

Градус широты

Применение налоговых норм стоит рассматривать не механически, в жестких рамках принятых правовых актов, а в более широком контексте с точки зрения их соответствия принципу верховенства права

Александр МИНИН • Специально для «Юридической практики»

Наверное, у многих, особенно в последнее время, возникало ощущение, что ряд налоговых норм — это издевательство над налогоплательщиками и здравым смыслом. Конкретного обоснования некоторым положениям налогового законодательства нет, как и нет восприятия их целесообразности и сбалансированности, а исполнять такие нормы требуют. Как говорят, используя вольный перевод выражения *dura lex sed lex*, закон дурацкий, но это закон.

Штрафы без связи с налогами

Примером подобного рода могут быть «драконовские» штрафы за несвоевременную регистрацию налоговой накладной по налогу на добавленную стоимость (НДС), которая не выдается неплательщику НДС, то есть не формирует налоговый кредит. Такая накладная или ее регистрация/нерегистрация никак не влияют на сумму налогов, подлежащих уплате (налог начисляется и уплачивается в соответствии с декларацией), то есть требование о регистрации такой накладной скорее из области административной отчетности, а не прямо связано с законодательным требованием уплаты налогов. При этом за занижение суммы налога, подлежащего уплате и указанного в декларации, в случае последнего самостоятельного исправления с уплатой налога предусмотрен штраф в размере 3 % или 5 %, а вот за проведенную с некоторым опозданием регистрацию налоговой накладной (то есть по сути то же самостоятельное исправление отчетности, при этом не связанное с занижением или несвоевременной уплатой налога) штраф составляет уже от 10 % до 50 % от суммы НДС в налоговой накладной. Обратим внимание: не как в случае внесения правок в налоговую декларацию — в процентах от суммы налога, подлежащей уплате в бюджет (поскольку НДС к уплате в бюджет определяется (в налоговой декларации) как разница от НДС на продажи за вычетом НДС на покупки за отчетный период), а просто от показателя учетного документа. Таким образом, возникает ощущение, что своевременная отчетность поставлена выше собственно уплаты налога. Реальные (а не какие-то гипотетические, не подкрепленные практическими примерами) обоснования необходимости такого ранжирования приоритетов и необходимости применения гиперсанкций за несоблюдение этих требований государством не предоставлены. Пока ни в одном известном нам случае фактического применения этих санкций госорганы не смогли предоставить доказательства причинения запаздыванием с регистрацией такой накладной хоть

какого-то ущерба государству или еще чьим-либо интересам.

Надуманные требования

В отношении налогоплательщиков, исходя из надуманных государством сценариев — к чему потенциально могла бы (и то, конкретики нет, все крайне неопределенно) привести несвоевременная регистрация, применяют «превентивные меры». Повод — наличие (каких-то конкретно не указанных и не раскрытых) теоретических негативных последствий?

Повторюсь, что ни в одном известном случае применения указанных санкций госорганы не смогли ничего конкретного



В настоящее время отчетность поставлена выше собственно уплаты налога

сказать о каком-то ущербе за задержку с регистрацией, за что применены санкции. Ни разу не видел и приведенного где-нибудь реального примера, как подобными действиями мог бы быть причинен ущерб другим лицам, обществу или государству. Поэтому есть основания считать в действительности жесткие требования в отношении временных рамок регистрации, в том числе налоговых накладных, которые не выдаются налогоплательщикам, и строгие санкции за невыполнение этих требований надуманными, явно непропорциональными, не обусловленными реальными потребностями общества и государства.

Похоже, настоящей целью подобного рода норм являются обеспечение тотального контроля над налогоплательщиками

со стороны государства и создание основы для неналогового изъятия (по сути конфискации) через необоснованные штрафы имущества налогоплательщиков. Именно так все обстоит на деле, а значит, по «утиному тесту» («если нечто выглядит, как утка, плавает, как утка, и крикает, как утка, то это, вероятно, и есть утка») так оно и есть.

Так что же делать налогоплательщикам — смириться с ярмом, которое возлагается на него законодателем (поскольку закон — это закон), или есть варианты?

Закон и право

Начнем с того, что есть разграничение закона и собственно права. Под законом обычно понимают формальный акт, принятый законодательным орга-

ном по установленной процедуре. Право же — понятие более высокого порядка. В общем значении это совокупность норм и принципов, регулирующих общественные отношения и, как обычно к этому добавляют, санкционируемых, устанавливаемых и охраняемых государством. Однако право выходит за рамки того, что прямо установлено государством: те же обычные права, общие принципы права (хотя бы они и не были прямо закреплены в нормативных актах государства) и некоторые иные моменты, которые наработаны обществом и считаются имеющими общепризнанный, по сути надгосударственный, приоритетный характер. При несоответствии актов, принятых государством, этим нормам более высокого порядка можно говорить о неправоном характере законов. Так, достаточно общепринятым в правовой науке можно считать понимание, например, что в недемократических государствах законы часто не имеют ничего общего с истинным правом как регулятором общественных отношений.

