

Раздел VII.

Теория и практика налогообложения и финансового права. Статьи

В Разделе «Теория и практика налогообложения и финансового права. Статьи» размещаются работы ученых, аспирантов, соискателей, специалистов-практиков по проблемным вопросам налогообложения (как экономики налогов, так и налогового и финансового права), а также публикации по смежным отраслям знаний.

Зайцева Лариса Владимировна

И.о. заведующего кафедрой трудового права и предпринимательства
Тюменского государственного университета,
кандидат юридических наук
г. Тюмень
E-mail: larisa_zaiцева72@mail.ru

Организационные и финансовые последствия фактического допуска к работе неуполномоченным представителем работодателя

Аннотация: С 1 января 2014 года вступили в силу изменения трудового и административного законодательства, изменяющие подходы к вопросам определения надлежащего представителя работодателя при заключении трудового договора. Фактический допуск к работе является основанием для возникновения трудового отношения только в том случае, если был осуществлен представителем работодателя, специально уполномоченным на это. Последствия фактического допуска к работе неуполномоченным представителем и проблемы, связанные с реализацией новых правовых норм, рассматриваются в предлагаемой статье.

Ключевые слова: Представитель работодателя, полномочность представителя, заключение трудового договора, основания возникновения трудового отношения, фактический допуск к работе, оплата труда, учет затрат, взносы на обязательное социальное страхование.

Annotation: Changes in the Labor and Administrative Codes came into force after the 1th of January 2014. They alter the approaches to the questions of appropriate representatives of an employer in the view of making a labor contract. A permit to work is a base for labor relations origins de facto only when it is carried out by an employer's representative who is authorized for it. The effect of a permit to work by an inappropriate representative and the realization of new legal norms which are concerned with it is discussed in this article.

Keywords: Labor's representative, appropriateness of a representative, conducting a labor contract, base for labor relation origins, factual permit to work, remuneration of labor, cost accounting, contributions for compulsory social insurance.

Последние изменения, внесенные в Трудовой кодекс РФ (далее – ТК РФ), устанавливают новые правила, позволяющие работодателю не признать возникшими трудовые отношения в случае, когда фактический допуск к работе осуществлен неуполномоченным на это представителем.¹ В ТК РФ внесли отдельную статью 67.1, в кото-

1 Федеральный закон от 28 декабря 2013 г. № 421-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О специальной оценке условий труда» // Российская газета. 31.12.2013.

рой устанавливаются возможные последствия фактического начала исполнения трудовых обязанностей без ведома и не по поручению работодателя (его надлежащего представителя).

Такой фактический допуск не порождает у работодателя безусловной обязанности признать возникновение трудовых отношений. Теперь работодатель и его уполномоченный представитель вправе отказаться признать возникшими отношения с лицом, фактически допущенным к работе неуполномоченным на это работником. Но работодатель, в интересах которого была выполнена работа, обязан оплатить несостоявшемуся работнику фактически отработанное им время (выполненную работу). А работник, осуществивший фактическое допущение к работе, не будучи уполномоченным на это работодателем, может быть привлечен к ответственности, в том числе материальной, в порядке, установленном ТК РФ и иными федеральными законами. Административная ответственность такого неуполномоченного представителя за совершенное правонарушение сегодня предусмотрена ч. 2 ст. 5.27 Кодекса РФ об административных правонарушениях.

Несмотря на, казалось бы, исчерпывающее регулирование вопроса новыми нормами ТК РФ, может возникнуть целый ряд затруднений в связи с их реализацией. Одна из причин – явные недостатки юридической техники и отсутствие надлежащего регулирования механизмов реализации норм ст. 67.1 ТК.

Прежде всего, следует отметить неудачный термин «не уполномоченный на *это*» или словосочетание «работник, осуществивший фактическое допущение к работе, не будучи уполномоченным на *это* работодателем». Можно предположить, что речь идет о полномочии осуществлять фактический допуск к работе. Если толковать ст. 67.1 ТК РФ буквально. Но из системного толкования статей глав 10 и 11 ТК РФ следует сделать вывод о том, что речь должна идти о полномочии осуществлять прием работников на работу, т.е. заключать трудовой договор от имени работодателя. Поскольку только такое полномочие позволяет представителю работодателя принимать решение о допуске работника к работе на законном основании. Применение неточных терминов, отсутствие их должного уточнения в контексте, по мнению С.Ю. Головиной, является одной из предпосылок терминологической неопределенности в трудовом праве.¹ Что не только снижает общее качество законов, но и может стать условием для нарушения трудовых прав и возникновения трудовых споров. Представляется, что следовало бы уточнить, на что должен быть уполномочен представитель работодателя для осуществления фактического допуска к работе.

Кроме того, в практике кадровой работы известно несколько способов наделения отдельными полномочиями представителя работодателя. Первый руководитель наделяется полномочиями осуществлять любые законные действия от имени юридического лица на основании устава и решения собственника (учредителя, участника) о назначении (избрании и т.п.) на должность. Другие представители работодателя получают отдельные полномочия по управлению персоналом различным образом – на основании положения о структурном подразделении и доверенности, должностной инструкции, приказа, изданного первым руководителем. Думаем, что такое важное полномочие, как заключение трудового договора, предпочтительнее передавать другому работнику на основании доверенности. Хотя ТК РФ, к сожалению, на этот вопрос однозначного ответа не дает.

Помимо прочего, в связи с новой нормой возникает и целый ряд вопросов экономического и финансового характера. Как уже отмечалось выше, работодатель, в интересах которого была выполнена работа, но который не признал возникновение трудового отношения, обязан оплатить физическому лицу фактически отработанное

1 См.: Головина С.Ю. Терминологическая неопределенность в трудовом праве: причины возникновения и пути устранения // Известия вузов. Правоведение. 2010. № 2. С. 53 – 62.

им время (выполненную работу). На основе каких нормативов будет производиться эта оплата? Что будет приниматься в качестве доказательства отработанного времени или выполненной работы?

Если трудовые отношения не возникли, то учет рабочего времени не осуществлялся. Табель учета рабочего времени отсутствует. На основании каких документов работодатель будет устанавливать продолжительность отработанного времени? Для отдельных случаев это могут быть путевые или маршрутные листы, служебные записки других работников или составленные представителями работодателя акты, данные регистрационных систем при ограниченном или пропускном режиме и т.п. Хотя понятно, что такие изыскания возможны только при добросовестности работодателя и его желании установить фактически отработанное таким лицом время. В противном случае, может получиться, что работодатель соберет доказательства того, что на его территории человек присутствовал, но никакой полезной деятельностью в интересах работодателя не занимался или почти не занимался.

