

Принцип пропорциональности как инструмент достижения баланса интересов в налоговых отношениях: проблемы теории и правоприменительной практики в России и за рубежом



С.А. Ядрихинский

Доцент, кафедра административного и финансового права Северо-Западного института (филиала Университета имени О.Е. Кутафина), кандидат юридических наук. Адрес: 160001 Российская Федерация, Вологда, ул. Марии Ульяновой 18. E-mail: Syadr@yandex.ru



Аннотация

Одна из проблем отечественного налогообложения, с которой приходится сталкиваться на практике, — это отсутствие понятных правовых механизмов и форм согласования антиномичных интересов. Конструкт «баланс интересов» в юридической литературе и судебных актах используется столь же часто, сколь и неосмысленно. Без ответа остается множество вопросов: в чем именно состоит баланс интересов и каковы его критерии, как он достигается, какие инструменты и алгоритмы для этого существуют. Само балансирование почти всегда происходит имплицитно. Как в теории налогового права, так и в практике оно является чем-то новым (*terra incognita*). Из-за непонимания существа баланса и способов его достижения, отсутствия разработанной методологии оценки и взвешивания интересов налоговые сложные дела разрешают в большой мере интуитивно, исходя из собственных представлений правоприменителя о должном. Такой подход не добавляет судебным актам легитимности и открытости, нередко вызывает непонимание в профессиональной научной среде. Субъективизм создает угрозу ущемления законных интересов не только сторон налоговых отношений, но и в целом законности. Предметом настоящего исследования является принцип пропорциональности, который рассматривается в качестве методологического базиса в достижении баланса частных и публичных интересов в налоговых отношениях. Целью работы ставится выявление скрытых от российского правоприменителя возможностей доктрины пропорциональности и тем самым добавление рациональности в вопросе достижения правового равновесия при разрешении налоговых конфликтов. С помощью догматического, сравнительно-правового и других методов, выработанных правовой наукой, раскрывается инструментальный потенциал принципа пропорциональности. Рассматривается возможность рецепции достижений зарубежной юридической мысли в отечественную теорию налогового права и адаптации ее в практику налоговых отношений. Анализируется тест на пропорциональность в зарубежных и российской юрисдикциях. Выявляются дополнительные требования к обоснованию выводов принимаемого решения. С помощью математической модели исследуется проблема соизмеримости веса ценности интересов, а также проблема формализации процесса взвешива-

ния интересов; подвергается критической оценке концепция «формулы веса» Роберта Алекси. Делается вывод, что принцип пропорциональности является юридическим воплощением принципа Парето-оптимума.



Ключевые слова

пропорциональность, баланс интересов, вмешательство, ограничительные меры, рациональное обоснование, тест на пропорциональность, взвешивание, формула веса, конституционные ценности.

Благодарности: Статья выполнена при поддержке Российского фонда фундаментальных исследований в рамках научного проекта № 20-111-50494.

Для цитирования: Ядрихинский С.А. Принцип пропорциональности как инструмент достижения баланса интересов в налоговых отношениях: проблемы теории и правоприменительной практики в России и за рубежом // Право. Журнал Высшей школы экономики. 2021. № 3. С. 82–105.

УДК: 34

DOI: 10.17323/2072-8166.2021.3.82.105

Введение

Конституционная реформа в целях оптимального соотношения индивидуальной свободы и общественной солидарности принесла новую статью 75.1 Конституции Российской Федерации, где говорится в том числе о взаимном доверии государства и общества, сбалансированности прав и обязанностей гражданина. Очевидно, что в правах гражданина в большей мере выражен частный интерес, а в обязанностях — публичный. Проблема баланса интересов, вопросы доверия к действиям государства и раньше являлись предметом доктринального и судебного внимания. Особенно остро они затрагивали крайне чувствительную и конфликтную налоговую сферу. Суверенные права государства в вопросе налогообложения оставляют дискрецию законодателю и налоговым органам при осуществлении ими своих полномочий. В то же время государственная власть не абсолютна. Она связана правом, вытекающими из него требованиями.

Выведение указанных вопросов на конституционный уровень ставит перед правовой наукой задачу формирования полноценной методологии измерения и балансирования релевантных интересов через призму конституционных ценностей, объясняющую получение того или иного правового результата. Участники налоговых отношений объективно заинтересованы в правовом средстве, которое выступало бы противовесом усмотрению органов публичной власти, позволяло исключить произвольность правового регулирования и несоразмерность в правоприменении.

