

01.12.2010 – 07.12.2010, № 33

КОМПЕТЕНТНОЕ МНЕНИЕ

Главная статья

[В оппозиции к Налоговому кодексу](#)

Компетентное мнение

[Акцизные новшества Налогового кодекса](#)

[Проблемные вопросы администрирования налогов](#)

[Ограничения расходов предприятий по Налоговому кодексу](#)

[Нове в Податковому кодексі України](#)

[Местные налоги и сборы по нормам Налогового кодекса Украины](#)

[Налоговые акценты](#)

[Новеллы Налогового кодекса по операциям с недвижимостью](#)

[Адміністративне оскарження: ефективність та перспектива в умовах реформування](#)

[Консалтинг, маркетинг и роялти в Налоговом кодексе](#)

Обсуждение на форумах

[Нерадостное будущее интернет-магазинов: есть ли лазейки в Налоговом кодексе?](#)

Администрирование налогов в свете нового НК Украины: консультации и разъяснения

Как известно, 18 ноября 2010 года Верховная Рада Украины реализовала один из этапов экономической реформы, приняв в целом налоговую «конституцию» – [Налоговый кодекс Украины](#) (далее – НК Украины).

Несмотря на то что необходимость принятия [НК Украины](#) существует с момента создания суверенного и независимого государства Украина и является одним из условий МВФ для выдачи кредита на развитие экономики, текст данного проекта вызвал нарекания со стороны малого и среднего бизнеса и по сегодняшний день сопровождается массовыми акциями протеста по всей территории Украины с требованиями к Президенту либо ветировать принятый НК Украины, либо провести референдум по вопросу выражения недоверия действующей власти.

Ключевым моментом во всей истории стало ветирование [Кодекса](#) [Виктором Януковичем](#), впрочем многие эксперты продолжают утверждать, что особого эффекта от такого решения ожидать не стоит.

На этом фоне одним из наиболее острых вопросов в тексте [НК](#) остается вопрос администрирования налогов.

Вопросы администрирования налогов и сборов (обязательных платежей) регламентированы разделом II НК Украины, глава 1 которого определяет общие положения об администрировании налогов и сборов. В частности, определяется как порядок администрирования налогов и сборов, определенных НК Украины, так и порядок контроля за соблюдением требований налогового и другого законодательства в случаях, когда осуществление такого контроля возложено на контролирующие органы. Также отмечается, что при наличии специального порядка администрирования отдельных налогов и сборов в других разделах НК (как вариант – в таможенном законодательстве) используются правила, определенные в других разделах НК или таможенном законодательстве.



Кроме Налогового кодекса, отдельные нюансы налогового администрирования могут быть предусмотрены в таможенном законодательстве

Среди контролирующих органов НК определяет органы государственной налоговой службы (относительно налогов, которые справляются в бюджеты и государственные целевые фонды), а также таможенные органы (относительно пошлины, акцизного налога, налога на добавленную стоимость, иных налогов, которые взимаются в случае перемещения товаров через таможенную границу Украины). При этом определено, что **другие государственные органы не имеют права проводить проверки своевременности, достоверности, полноты начисления и уплаты налогов, в том числе по запросу правоохранительных органов.**

Органами взыскания НК определяет исключительно:

- органы государственной налоговой службы, которые уполномочены осуществлять меры, направленные на обеспечение погашения налогового долга в пределах своей компетенции, а также
- государственные исполнители в пределах своей компетенции (а вот взыскание налогового долга по исполнительной надписи нотариуса не разрешается).

Наверняка, предприниматели хорошо знакомы с практикой органов ГНС придавать налоговым разъяснениям и консультациям силу закона, пренебрегая нормами законов и подзаконных юридических актов. Здесь можно вспомнить и адреса массовой регистрации, и попытку создания регистра должников государственной налоговой службы, и ряд других «эпистолярных шедевров» ГНАУ.

Тем не менее необходимость в налоговых разъяснениях и консультациях действительно существует, поскольку регулирование налоговых правоотношений между плательщиками налогов и государственной налоговой службы переходят на новый нормативно-правовой акт и, наверняка, будут возникать ситуации неординарной трактовки и применения норм НК Украины.

В иностранных юрисдикциях снижение рисков ведения хозяйственной деятельности и усовершенствование определенности налогового законодательства осуществляется при помощи института предварительного налогового регулирования, который в Украине заменен освобождением налогоплательщика от ответственности при условии отражения в налоговом учете операций в соответствии с налоговыми разъяснениями.



В отличие от зарубежной модели предварительного налогового планирования в Украине внедрен механизм освобождения налогоплательщика от ответственности при условии отражения в учете операций строго согласно налоговым разъяснениям

До вступления в силу [НК Украины](#) вопросы налоговых разъяснений регламентируются положениями [Закона Украины «О порядке погашения обязательств плательщиков налогов перед бюджетами и государственными целевыми фондами»](#), в котором **налоговое разъяснение трактуется как обнародование официального понимания** отдельных положений налогового законодательства контролирующими органами в пределах их компетенции (и которое используется при обосновании их решений во время проведения апелляционных процедур).