Для правильного оформления выплаты и для целей бухгалтерского и налогового учета все же нужны определенные документы. Если это не трудовой договор, то единственный вариант – договор гражданско-правового характера с подписанным сторонами актом приемки выполненных работ или оказанных услуг. Но гражданско-правовой договор, как и акт о его выполнении, – документы, подписываемые сторонами на добровольной и равноправной основе. Теперь представим человека, который считал, что его приняли на работу, и работал какое-то время, дожидаясь письменного оформления трудового договора. И вот теперь он узнает, что работодатель отказывается признать его работником, а человек, с которым он о работе договорился, как минимум, обманул его доверие. В этой ситуации приходится сомневаться, что человек, обманутый в надежде получить работу, так просто согласится подписать предлагаемый «разовый» гражданско-правовой договор и акт о его выполнении. Тем более, что цена вопроса его вряд ли устроит, потому что работодатель в такой ситуации ничем не рискует и переплачивать явно не станет.

Таким образом, возникает вопрос: как проводить выплаты за выполненную работу лицу, фактически допущенному к работе не уполномоченным на это лицом, когда трудовые отношения не возникли? Конечно, если несостоявшийся работник согласится подписать договор гражданско-правового характера и акт выполненных работ, то с отнесением таких выплат на затраты проблем возникнуть не должно. Но если человек откажется подписать предлагаемые документы и будет нацелен на эскалацию конфликта, работодателю может понадобиться одностороннее производство оплаты (при наличии сведений о банковском счете лица, выполнившего работу) или другие доказательства собственной добросовестности относительно выполнения требований ст. 67.1 ТК РФ (например, письма с предложением подписать договор гражданско-правового характера и акт приемки выполненных работ (оказанных услуг)). В принципе работодатель может произвести выплаты на основании собственного приказа, но тогда эти выплаты нельзя будет отнести на затраты, то есть они должны будут быть произведены за счет прибыли.

Здесь же возникает вопрос и об обложении выплаченных сумм страховыми взносами на цели обязательного социального страхования.

Вероятно, роль скоро выплата связана с трудовой деятельностью, то взносы в Пенсионный фонд РФ и Федеральный фонд обязательного медицинского страхования должны быть начислены.¹ Но поскольку трудовые отношения не считаются возникшими, то работодатель не будет начислять взносы в Фонд социального страхования

1 Ст.7 Федерального закона от 24 июля 2009 № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования» // СЗ РФ. 2009. № 30. Ст. 3738.

ни на цели обязательного социального страхования от временной нетрудоспособности и на случай материнства,¹ ни на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.²

Другой вопрос – размер оплаты. Размер выплаты за отработанное время допущенному к работе лицу в целях недопущения дискриминации должна осуществляться по тарифным ставкам и сдельным расценкам, действующим у данного работодателя на соответствующих видах работ. Но, вероятно, несостоявшемуся работнику в описанной ситуации можно будет надеяться на оплату только по соответствующим тарифным ставкам (окладам) и сдельным расценкам. И то, если в организации применяется тарифная система оплаты труда. Но на выплату к тарифной ставке компенсационных и стимулирующих выплат надеяться не приходится, поскольку, исходя из буквального толкования статей 16 и 67.1 ТК РФ, трудовое отношение не возникло, а значит – нормы трудового права к такому отношению не применяются. Вопрос об оплате в организации, где применяется бестарифная система оплаты труда, остается открытым. Возможно, что в такой ситуации можно будет реально претендовать на выплату, рассчитанную от минимального размера заработной платы, установленного федеральным законом, распространяются на работников, то есть лиц, с которыми заключен трудовой договор.

Вероятно, что вопросы определения размера вознаграждения за выполненную работу лицом, с которым трудовые отношения не возникли, как непризнанные работодателем, а также нюансы бухгалтерского и налогового учета, обложения выплаченных в этой связи сумм страховыми взносами на цели обязательного социального страхования, нуждаются в дополнительном нормативном регулировании соответствующими законами.

Список литературы

1. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30 декабря 2001 № 197-ФЗ (по сост. на 28.12.2013) // СЗ РФ. 2002. № 1 (ч.1). – ст. 3; Российская газета. 31.12.2013.

2. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30 декабря 2001 № 195-ФЗ (по сост. 28.12.2013) // СЗ РФ. 2002. № 1 (ч.1). – ст. 1; Российская газета. 31.12.2013.

3. Федеральный закон от 28 декабря 2013 г. № 421-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О специальной оценке условий труда» // Российская газета. 31.12.2013.

4. Федеральный закон от 24 июля 2009 № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования» // СЗ РФ. 2009. № 30. ст. 3738.

5. Федеральный закон от 29 декабря 2006 № 255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством» // СЗ РФ. 2007. № 1 (1 ч.). ст. 18.

6. Федеральный закон от 24 июля 1998 № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» // СЗ РФ. 1998. № 31. ст. 3803.

7. Головина С.Ю. Терминологическая неопределенность в трудовом праве: причины возникновения и пути устранения // Известия вузов. Правоведение. 2010. №2. С. 53 – 62.

1 Ст.2 Федерального закона от 29 декабря 2006 № 255-ФЗ «Об обязательном социальном страховании на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством» // СЗ РФ. 2007. № 1 (1 ч.). Ст. 18.

2 Ст.5 Федерального закона от 24 июля 1998 № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» // СЗ РФ. 1998. № 31. Ст. 3803.



Князева Оксана Николаевна

Соискатель ученой степени кандидата юридических наук
доцент кафедры гражданско-правовых дисциплин
Омского экономического института
г. Омск
E-mail: kn_oks@mail.ru

К вопросу о разделении на группы отношений по установлению, введению и взиманию налогов и сборов в Российской Федерации

Аннотация: в статье представлен взгляд автора на актуальный вопрос налогового права о разделении на группы отношений по установлению, введению и взиманию налогов и сборов в Российской Федерации. Предпринята попытка поиска единого критерия для определения основных групп отношений, перечисленных в статье 2 Налогового кодекса Российской Федерации.

Ключевые слова: установление налога (сбора), введение налога (сбора), взимание налога (сбора).

Annotation: the article presents the author's point of view about the topical question of tax law for the Division of group relations to establish, impose and levy taxes and fees in the Russian Federation. An attempt was made to find a single criterion to determine basic relations groups listed in article 2 of the tax code of the Russian Federation.

Keywords: establish the tax (fee), impose the tax (fee), levy the tax (fee).

Принятие нормативного акта связано с необходимостью правового урегулирования определенного круга отношений. Обычно сфера правового воздействия акта закрепляется в нем самом, тем самым указывая правоприменителю на область и пределы его нормативного распространения. Налоговый кодекс Российской Федерации не стал исключением, в нем также закреплён перечень регулируемых отношений [1] – это «властные отношения по установлению, введению и взиманию налогов и сборов в Российской Федерации, а также отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля, обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения» [2].

В связи с тем, что приведенный перечень носит исчерпывающий характер, отдельные исследователи высказывают мнение о необходимости его дополнения [3]. Согласно их взглядам, круг отношений, включённых в ст. 2 НК РФ, не достаточно полно отражает предмет правового регулирования законодательства о налогах и сборах.

