, что их разъяснения могут быть, мягко говоря, ошибочными, а говоря грубо, — противоречащими смыслу закона.

Компания, получив ответ, который, на ее взгляд, не соответствует закону и нарушает ее права, вправе обжаловать его в суде (определения КС РФ от 03.04.2007 № 363-О-О, от 20.10.2005 № 442-О).

Закон не предусматривает возможности инспекциям обжаловать в суде разъяснения Минфина России. Как быть, если, по его мнению, разъяснение ведомства противоречит закону? Ответ на этот вопрос следует искать в самом законе.

Налоговики обязаны соблюдать законодательство о налогах и сборах, которое состоит только из Налогового кодекса и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах и сборах (п. 1 ст. 1 НК РФ). В случае коллизии разъяснения Минфина России и

закона согласно конституционному принципу верховенства закона (ст. 115, 120 Конституции РФ) такие разъяснения финансистов применяться не должны.

В случае возникновения конкуренции между позициями Минфина России и судебных органов следует руководствоваться преимуществом последних. Этот вывод вполне согласуется с требованием части 2 статьи 120 Конституции РФ, по которой суд, установив при рассмотрении дела несоответствие акта государственного органа закону, принимает решение согласно закону. Органы исполнительной власти не вправе игнорировать вступившие в законную силу судебные акты, которые являются для них обязательными (ст. 16 АПК РФ).

Экспертиза статьи: Артем Барсегян, служба Правового консалтинга ГАРАНТ,
юрисконсульт