В этой же норме [Закона](#) указывается, что **налоговое разъяснение – это любой ответ контролирующего органа на запросы** заинтересованных лиц по вопросам налогообложения, **не имеющее силы нормативно-правового акта**.

Содержится в [Закоме № 2181-III](#) и норма об освобождении плательщика налогов, действовавшего на основании предоставленного ему налогового разъяснения (или обобщающего налогового разъяснения), от ответственности только на основании того, что в дальнейшем налоговое разъяснение было изменено или отменено, или дано новое разъяснение, противоречащее предыдущему. Попутно заметим, что при оценке доказательств судом налоговые разъяснения не имеют приоритета над другими доказательствами или иными экспертными оценками.

Кроме того, [Законом](#) устанавливались:

- обязанность контролирующего органа проводить периодическое обобщение налоговых вопросов и утверждать обобщающие налоговые разъяснения;
- право налогоплательщика получить бесплатно любое налоговое разъяснение, в том числе и предоставленное иному плательщику налогов на протяжении 30 дней;
- обязанность контролирующего органа разъяснять налогоплательщикам особенности налогообложения отдельными налогами, сборами (обязательными платежами);
- право налогоплательщика обжаловать в суде решение центрального (руководящего) органа контролирующего органа относительно выдачи инструкций или налоговых разъяснений, противоречащих нормам или содержанию соответствующего налога, сбора (обязательного платежа).

Переходя к тому, как регламентируется данный вопрос на уровне [НКУ](#), отметим следующее. Главой 3 Раздела II НК регламентируются вопросы разъяснений налогового законодательства.

Так, ст. 52 [НК Украины](#) определяет, что по обращению плательщиков налогов контролирующие органы предоставляют консультации по вопросам практического использования конкретных норм налогового законодательства (налоговые консультации), имеющие индивидуальный характер, которые могут использоваться исключительно плательщиком налога (которому, собственно говоря, и предоставлена такая консультация).

Тем не менее **возникает вопрос**: не будут ли должностные лица контролирующего органа, предоставившего налоговую консультацию, в дальнейшем руководствоваться в своей деятельности такой налоговой консультацией, ведь она значительно расширяет содержание норм налогового законодательства и в какой-то степени упрощает работу контролирующего органа?



Нарушение нормы об индивидуальном характере налоговой консультации, сужающее или нарушающее права иного налогоплательщика, не обращавшегося за предоставлением такой налоговой консультации, может быть обжаловано как в

Налоговая консультация на выбор плательщика налогов предоставляется в устной или письменной форме. Консультирует:

- орган государственной налоговой службы; или
- таможенный орган, в котором плательщик налогов находится на учете; или
- высший орган государственной налоговой службы (таможенного органа), которому такой орган административно подчинен;
- центральный орган государственной налоговой службы (или специально уполномоченный центральный орган исполнительной власти в отрасли таможенного дела).

При этом контролирующие органы имеют право предоставлять налоговые консультации исключительно по вопросам, принадлежащим к их компетенции.

ВЫВОДЫ:

НК Украины предусматривает направленность налоговых консультаций на защиту налогоплательщика. Так, в документе прямо сказано, что налогоплательщик, действовавший в соответствии с налоговой консультацией (предоставленной в письменной форме), не может быть привлечен к ответственности и ему не может быть доначислено налоговое обязательство, в частности на основании того, что в будущем такая налоговая консультация была изменена или отменена.

Разъяснения налоговых органов в индивидуальных налоговых консультациях, на мой взгляд, является очень позитивной тенденцией, поскольку тем самым устраняется ряд недостатков налоговых разъяснений, издающихся органами ГНС сегодня.

Прежде всего, **НК Украины** не придает налоговым консультациям силы официального понимания государственной налоговой службой отдельных положений налогового законодательства, соответственно, устраняется проблема конфликта различных налоговых разъяснений и их юридической силы. Кроме того, устраняется проблема издания писем ГНАУ, противоречащих действующему законодательству Украины.

Недостатком сведения налоговых разъяснений в налоговой консультации, безусловно, является невозможность выработки официальной практики контролирующих органов по администрированию налогов, что может привести к неоднозначной трактовке определенных норм налогового и таможенного законодательства налогоплательщиками и контролирующими органами, что, в свою очередь, может вылиться в административные и судебные разбирательства.

На мой взгляд, оптимальным является наличие как обобщающих налоговых разъяснений, так и индивидуальных налоговых консультаций и соблюдение баланса в их количестве.

**Виктор Мороз,
генеральный директор,
управляющий партнер
ЮК «Правовая гильдия «ВикториАл»**



© ООО «ЛИГА ЗАКОН», 2007–2010.

При цитировании или другом использовании материалов, опубликованных в настоящем издании, ссылка на "ЮРИСТ & ЗАКОН" обязательна.

Полное или частичное воспроизведение или тиражирование любым способом материалов настоящего издания допускается только с письменного разрешения Редакции.

© Информационно-аналитический центр «ЛИГА», 1991 - 2010
© ООО «ЛИГА:ЗАКОН», 2007 - 2010