Предложение о включении в закон всего многообразия налоговых отношений представляется не вполне обоснованным. В данном случае возникают вопросы, ставящие под сомнение необходимость и реальность воплощения его в НК РФ. Во-первых, не сделает ли это норму статьи 2 кодекса громоздкой, а, во-вторых, не окажутся ли затраченные усилия напрасными, поскольку изменения в жизни общества и государства непременно будут приводить к возникновению новых отношений в области налогообложения? Полагаем, что именно эти причины и побудили законо-

дателя определить область правового регулирования налогового законодательства не через перечисление всех налоговых отношений, а через указание их основных групп.

Выделение групп, видов или типов какого-либо явления связано с поиском критерия (или совокупности критериев) такого разграничения. Представляется, что именно отсутствие единого основания для дифференцирования обозначенных в статье 2 НК РФ видов отношений и привело к появлению различных взглядов на содержание рассматриваемой нормы (как относительно полноты перечня налоговых отношений, так и их группирования). К примеру, В.А. Парыгина и А.А. Тедеев выделяют следующие группы налоговых отношений:

1. властные отношения по установлению, введению и взиманию налогов и сборов в Российской Федерации;

2. правовые отношения, возникающие в процессе исполнения соответствующими лицами своих налоговых обязанностей по исчислению и уплате налогов или сборов;

3. правовые отношения, возникающие в процессе налогового контроля и контроля за соблюдением налогового законодательства;

4. правовые отношения, возникающие в процессе защиты прав и законных интересов участников налоговых правоотношений (налогоплательщиков, налоговых органов, государства и др.), т.е. в процессе обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц, а также в процессе налоговых споров;

5. правовые отношения, возникающие в процессе привлечения к ответственности за совершение налоговых правонарушений[4].

Ю.А. Крохина сгруппировала отношения несколько иначе:

1. отношения по установлению налогов и сборов;

2. отношения по введению налогов и сборов;

3. отношения по взиманию налогов;

4. отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля;

5. отношения, возникающие в процессе обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц;

6. отношения, возникающие в процессе привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения[5].

Нетрудно заметить, что исследователи единогласны с законодателем в выделении последних трех групп, однако отношения по установлению, введению и взиманию налогов и сборов ими классифицированы по-разному. Кроме того, В.А. Парыгина и А.А. Тедеев дополнили перечень правовыми отношениями, возникающими в процессе исполнения соответствующими лицами своих налоговых обязанностей по исчислению и уплате налогов или сборов, при этом, не исключив отношения по взиманию налогов и сборов. На наш взгляд, состав этих отношений одинаков и такое дополнение, несомненно, усложняет процесс определения сферы правового воздействия налогового законодательства.

Вполне очевидно, что вопрос о разделении на группы отношений по установлению, введению и взиманию налогов и сборов нуждается в более детальном рассмотрении. Полагаем, что решение обозначенной проблемы может быть найдено, если провести анализ категорий, лежащих в основе этих отношений, таких как «установление налога (сбора)», «введение налога (сбора)», «взимание налога (сбора)». Представляется, что указанные термины следует рассматривать как специфические для налогового права, а значит, их содержание должно раскрываться в НК РФ, например в ст. 11 «Институты, понятия и термины, используемые в настоящем кодексе», и применяться другими отраслями права в значении, которое закреплено в отраслевом законодательстве. Тем не менее законодатель безразлично отнесся к ним.

Сущность понятия «установление налога» можно раскрыть, исходя из анализа п. 1 ст. 17 НК РФ. А именно, установление налога – это определение налогоплательщика и следующих элементов налогообложения: налоговой базы, налогового периода, налоговой ставки, порядка исчисления налога, порядка и сроков уплаты налога, а в необходимых случаях и налоговых льгот. Под установлением сбора следует понимать определение плательщика и элементов обложения.

Основываясь на положениях ст. 57 Конституции РФ и п. 1 ст. 3 НК РФ, установление налога (сбора) должно быть законным. Согласно ст. 12 НК РФ федеральные налоги и сборы устанавливаются налоговым кодексом, региональные налоги устанавливаются налоговым кодексом и законами субъектов Российской Федерации о налогах, местные налоги устанавливаются налоговым кодексом и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах. Отсюда следует, что установить налог – это значит, определить налогоплательщика и элементы налогообложения по конкретному налогу в НК РФ, законе субъекта РФ о региональном налоге, нормативном правовом акте представительных органов муниципальных образований о местном налоге.

Необходимо отметить, что по данному вопросу имеется и иная позиция. Так, по мнению Ю.А. Крохиной, «установление налогов всех уровней входит в исключительную компетенцию федерального центра и осуществляется только НК РФ» [6]. Действительно, согласно п. 6 ст. 12 НК РФ «не могут устанавливаться федеральные, региональные или местные налоги и сборы, не предусмотренные настоящим Кодексом». К тому же в п. 3 ст. 75 Конституции РФ установлено, что «система налогов, взимаемых в федеральный бюджет, ... устанавливается федеральным законом». Однако, на наш взгляд, названные положения законов лишь указывают на то, что любой налог первоначально должен быть обязательно установлен НК РФ. А в основном законе содержится требование к установлению федеральным законом только налогов, взимаемых в федеральный бюджет. Бюджетный кодекс РФ, определяющий доходную часть бюджетов бюджетной системы РФ, предусматривает в ст.ст. 50, 56, 61, 61.1, 61.2, что региональные налоги в полном объеме зачисляются в бюджеты субъектов РФ, местные налоги полностью поступают в местные бюджеты, доходы от федеральных налогов и сборов закреплены за разными бюджетами бюджетной системы РФ. А это означает, что в федеральный бюджет зачисляются только федеральные налоги (сборы) и только на них распространяется правило, установленное в п. 3 ст. 75 Конституции РФ.

Дело в том, что профессор Ю.А. Крохина рассматривает «установление налога» как одноэтапный процесс, заключающийся в «принятии федерального закона о налоге, которым данный налог устанавливается в перечне налогов соответствующего уровня налоговой системы с одновременным обязательным раскрытием в этом законе всех существенных (императивных) элементов устанавливаемого налога, указанных в ст. 17 НК» [7]. Нам же представляется, что процесс установления налога (в отношении региональных и местных налогов) завершается только после второго этапа – принятия закона субъекта РФ о региональном налоге или нормативного правового акта представительного органа муниципального образования о местном налоге. Связано это с тем, что именно в этих актах должны быть конкретизированы отдельные элементы налогообложения: ставка, порядок и сроки уплаты налога. Только после определения всех элементов налог будет считаться установленным.

В этом случае в полной мере применима позиция А.И. Худякова: «если элементы налога устанавливаются различными правовыми актами, принятыми в некой последовательности, эти акты начинают действовать лишь в том случае, когда будет принят последний акт, завершающий процесс установления налога» [8].