И даже не в тоталитарном государстве закон будет неправовым, если по содержанию он направлен скорее на закрепление произвола государства или его отдельных органов, а не на кристаллизацию объективно обусловленных общественных правил, поддержание баланса общественных интересов.

Нормы прямого действия

С практической точки зрения речь можно вести о соответствии или несоответствии принципу верховенства именно права, который закреплен статьей 8 Конституции Украины. Эта же статья уточняет действие указанного принципа: законы и иные нормативно-правовые акты должны соответствовать нормам Конституции Украины (в том числе и о верховенстве именно права), которые являются нормами прямого действия. То есть если закон не соответствует подходу, следующему из принципа верховенства права, он должен рассматриваться как неправовой, не отвечающий в том числе Конституции Украины, а значит, не подлежащий применению. Иной подход — допущение применения норм закона, не соответствующего принципу верховенства права как норме Конституции Украины, означало бы нарушение Конституции Украины и положения о прямом действии ее норм (в том числе требования о соответствии норм законов Конституции Украины).

Как это применять при возникновении споров с субъектами властных полномочий в связи с несоответствием принципу верховенства права норм законов или иных нормативно-правовых актов, на основании которых действует субъект властных полномочий, детализировано в текущей редакции Кодекса административного судопроизводства (КАС) Украины. Статья 6 КАС Украины требует от судов руководствоваться принципом верховенства права, а части 3 и 4 статьи 7 КАС Украины устанавливают, что при выводе о несоответствии правового акта Конституции Украины суд не применяет такой закон или иной правовой акт и должен исходить напрямую из норм Конституции Украины как норм прямого действия; при этом при вынесении такого решения суд также должен инициировать процесс обращения в Конституционный Суд Украины для окончательного решения вопроса о конституционности нормы, в применении которой было отказано.

При заявлении соответствующих аргументов они, согласно законодательству, будут должным образом рассмотрены судом. Отказ в рассмотрении (игнорирование такого рода аргумента) составляет нарушение как процедурных норм КАС Украины, так и права на справедливый суд в целом и собственно принципа верховенства права.

Таким образом, следует помнить, что вопросы налогоплательщиков стоит рассматривать не только механически, в жестких рамках принятых законов и иных нормативно-правовых актов, но и в более широком контексте с точки зрения соответствия регуляторных норм принципу верховенства права и Конституции Украины. Это имеет в том числе сугубо практическое значение для некоторых конкретных споров.

МИНИН Александр — старший партнер «КМ Партнеры», г. Киев

НОВОСТИ ЮРИДИЧЕСКИХ ФИРМ

AVELLUM защитила интересы шотландской компании в лондонском арбитраже

ЮФ **AVELLUM** успешно представила интересы шотландской торговой компании в арбитраже в споре с компанией-производителем из Египта относительно контракта на покупку партии пшеницы на базисе CIF общей стоимостью 2,5 млн долл. США.

Спор возник на стадии согласования условий контракта. Покупатель прекратил переговоры по ряду несогласованных условий и в дальнейшем отказался выполнять контракт, поскольку считал,

что он не был заключен. В результате отказа клиент понес существенные убытки и обратился в лондонский арбитраж.

Команда ЮФ **AVELLUM** доказала, что стороны действительно заключили контракт, условия, по которым стороны не пришли к согласию, не были существенными и не влияли на возможность его выполнения. В результате арбитраж удовлетворил требования клиента в полном объеме на сумму более 100 тыс. долл. США.

Команду ЮФ **AVELLUM** возглавила партнер **Ирина Мороз** при поддержке старшего юриста **Дмитрия Ковалю** и юриста **Ирины Ивановой**.

РЕКЛАМА

ПЕРЕДПЛАТА НА ЭЛЕКТРОННУ ВЕРСИЮ
ГАЗЕТИ «ЮРИДИЧЕСКАЯ ПРАКТИКА»

www.pravo.ua

Адміністратор сайту: web@pravo.ua

Передплата/Відділ продажу: zakaz@pravo.ua

ЮРИДИЧЕСКАЯ
ПРАКТИКА
ГАЗЕТА УКРАЇНСЬКИХ ЮРИСТІВ

