

Секция «Юриспруденция»

**«Неравный эффект» действия норм налогового права в аспекте взыскания  
налоговой задолженности**

**Волкова Наталья Анатольевна**

*Студент*

*Удмуртский государственный университет, Институт права, социального  
управления и безопасности, Ижевск, Россия*

*E-mail: Natikwolf@yandex.ru*

На сегодняшний день в России механизм реализации норм налогового права во многом не достигает тех целей, для которых эти нормы принимаются, что обуславливает недостаточно высокий уровень эффективности правового регулирования. Это явление имеет различные причины, формы проявления и часто обнаруживается ретроспективно – по полученным результатам правового воздействия на субъектов.

Выработанный англосаксонской системой права институт «неравного эффекта» (disparate impact) [6] определяет дискриминационный характер действия определённых (нейтральных) норм на участников общественных отношений. Диспропорциональность последствий применения отдельных положений может иметь как обоснованный объективный характер (связанный с различным объёмом правомочий субъекта), так и косвенно дискриминационный (при равном объёме правомочий различные «глубина» и последствия воздействия норм на субъектов). Это явление, связанное в первую очередь с неотчуждаемыми правами человека, может быть транслировано и на правоотношения с участием юридических лиц. Здесь стоит подчеркнуть, что «неравный эффект» действия норм в отношении юридических лиц нужно отличать от мер, влекущих за собой монополизацию или ограничение конкуренции (нормы явно дискриминационного характера). Проблему неравного влияния нормы права на участников предпринимательской деятельности можно рассмотреть на примере применения п. 2 ст. 45 НК РФ [2].

При взыскании задолженности по налогам перед бюджетом с индивидуального предпринимателя и общества с ограниченной ответственностью видна диспропорциональность последствий применения одних и тех же норм в отношении различных субъектов. Так, налоговый орган в случае отсутствия возможности взыскания задолженности перед бюджетом за счёт денежных средств и иного имущества индивидуального предпринимателя может поставить вопрос о её погашении за счёт личного имущества. В свою очередь в отношении участников общества с ограниченной ответственностью по общему правилу использовать аналогичную процедуру не удастся. Тем самым нормы, регулирующие исполнение обязанности по уплате налогов, (в совокупности с положениями иных отраслей) могут оказывать неравный эффект на различные группы налогоплательщиков.

Аналогичная диспропорция нормативного воздействия проявляется в практической невозможности осуществить взыскание налоговой задолженности дочернего общества с материнского (в том числе и в обратном порядке) (пп.2 п.2 ст. 45 НК РФ) [2], когда зависимые лица по несуществующим обязательствам друг перед другом реализуют право на исполнение обязательств третьим лицом (ст. 313 ГК РФ) [1], которое выступает контрагентом лишь одного из обществ [3]. Применение формально легальной схемы

ухода от уплаты налогов лицами, обладающими механизмами воздействия на принятие решений как зависимым обществом, так и опосредованно контрагентами, создаёт ситуацию, когда иные участники хозяйственных отношений (холдинги) оказываются в относительно неблагоприятном состоянии по существу [5], поскольку при прочих равных условиях несут большие налоговые издержки. Выявление подобных последствий констатирует уже существующую диспропорциональность применения нормы.

Зачастую реализация норм и институтов одной отрасли права сводит к минимуму эффективность применения норм другой отрасли.

Обоснованно может возникнуть вопрос при рассмотрении проблемы «неравного эффекта» о ступенчатом характере правового регулирования налоговых отношений, о невозможности достижения объективно равного результата для субъективно различных участников, о недопустимости исследования действия нормы права обособленно, имманентным методом. Как справедливо отмечает Д.И. Щёкин (2002, С. 86) «система права представляет собой сложную социальную систему, в которой сталкиваются интересы различных социальных групп и образований. Борьба интересов при нормативном регулировании обуславливает наличие в системе права отдельных противоречий. Задача состоит в том, что бы создать эффективную систему контроля», прежде всего законодательного и судебного, за соответствием нормы своему целевому характеру и адекватности правового воздействия на различных участников правоотношений.

«Неравный эффект» можно рассматривать и с позиций возможности использования субъектом нормы права, обладающей высокой степенью вариативности применения, с учётом собственных интересов (реализация одним налогоплательщиком в совокупности актов, создающих возможность использования механизмов уклонения от уплаты налогов). Вопрос заключается не столько в недобросовестности налогоплательщика, сколько в способности нормы права предоставить субъекту формальное правомочие по совершению подобных действий, которые хотя и имеют легальный характер, но влекут причинение ущерба государству, системе налогового администрирования, эффективности регулирования нормами права общественных отношений. Дальнейшее развитие положений, закреплённых в пп. 2 п.2 ст. 45 НК РФ [2], видится в ведении института консолидированного налогоплательщика, использовании режима налоговой прозрачности как наиболее оптимальных механизмов с позиций правового регулирования основных и дочерних обществ.

\*\*\*

Исследование проблемы «неравного эффекта» выявило пробелы в механизме реализации норм налогового права и в аспекте взыскания налоговой задолженности показало, что в процессе нормотворчества должны учитываться и закрепляться телеологические аспекты конкретной нормативной модели, а также прорабатываться ситуации воздействия нейтральных норм на различных участников налоговых правоотношений с целью предотвращения возможности дискриминационных, относительно неблагоприятных последствий их применения, соблюдения принципа всеобщности и равенства налогообложения в РФ.

## Литература

1. Гражданский кодекс Российской Федерации // "Российская газета N 238-239, 08.12.1994.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации // "Российская газета N 148-149, 06.08.1998.
3. Постановление ФАС УО от 21 декабря 2010 г. № Ф09-6352/10-С2. - Режим доступа: <http://arbitration.consultant.ru/aur/doc112826.html>.- свободный. — Загл. с экрана.
4. Щекин Д.И. Юридические презумпции в налоговом праве: Учебное пособие /Д.М. Щекин; Под ред. С.Г. Пепеляева; Академический правовой университет. - М.: МЗ Пресс, 2002. С. 86.
5. FG Düsseldorf, Urteil von 21.9.2010, 6 K 1271/08 K. – Режим доступа: <http://www.fg-duesseldorf.nrw.de>. - свободный. — Загл. с экрана.
6. Baldus D.C. And Cole J.W.L. Statistical Proff of Discrimination. Colorado Springs, Co: Shepard's inc., of Colorado Springs, 1980. P.52.