Термин «введение налога» применяется в НК РФ только в отношении региональных и местных налогов. В п. 3 ст. 12 НК РФ указано, что «региональные налоги вводятся в действие и прекращают действовать на территориях субъектов Российской Федерации в соответствии с настоящим Кодексом и законами субъектов Российской Федерации о налогах». Очевидно, что эта норма не раскрывает сущности рассматриваемого правового явления. Конституционный Суд РФ также не внес ясности в решение этого вопроса[9]. Полагаем, что именно этим обосновывается различное толкование термина учеными. К примеру, Ю.А. Крохина рассматривает «введение налога» как «выбор органом законодательной (представительной) власти субъекта РФ или представительным органом муниципального образования из установленного федеральным законодателем закрытого перечня налогов и сборов конкретного налога, включенного в налоговую систему соответствующего территориального уровня, и принятие необходимого закона или решения о введении этого налога в действие на территории юрисдикции субъекта РФ или муниципального образования соответственно» [10]. На основании сказанного можно сделать вывод о том, что введение налога – это отдельная стадия процесса установления и введения налога. Такого же мнения придерживается В.В. Лукьянов, полагающий, что «введение налогов и сборов является стадией, следующей за стадией порядка установления налогов и сборов...»[11]. На наш взгляд, описываемый Ю.А. Крохиной процесс как «введение налога», исходя из предложенного нами подхода, следует рассматривать как завершающую стадию установления налога.

Д.В. Тютин иначе трактует термин «введение налога». С точки зрения исследователя, «введение налога – это придание нормативным актам юридической силы (например, вступление их в силу с определенного момента времени на определенной территории)» [12]. И, действительно, термин «введение» в правовых источниках в основном употребляется применительно к нормативным правовым актам[13] и означает введение их в действие в установленные сроки. Если исходить из буквального толкования абз. 2 п. 3 и абз. 2 п. 4 ст. 12 НК РФ, то процесс введения налога в действие совпадает с процессом введения в действие закона, которым этот налог устанавливается на соответствующей территории.

Отсюда можно сделать вывод о том, что установление налога – это принятие нормативного правового акта(ов), в котором(ых) определены налогоплательщик и элементы налогообложения по конкретному налогу, а введение налога – это вступление в юридическую силу такого акта в определенный срок на соответствующей территории. Значит, установление и введение налога – это взаимосвязанные процессы. Невозможно представить ситуацию, когда нормативный акт был бы принят без определения момента вступления его в силу и наоборот. Следовательно, федеральные налоги одновременно устанавливаются и вводятся НК РФ, региональные и местные налоги – поэтапно совокупностью нормативных правовых актов: НК РФ и законом субъекта РФ или нормативным правовым актом представительного органа муниципального образования соответственно. Поскольку процесс введения налога неотделим от его установления, то и не следует говорить о раздельном существовании отношений по установлению налога и отношений по введению налога. Тем не менее, мы считаем возможным использование в законодательстве двух терминов, поскольку несут они разную смысловую нагрузку[14].

Последний, требующий нашего пояснения термин «взимание (взимать)» в толковом словаре Д.Н. Ушакова раскрывается через глаголы «взыскивать, собирать правительственным порядком» [15], в словаре С.И. Ожегова – «брать, взыскивать» [16]. Из чего делаем вывод о том, что взимание и взыскание означают одно и то же действие. Схожее мнение высказывает Д.В. Тютин: «под взиманием налога обычно понимается уплата либо принудительное взыскание налога» [17]. Однако в законодательстве о

налогах и сборах этим терминам придается разное значение. Так, в п. 1 ст. 8 НК РФ законодатель при формулировании определения налога использовал сочетание «платеж, взимаемый...», таким образом указав на добровольность его уплаты. Следует уточнить, что здесь речь идет не о собственном волеизъявлении налогоплательщика на пополнение государственной казны, а об ответственном (в позитивном значении) исполнении возложенной обязанности. В ст.ст. 46-48 НК РФ, предусматривающих порядок взыскания налоговых платежей в случае их неуплаты в установленный законом срок, использован термин «взыскание», несущий иную смысловую нагрузку и указывающий на принудительный характер исполнения обязанности по уплате налогов и сборов.

Исходя из логики законодателя, можно сделать вывод о том, что в статью 2 НК РФ включены только отношения по добровольному исполнению обязанности по уплате налогов и сборов, а термин «взимание» использован вместо «уплаты» [18] с целью дополнительного указания на обязательность этого платежа. Таким образом, вне сферы налогово-правового регулирования оказались отношения, связанные с принудительным исполнением обязанности по уплате налогов и сборов, а именно взысканием налоговых платежей, направлением требования об уплате налогов и сборов, применением отдельных обеспечительных способов.

Вместе с тем, перечисленные отношения урегулированы нормами, также содержащимися в разделе IV НК РФ «Общие правила исполнения обязанности по уплате налогов и сборов», как и отношения по добровольной уплате налогов и сборов. Кроме того, эти отношения являются не менее значимыми для системы налогообложения и не менее многочисленными, чем, например, отношения, связанные с обжалованием актов налоговых органов и действий или бездействия их должностных лиц. В связи с чем, не вполне понятно, почему законодатель одни отношения выделяет в статье 2 НК РФ, а другие игнорирует. И здесь мы вновь возвращаемся к обозначенной нами вначале работы проблеме полноты перечня групп отношений, указанных в статье 2 Кодекса, не позволяющей четко определить область нормативно-правового воздействия налогового законодательства.

Известно, что в зависимости от вида регулируемых общественных отношений правовые нормы могут объединяться в правовые институты [19]. Обычно отношения первоначально возникают и развиваются вне сферы правового регулирования, и только по истечении какого-то периода времени государство признает за ними особую общественную значимость, и они становятся правовыми отношениями. Что касается налоговых отношений, их существование возможно только в качестве правоотношений, то есть на базе созданной в процессе правотворчества нормативной модели налогообложения [20]. Поскольку «фактическое существование налоговых отношений становится возможным лишь после их законодательного закрепления, в результате практической реализации правовых норм» [21], то и в поиске основания классификации налоговых отношений представляется необходимым исходить из анализа законодательства, регулирующего эти отношения.

Законодательство о налогах и сборах состоит из НК РФ и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах и сборах [22]. Кодекс в системе налогового законодательства выступает основным актом, устанавливающим общие положения построения системы налогов и сборов в РФ, исполнения обязанности по уплате налогов и сборов и пр. [23]. Он имеет свою внутреннюю систему, состоящую из различных по объему элементов (частей, разделов, глав, статей). Если провести сопоставление структурных элементов кодекса, а также выделенных в статье 2 НК РФ и неоспариваемых групп отношений, то нетрудно заменить взаимосвязь между разделами первой части кодифицированного акта и указанными группами.

Анализ содержания разделов позволяет сделать предположение о том, что их обозначение в кодифицированном акте осуществлено, исходя из задач (целей), стоящих перед государством в достижении основной цели налогообложения – пополнении государственной казны. На наш взгляд, возможно выделение следующих задач: установление и введение системы налогов и сборов; возложение обязанности по уплате налогов и сборов; установление контроля за исполнением обязанности по уплате налогов и сборов; привлечение к ответственности за невыполнение обязанностей, связанных с уплатой налогов и сборов; защита прав участников налоговых отношений от неправомерных актов, действий (бездействия) налоговых органов. Государство для решения каждой из обозначенных задач формирует нормативную правовую базу, оформляя её в соответствующем разделе кодекса. И после введения в действие новая система налогово-правовых норм создает соответствующие ей налоговые правоотношения [24].