В качестве теоретической и инструментальной основы искомого равновесия предлагается концепция пропорциональности. Она по праву завоевала мировое признание и превратилась в стандарт, разделяемый многими юрисдикциями. Исходной доминантой данной концепции является допущение о существовании компромиссного правового пространства между полярными интересами, приемлемого для противоборствующих сторон.

1. Исторические предпосылки и концептуальная основа принципа пропорциональности

Идея пропорциональности имеет долгую историю и в своем генезисе основывается на философско-правовой мысли о необходимости приведения вещей (социальных притязаний) к гармонии, согласию, равновесию. Пропорциональность выступает неотъемлемым спутником справедливости. Не зря Аристотель, раскрывая сущностные характеристики справедливости, обращался к понятию пропорциональности. Несправедливость, по Аристотелю, состоит в непропорциональности, в нарушении равномерности [Аристотель, 2020: 93–96].

Предшественником современной теории пропорциональности являются попытки прусских юристов XVIII века К. Свареса (1746–1798) и Г. фон Берга (1765–1843) обосновать законность государственного вмешательства в частную автономию лица и предупредить конфликт между публичными целями и индивидуальными свободами. Они еще не использовали термин «пропорциональность», но допускали правомерное ограничение прав частных лиц публичной администрацией для достижения весомого общего блага, если разница в весе индивидуальных и публичных благ была очевидна. Первоначальный идейный замысел пропорциональности, таким образом, связывался с оправданием ограничительных мер, приведением их в законное русло в противовес экспансии естественных прав.

Правовая доктрина пропорциональности (как анализ обоснованности вмешательства) в дальнейшем совершенствовалась и в XIX веке заняла прочное место не только в теории публичного права, но и в практике прусских административных судов. Как конституционный принцип и правовая теория, пропорциональность оформляется во второй половине XX века благодаря трудам известных зарубежных ученых Н. Маккормика, Р. Алекси, Д. Битти, А. Барака, П. Лерче и др., а также практике Конституционного суда Германии, воспринятой в дальнейшем Европейским судом по правам человека.

Концептуальная суть пропорциональности заключается в обеспечении прав и законных интересов частных лиц от их произвольного административного ограничения; в проверке адекватности ограничительных мер, вводимых ради достижения публично значимой цели. В каждом случае пу-

блично-правовая цель подвергается оценке на предмет ее легитимности. Основной фокус внимания в пропорциональности уделяется рациональной связи между целью и средствами ее достижения. Правоприменитель, учитывая различные социальные, экономические, политические и иные метаюридические факторы, в разрешении проблемы соразмерности средств и цели должен найти «золотую середину», или баланс между ограничением прав и приобретаемыми в результате ограничения выгодами. Ограничение права в системе правового регулирования и правоприменения не должно приводить к его умалению, выхолащиванию существа, утрате содержания.

Идейная основа пропорциональности состоит в том, что права человека не абсолютны и могут ограничиваться на законных основаниях, но и сами ограничения имеют пределы, поскольку усмотрение органов публичной власти также не обладает абсолютной свободой. В этом, по выражению А. Барака, заключается «двойная функция пропорциональности» [Barak A., 2010: 6]. Дискреционные границы полномочий и критерии усмотрения органов власти определяются конституционными и общеправовыми требованиями. В то же время, как отмечает Б. Шлинк, если само право не допускает возможности какого-либо вмешательства, когда права защищаются по содержанию, безусловно и однозначно, такое вмешательство не может являться предметом анализа с позиций пропорциональности [Шлинк Б., 2012: 60]¹.

На текущий момент принцип пропорциональности, ставший «неотъемлемым атрибутом юридической культуры» в европейских государствах [Должиков А.В., 2015: 14–19], проник далеко за пределы общеевропейского правового пространства и получил признание в странах с разными правовыми системами Южной Америки, Африки, Австралии, Новой Зеландии, а также Северной Америки [Barak A., 2012: 186–202].