В связи с этим мы полагаем, что группирование налоговых отношений необходимо осуществлять, исходя из целевой направленности норм, обособленных и оформленных разделами Налогового кодекса. Данное утверждение позволяет сделать вывод о том, что отношения, регулируемые законодательством о налогах и сборах, можно разделить на пять основных групп: 1) отношения по установлению и введению налогов и сборов в Российской Федерации; 2) отношения, возникающие в процессе исполнения обязанности по уплате налогов и сборов; 3) отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля; 4) отношения, возникающие в процессе обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц; 5) отношения, возникающие в процессе привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Библиографический список

1. В литературе их чаще называют налоговыми отношениями. См., например, комментарий к Налоговому кодексу Российской Федерации, частям первой и второй / под общ. ред. Ю.Ф. Кваши. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Юрайт-Издат, 2007. – С. 32; Финансовое право: учебник /отв. Ред. Н.И. Химичева. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Норма, 2008. – С. 394; Парыгина В.А., Налоговое право Российской Федерации / В.А. Парыгина, А.А. Тедеев. – Ростов н/Д, 2002. – С. 33.

2. п. 1 ст. 2 НК РФ.

3. См., например, Петрова Г.В. Налоговые отношения: теория и практика правового регулирования: диссертация на соискание ученой степени доктора юридических наук. – М., 2003. – С.75.

4. Парыгина В.А. Налоговое право Российской Федерации /В.А. Парыгина, А.А. Тедеев. – Ростов н/Д: «Феникс», 2002. – С.33.

5. Крохина Ю.А. Налоговое право: учеб. для студентов высш. учеб. заведений / Ю.А. Крохина. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮРАЙТ, 2011. – С. 58-59.

6. См.: Крохина Ю.А. Налоговое право: учеб. для студентов высш. учеб. заведений / Ю.А. Крохина. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮРАЙТ, 2011. – С. 54.

7. Крохина Ю.А. Налоговое право: учеб. для студентов высш. учеб. заведений / Ю.А. Крохина. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮРАЙТ, 2011. – С. 54.

8. Цит. по: Тютин Д.В. Налоговое право. / Д.В. Тютин // Система ГАРАНТ, 2011.

9. См., например, Постановление Конституционного Суда РФ от 30.01.2001 № 2-П «По делу о проверке конституционности положений подпункта «д» пункта 1 и пункта 3 статьи 20 Закона Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» в редакции Федерального закона от 31 июля 1998 года «О внесении изменений и дополнений в статью 20 Закона Российской Федерации «Об основах на-

логовой системы в Российской Федерации», а также положений Закона Чувашской Республики «О налоге с продаж», Закона Кировской области «О налоге с продаж» и Закона Челябинской области «О налоге с продаж» в связи с запросом Арбитражного суда Челябинской области, жалобами общества с ограниченной ответственностью «Русская тройка» и ряда граждан»

10. Крохина Ю.А. Налоговое право: учеб. для студентов высш. учеб. заведений / Ю.А. Крохина. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮРАЙТ, 2011. – С. 55.

11. Лукьянов В.В. Порядок установления налогов и сборов Российской Федерации: диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук / В.В. Лукьянов. – Саратов, 2006. – С. 50.

12. См.: Тютин Д.В. Налоговое право. / Д.В. Тютин // Система ГАРАНТ, 2011.

13. См., например, Федеральный закон от 25 октября 2001 г. № 137-ФЗ «О введении в действие Земельного кодекса Российской Федерации»; Федеральный закон от 29 декабря 2004 г. № 191-ФЗ «О введении в действие Градостроительного кодекса Российской Федерации»; Федеральный закон от 29 декабря 2004 г. № 189-ФЗ «О введении в действие Жилищного кодекса Российской Федерации».

14. Д.В. Тютин же считает «целесообразным прекращение использования двух терминов «установление» и «введение». Представляется более логичным исходить из того, что федеральные налоги установлены НК РФ, а региональные (местные) налоги урегулированы в НК РФ как возможные к установлению региональными (местными) органами власти в пределах, предусмотренных НК РФ». // Тютин Д.В. Налоговое право. / Д.В. Тютин // Система ГАРАНТ, 2011.

15. <http://www.dict.t-mm.ru/search?text=%E2%E7%E8%EC%E0%F2%FC>

16. Толковый словарь русского языка / С.И. Ожегов, Н.Ю. Шведова // <http://www.ozhegov.org/index.shtml>

17. Тютин Д.В. Налоговое право. / Д.В. Тютин // Система ГАРАНТ, 2011.

18. Необходимо отметить, что законодатели отдельных стран – республик бывшего СССР пошли по иному пути, и существительное «взимание» применительно к налогу заменили сочетанием «исчисление и уплата», тем самым устранив двойственность смысловой нагрузки, которую несет рассматриваемый термин (См., например, ст. 1 Кодекса республики Казахстан «О налогах и иных обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс)», ст. 1 Налогового кодекса республики Узбекистан). Конституция РФ также оперирует глаголом «платить» (См.: ч. 1 ст. 57 Конституции РФ, в соответствии с которой каждый гражданин обязан платить законно установленные налоги и сборы).

19. Лазарев В.В. Теория государства и права: учебник для вузов / В.В. Лазарев, С.В. Липень. – 4-е изд., испр. и доп. – М.: Изд-во Юрайт; ИД Юрайт, 2010. – С. 315.

20. Демин А.В. Законодательство о налогах и сборах: понятие, состав, проблемы / А.В. Демин А.В. // Финансовое право. – 2007. – № 7. – С.

21. Кустова М.В. Налоговое право России: Учебник. / М.В. Кустова, О.А. Ногина, Н.А. Шевелева. – М., 2001. – С. 12-13.

22. См.: п. 1. ст. 1 НК РФ

23. См.: п. 2. ст. 1 НК РФ

24. Винницкий Д.В. Российское налоговое право: проблемы теории и практики. / Д.В. Винницкий – М., 2003. – С. 128.

Барабанская Любовь Александровна

Соискатель ученой степени магистр
студентка группы 730 Института государственного и международного
права Уральской государственной юридической академии
г. Екатеринбург
E-mail: barabanskaya@mail.ru

Чермянинов Дмитрий Викторович

Кандидат юридических наук,
доцент Кафедры административного права Уральской государственной
юридической академии
г. Екатеринбург
E-mail: dimon-str@mail.ru

Применение странами-участницами Таможенного союза сезонных пошлин и специальных пошлин как инструментов регулирования внешнеторговой деятельности

Аннотация: Авторы анализируют особенности правового регулирования применения сезонных пошлин и специальных пошлин как инструментов регулирования внешнеторговой деятельности в Таможенном союзе ЕврАзЭС в условиях вступления России во Всемирную торговую организацию.

Ключевые слова: методы государственного регулирования внешнеэкономической деятельности, специальная пошлина, сезонная пошлина.

Annotation: In this article the author analyzes characteristics of the legal regulation of application of seasonal duties and safeguard duties as instruments of regulation of foreign trade activity in the EvrAzES Custom union in the terms of Russia's joining the World Trade Organization.

Keywords: methods of state regulation of foreign trade activity, safeguard duty, seasonal duty.

В связи со вступлением Российской Федерации во Всемирную торговую организацию (ВТО) и принятием обязательств по связыванию ставок таможенных пошлин на уровне, указанном в Перечне уступок Российской Федерации, актуализируется проблема применения сезонных таможенных пошлин и специальных пошлин.

Мнения, высказанные относительно природы данных платежей можно разделить на следующие: 1. Сезонные и специальные пошлины являются инструментами таможенно-тарифного регулирования; 2. Сезонная пошлина относится к таможенно-тарифному регулированию, а специальная пошлина – нетарифному регулированию; 3. Оба указанных платежа – нетарифные меры.

Так, О.Ю. Бакаева относит к виду партикулярных таможенных пошлин специальные, антидемпинговые и компенсационные пошлины, вводимые с целью защиты экономических интересов страны на определенный период времени.¹ М.Н. Сорокина определяет к партикулярным пошлинам сезонную пошлину, которая вводится для оперативного регулирования ввоза или вывоза товаров. При этом по её

¹ Бакаева О.Ю. Таможенные фискальные доходы: правовое регулирование. – М.: Статут, 2005. С. 104-106.

мнению, специальные пошлины – это вид платежей, не являющихся таможенными пошлинами.¹ По мнению Т.Н. Трошкиной, особые (защитные) виды пошлин, в число которых она включила сезонные пошлины, имеют отличную от таможенной пошлины природу. Поскольку размеры и сроки взимания устанавливаются в каждом конкретном случае, это дало ей основание охарактеризовать их как индивидуализированные, казуальные платежи, не имеющие универсального характера.²

Кроме того, согласно классификации нетарифных мер, проведенной ЮНКТАД, сезонные пошлины вошли в список нетарифных мер как меры, применяемые для контроля или воздействия над ценами импортных товаров в целях поддержания внутренних цен на определенные продукты. Специальные пошлины также определены как нетарифные меры, которые относятся к пропорциональным торговым защитным мерам, применяемым в целях противодействия негативным последствиям импорта на рынок импортирующей страны, требующих соблюдения определенных процессуальных и материальных условий.³

В соответствии с п. 3 ст. 3 Соглашения «О едином таможенно-тарифном регулировании»,⁴ для оперативного регулирования ввоза товаров при необходимости могут устанавливаться сезонные таможенные пошлины, применяемые вместо ввозных таможенных пошлин. Для оперативного регулирования вывоза товаров Правительством Российской Федерации могут устанавливаться сезонные пошлины. При этом ставки, предусмотренные таможенным тарифом, не применяются (ст. 6 Закона Российской Федерации «О таможенном тарифе»⁵).

Как указывалось в комментарии к Закону РФ «О таможенном тарифе»,⁶ целью введения сезонных пошлин являлась эффективная защита интересов отечественных потребителей и товаропроизводителей от неблагоприятных воздействий мирового рынка. Введение сезонных пошлин связано с периодическими, сезонными колебаниями конъюнктуры соответствующих товарных рынков (чем ниже мировая цена на товар, тем выше ставка сезонной таможенной пошлины). Они применяются в отношении сельскохозяйственных продуктов и некоторых других товаров, закупочные розничные цены на которых циклически меняются по временам года (сезонные цены).

В настоящее время компетенцией по установлению ставок ввозных таможенных пошлин (включая сезонные) наделена Евразийская экономическая комиссия (подп. 2 п. 1 ст. 8 Соглашения «О едином таможенно-тарифном регулировании»).

В соответствии с указанными положениями решением Комиссии таможенного союза от 25 января 2012 г. № 913 «О сезонных таможенных пошлинах на отдельные виды сахара»⁷ уже применялась сезонная пошлина в отношении отдельных видов сахара. На 6 месяцев ставка ввозной таможенной пошлины привязывалась к средне-

1 Сорокина М.Н. Таможенная пошлина: проблемы нормотворчества и правоприменения: дис. ... канд. юрид. Наук. 2009. С. 79-83.

2 Трошкина Т.Н. Особые виды пошлин в системе мер по защите экономических интересов Российской Федерации [Электронный ресурс] // «Готика», 2005. Доступ из справ.-прав. системы «КонсультантПлюс».

3 Classification of non-tariff measures [Электронный ресурс]. New York and Geneva, 2013. URL: http://unctad.org/en/PublicationsLibrary/ditctab20122_en.pdf. (Дата обращения: 16.12.2013).

4 Соглашение между Правительством РФ, Правительством Республики Беларусь и Правительством Республики Казахстан от 25.01.2008 (ред. От 25.09.2013) «О едином таможенно-тарифном регулировании» // СЗ РФ. 14.06.2010. Ст. 2935.

5 Закон РФ от 21.05.1993 № 5003-1 (ред. от 02.11.2013) «О таможенном тарифе» // Российская газета. № 107. 05.06.1993.

6 Козырин А.Н., Трошкина Т.Н. Комментарий к Закону РФ «О таможенном тарифе» (постатейный) // СПС КонсультантПлюс, 2004.

7 Решение Комиссии таможенного союза от 25 января 2012 г. № 913 «О сезонных таможенных пошлинах на отдельные виды сахара» // РЖД – партнер документы. № 5. 2012.

месячной цене на Нью-Йоркской товарно-сырьевой бирже. Например, при цене не менее 405,66 доллара США, но не более 445,33 доллара США за 1 т взималась специфическая таможенная пошлина в размере 120 долларов США за 1000 кг.

В сущности, сезонная пошлина – это временное (на период до 6 месяцев в году) изменение ставки ввозной таможенной пошлины, но главная цель её взимания роднит данный вид таможенной пошлины с другими защитными мерами – специальными пошлинами. Неслучайно положения, регулирующие сезонные пошлины в Законе РФ «О таможенном тарифе» были объединены в один раздел со статьями, посвященными регулированию особых пошлин – специальных, антидемпинговых и компенсационных пошлин.

В прошлом сезонные пошлины взимались с очень ограниченного круга преимущественно сельскохозяйственных товаров: сахар-сырец и сахар белый, рис и мукомольно-крупяная продукция из него, капуста, морковь, свекла. Перечень уступок и обязательств по товарам Российской Федерации включает условия, в соответствии с которыми ставки таможенных пошлин на продукты группы 17 связываются с ценой сахара-сырца на Нью-Йоркской товарной бирже, при этом установлена конечная связанная ставка ввозной таможенной пошлины к году окончания исполнения обязательств, составляющая 250 \$ за 1000 кг.¹

По нашему мнению, ввиду всего выше сказанного, будет нарушением обязательств Российской Федерации принятие решения о взимании сезонных пошлин, ставки которых превышают связанные ставки в Перечне уступок и обязательств по товарам, что делает использование такого инструмента таможенно-тарифного регулирования как сезонные пошлины невозможным.

Важное место в условиях взятых обязательств по открытию рынка занимают специальные защитные, антидемпинговые и компенсационные меры, применение которых возможно в виде специальных, антидемпинговых и компенсационных пошлин. Таможенный кодекс Таможенного союза² установил, что порядок их взимания одинаков с порядком, предусмотренном для взимания ввозной таможенной пошлины (ч. 2 ст. 70). Эти особые виды пошлин преследуют, главным образом, цель защиты отрасли экономики соответственно от серьезного ущерба, вызванного возросшим импортом, или материального ущерба от демпингового или субсидируемого импорта.

Основным источниками регулирующими применение специальной защитной меры в Таможенном союзе является Соглашение о применении специальных защитных, антидемпинговых и компенсационных мер в отношении третьих стран,³ который регулирует отношения, возникающие в связи с импортом товаров, происходящих с таможенных территорий третьих стран и предназначенных для таможенной территории государств-участников Таможенного союза.

Необходимо отметить, что данное Соглашение, а ранее Федеральный закон Российской Федерации «О специальных защитных, антидемпинговых и компенсационных мерах при импорте товаров»,⁴ основывается на положениях Соглашения ВТО по

1 Протокол от 16.12.2011 «О присоединении Российской Федерации к Марракешскому соглашению об учреждении Всемирной торговой организации от 15 апреля 1994 г.» // СЗ РФ. 10.09.2012. № 37. Ст. 4986.

2 Таможенный кодекс Таможенного союза (приложение к Договору о Таможенном кодексе Таможенного союза, принятому Решением Межгосударственного Совета ЕврАзЭС на уровне глав государств от 27.11.2009 № 17) (ред. От 16.04.2010) // СЗ РФ. 13.12.2010. № 50. Ст. 6615.

3 Соглашение о применении специальных защитных, антидемпинговых и компенсационных мер в отношении третьих стран (Заключено в г. Москве 25.01.2008) (ред. от 18.10.2011) // СЗ РФ. 18.10.2010. № 42. Ст. 5299.

4 Федеральный закон от 08.12.2003 № 165-ФЗ (ред. от 11.07.2011) «О специальных защитных, антидемпинговых и компенсационных мерах при импорте товаров» // СЗ РФ. 15.12.2003. № 50. Ст. 4851.

защитным мерам, поэтому большое значение для понимания регулирования данной группы отношений имеет практика его применения.

Поскольку ГАТТ 1947 г. заключалось с условием снижения и связывания тарифных ставок, был предусмотрен механизм применения чрезвычайных мер в отношении импорта отдельных товаров (ст. XIX ГАТТ), ставших известными как специальные защитные меры. Ведь в ином случае, государство могло бы свободно поднять ставку таможенной пошлины или ввести количественное ограничение.

Нормами ВТО не предусматривается исчерпывающий перечень специальных защитных мер, однако запрещаются и подлежат устранению добровольные ограничения экспорта, соглашения о регулировании рынков или любые других подобных мер, применяемых к экспорту или импорту (ст. 11 Соглашения по специальным защитным мерам). На практике в качестве специальных защитных мер применялись повышение тарифа, дополнительные пошлины, количественные ограничения и др.¹

В Таможенном союзе специальная защитная мера устанавливается посредством импортной квоты или специальной пошлины. В первом случае уровень такой квоты не должен быть ниже среднегодового уровня объема импорта товара, являвшегося объектом расследования. Отличительной чертой специальных пошлин является казуальный способ определения их величины, который зависит результатов проведенного расследования, выявившего пределы серьезного ущерба.

Обязательным условием, предшествующим введению специальных пошлин, является проведение расследования, в ходе которого доказываются основания введения специальной защитной меры. Проведение расследования отнесено к компетенции Департамента по защите внутреннего рынка Евразийской экономической комиссии,² который либо по письменному заявлению представителя (объединения представителей) отрасли экономики, либо по собственной инициативе инициирует начало соответствующего расследования. В первом случае заявители должны указать кроме информации о себе, об объеме собственного производства, также сведения об импортируемом товаре, в отношении которого предлагается ввести специальную меру (его описание с указанием кода Товарной номенклатуры внешнеэкономической деятельности, наименование экспортирующих иностранных государств, сведения об известных производителях, об изменении объема импорта и др.).

Подчеркивается, что в орган проводящий расследование может принять решение о начале проведения расследования только в случае, если в его распоряжении имеются доказательства наличия возросшего импорта и обусловленного этим серьезного ущерба (угрозы причинения) отрасли экономики. Если таких доказательств недостаточно, такое расследование не может быть начато.

В ходе расследования оцениваются объективные факторы, которые могут быть выражены в количественных показателях и оказывают воздействие на экономическое положение отрасли экономики государств. Договор приводит неограниченный перечень таких факторов, включая: темпы и объемы роста товара, являющегося объектом расследования, на единую таможенную территорию государств Сторон; долю импортного товара, являющегося объектом расследования, в общем объеме продажи данного товара и аналогичного или непосредственно конкурирующего товара на рынке государств Сторон и др.

1 Safeguard Measures [Электронный ресурс] // Project on Dispute Settlement in International Trade, Investment and Intellectual Property. New York and Geneva, 2003. URL: http://unctad.org/es/Docs/edmmisc232add16_en.pdf (дата обращения: 24.11.2013).

2 URL: <http://www.tsouz.ru>. (дата обращения 24.12.2013).

Срок проведения расследования на основании заявления о применении специальной пошлины не должен превышать 9 месяцев, с возможностью продления не более чем на 3 месяца.

В отдельных случаях, когда в условиях критического положения в отрасли экономики государств, возможно принятие решения о применении предварительной специальной пошлины на срок до 200 дней с одновременным продолжением расследования. При этом, до её введения должно быть установлено, что задержка с применением специальной защитной меры причинила бы серьезный ущерб отрасли экономики государств Сторон, который трудно будет устранить впоследствии. Но компетентный орган в принятии такого решения должен основаться на предварительном заключении о наличии причинно-следственной связи между возросшим импортом на единую таможенную территорию государств Сторон и ущербом отрасли экономики государств Сторон.

Решение о применении специальной меры может быть вынесено только в случае, если по итогам расследования будет установлено:

- 1) возрастание импорта;
- 2) причинение серьезного ущерба отрасли экономики;
- 3) причинно-следственная связь между возрастанием импорта и причинением серьезного ущерба отрасли экономики.

Необходимо установление наличия всех трех условий для введения специальной защитной меры, отсутствие хотя бы одного ведет к отказу в применении соответствующей меры. Например, в Уведомлении Департамента защиты внутреннего рынка Евразийской экономической комиссии от 30 августа 2012 г. «О завершении специального защитного расследования в отношении импорта графитированных электродов на единую таможенную территорию Таможенного союза»¹ содержатся данные о том, что в ходе проведенного расследования были установлены наличие возросшего импорта и наличие серьезного ущерба отрасли экономики, однако отсутствие причинно-следственной связи между ними не дало оснований для введения специальной защитной меры. Расследование было завершено в виду отсутствия оснований.

В действительности «серьезный ущерб» может быть нанесен различными факторами наряду с возросшим импортом, но в этом случае возросший импорт, по крайней мере, должен быть основной причиной.

Стоит отметить также, что ранее специальные пошлины могли вводиться в двух целях – по причинам экономического характера и по политическим соображениям. Следовательно, она выступала в роли карательной пошлины, применяющейся в качестве ответной меры на дискриминационные и иные действия, ущемляющие интересы со стороны других государств.² В настоящий момент в отличие от других видов особых пошлин специальные пошлины применяются в условиях справедливой торговли, когда возросший импорт связан с объективными факторами, поэтому данный вид пошлины едва ли можно назвать штрафной санкцией.

Специальная пошлина носит временный характер, то есть срок действия специальной защитной меры ограничен четырьмя годами, который в исключительных случаях может быть продлен еще максимум на четыре года.

Специальная защитная мера применяется к импортируемому товару независимо от страны происхождения этого товара, за некоторыми оговоренными исключениями для развивающихся стран. В практике ВТО в отношении применения специальных защитных мер существует термин «параллелизм», означающий необходимость

1 URL: <http://www.tsouz.ru>. (дата обращения 25.12.2013).

2 Комментарий к Закону Российской Федерации «О таможенном тарифе» / Под ред. А.Н. Козыриной // СПС КонсультантПлюс, 2006.

наличия соответствия между возросшим импортом, который был объектом специального расследования, выявившего причинно-следственную связь между ним и серьезным ущербом, и импортом, являющимся объектом применения специальных защитных мер. На практике это означает, что нельзя выборочно применять специальные защитные меры на импортируемые товары из отдельных стран, избавляя от дополнительных барьеров иные государства.

Относительно сельскохозяйственной продукции в Соглашении ВТО о сельском хозяйстве закреплены специальные защитные положения. Так, в соответствии со ст. 5, любой член может прибегнуть к положениям п. 4 и 5 ст. 5 в связи с импортом сельскохозяйственного продукта, в отношении которого защитные меры были трансформированы в обычные таможенные пошлины, и который помечен в Перечне символом «SSG» как предмет уступки, могут быть введены дополнительные пошлины. Первоначальная редакция ст. 7 Соглашения о применении специальных защитных антидемпинговых, и компенсационных мерах содержала положения о возможности введения специальной пошлины на сельскохозяйственные товары без проведения расследования, но поскольку Россия не заявляла о введении «SSG» в Перечне уступок, данные положения были отменены. В настоящее время 39 стран-участниц ВТО заявили о возможности применения специальных защитных положений.¹

В соответствии со ст. 3 Договора о создании единой таможенной территории и формировании Таможенного союза от 6 октября 2007 г., с момента создания единой таможенной территории Стороны не применяют во взаимной торговле таможенные пошлины, количественные ограничения и эквивалентные им меры, в отношении товаров, происходящих с территории государств-участников Таможенного союза. Однако во взаимной торговле между ними могут применяться специальные защитные, антидемпинговые и компенсационные меры. Предполагаем, что в этом случае полномочиями по проведению соответствующего расследования наделены органы исполнительной власти (в России – Министерство промышленности и торговли Российской Федерации), которые руководствуются национальным законодательством.

Письмом ФТС от 10 ноября 2011 «О взимании антидемпинговых, специальных и компенсационных пошлин»² подтверждается факт отнесения специальных пошлин к числу нетарифным мер. Так, в нем говорится о том, что применение специальных защитных мер, антидемпинговых мер и компенсационных мер при ввозе товаров относится к запретам и ограничениям при их ввозе и, следовательно к мерам нетарифного регулирования. В этой связи указанные пошлины не включаются в налоговую базу для расчета налога на добавленную стоимость (в отличие от таможенной пошлины по п. 1 ст. 160 НК РФ).³

Таким образом, рассмотренные инструменты регулирования внешнеторговой деятельности относятся к группе экономических методов, влияющих на конкурентоспособность товаров посредством ценового фактора.⁴ Несмотря на это специальная пошлина, относится, согласно действующему законодательству, к инструментам нетарифного регулирования, будучи платежом, отличным от таможенной пошлины и взимаемым независимо от неё. То есть это дополнительный барьер в торговле, появившийся как исключение из общих правил ГАТТ/ВТО, мотивированный защитой отраслей экономики от серьезного ущерба, вызванного возросшим импортом. Но при этом в силу схожести механизма влияния на объем товаропотока все же есть

1 Market access: special agricultural safeguards (SSGs) // World Trade Organization: [сайт]. URL: http://www.wto.org/english/tratop_e/agric_e/negs_bkgnd11_ssg_e.htm. (Дата обращения: 24.12.2013).

2 Письмо Федеральной таможенной службы от 10 ноября 2011 г. № 01-11/54409 «О взимании антидемпинговых, специальных и компенсационных пошлин» // Таможенные ведомости. № 12. 2011.

3 Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 25.11.2013) // СЗ РФ. 07.08.2000. № 32. Ст. 3340.

4 Чермянинов Д. В. Таможенное право. – М.: Издательство Юрайт, 2013. С. 221.

смысл рассматривать специальную пошлину в совокупности с таможенно-тарифным методом, которому также присуща защитная функция, правда утрачиваемая с ходом развития либерализации международной торговли.

По нашему мнению, связывание ставок таможенных пошлин на уровне, указанном в приложении 1 к Протоколу о присоединении Российской Федерации к Марракешскому соглашению,¹ аннулируют возможность в одностороннем порядке введение сезонной пошлины, превышающей данные ставки. В этих условиях особую значимость в защите отраслей отечественной экономики, находящейся под угрозой причинения серьезного ущерба, вызванной возросшим импортом, который может быть связан, в том числе и с колебаниями конъюнктуры на соответствующих товарных рынках, приобретают специальные защитные меры. Однако, в отличие от сезонной таможенной пошлины, которая устанавливается в период ценовых колебаний рынка на период до 6 месяцев решением ЕЭК (ввозная сезонная пошлина) или постановлением Правительства (вывозная сезонная пошлина), введение специальной пошлины требует проведение специального расследования, процедура которого требует наличия доказательственной базы уже до начала его проведения, что должно препятствовать необоснованному применению этого инструмента регулирования внешнеэкономической деятельности.

1 Протокол от 16.12.2011 «О присоединении Российской Федерации к Марракешскому соглашению об учреждении Всемирной торговой организации от 15 апреля 1994 г.» // СЗ РФ. 10.09.2012. № 37. Ст. 4986.