В отечественной правовой системе принцип пропорциональности содержательно закреплен в ч. 3 ст. 55 Конституции (хотя данный термин в ее тексте не упоминается) и является инструментом конституционного надзора. Конституционный Суд Российской Федерации неоднократно указывал, что ограничения прав и свобод допустимы, только если такие ограничения необходимы для защиты конституционно значимых ценностей, отвечают тре-

¹ Соглашаясь с этим суждением в том смысле, что так должно быть, отметим, что практике известны и обратные примеры даже в отношении такого абсолютного права, как право на жизнь. Например, президент США Дж. Буш подписал приказ, разрешавший сбить пассажирский самолет, летевший в США из Испании 11.09.2001 (когда террористы «Аль-Каиды» атаковали объекты в Нью-Йорке и Вашингтоне), если это будет необходимым. Позже стало известно, что испанский пассажирский самолет не имел никакого отношения к «Аль-Каиде» и к террористическим атакам в США. Экипаж самолета, узнав о терактах в Нью-Йорке и Вашингтоне, развернул лайнер и уцелел лишь благодаря принятому командиром корабля решению. Available at: URL: <https://www.newsru.com/world/30apr2004/sbit.html> (дата обращения: 22.01.2021)

бованиям справедливости, адекватны социально необходимому результату и, не будучи чрезмерными, строго обусловлены публичными интересами, перечисленными в ст. 55 (ч. 3) Конституции².

Имея широкую область применения, принцип пропорциональности затрагивает и налоговую сферу, так как фискальным аппетитам всегда противостоит право частной собственности. При этом пропорциональность касается не только сферы правоприменения, но и сферы нормотворчества, т.е. это не судебная доктрина, а именно правовая концепция с активной ролью законодателя. И если есть достаточные и обоснованные основания усомниться в разумности и справедливости правового регулирования, то это повод для его пересмотра. Ранее нами отмечался не вполне пропорциональный подход законодателя в нормативном установлении дифференцированного размера компенсаций за неправомерное пользование денежными средствами в отношении государства и налогоплательщика. Пени (ст. 75 Налогового кодекса Российской Федерации — далее НК), уплачиваемые в пользу государства, и проценты (ст. 78, ст. 79 НК), уплачиваемые в пользу налогоплательщика, в однородных по своей юридической природе компенсационно-восстановительных налоговых отношениях начисляются по разным ставкам, что ставит частного собственника (налогоплательщика) в дискриминационное положение по сравнению с публичным собственником без объективного и разумного оправдания. Вопрос об аргументах в пользу такого несоразмерного (непропорционального) законодательного решения, допускающего различия в правах лиц, находящихся в одинаковых или сходных обстоятельствах, вопреки конституционным принципам равенства, справедливости, признания и защиты всех форм собственности равным образом (ч. 2 ст. 8 Конституции), актуален и по сей день.

В развитых правовых порядках на первое место встают вопросы правового, или, как говорят зарубежные ученые, рационального обоснования дискреционного акта (вмешательства) органа публичной власти, будь то установление повышенных налоговых ставок, отмена налоговых льгот законодателем или сужение дозволительной сферы налогоплательщиков актом налогового органа. Сами по себе фискальные соображения не могут являться определяющим оправданием, ключевым аргументом в пользу такого вмешательства. Абсолютная, неподконтрольная дискреция властного субъекта ставит

² Постановление Конституционного Суда РФ от 21.04.2003 № 6-П // Вестник Конституционного Суда РФ. 2003. № 3; Постановление Конституционного Суда РФ от 24.02.2004 № 3-П // Вестник Конституционного Суда РФ. 2004. № 2; Постановление Конституционного Суда РФ от 12.07.2007 № 10-П // Вестник Конституционного Суда РФ. 2007. № 5; Постановление Конституционного Суда РФ от 29.06.2012 № 16-П // Вестник Конституционного Суда РФ. 2012. № 5; Постановление Конституционного Суда РФ от 16.04.2015 № 8-П // Вестник Конституционного Суда РФ. 2015. № 4; Постановление Конституционного Суда РФ от 03.07.2018 N 28-П // Вестник Конституционного Суда РФ. 2018. № 6 и др.

под угрозу принцип верховенства права, размывая его существо, подменяет принцип верховенства права целесообразностью.

Несмотря на всю важность принципа пропорциональности и ссылки на него в судебных актах, этот принцип не закреплен в законодательстве о налогах и сборах, если не принимать во внимание положения п. 3 ст. 114 НК, предусматривающего возможность уменьшения налоговой санкции при наличии смягчающего ответственность обстоятельства (соразмерность наказания в зависимости от тяжести содеянного, размера и характера причиненного ущерба). Да и в научной и учебной литературе налогового права не всегда находится место полноценной характеристике принципа пропорциональности. Например, в монографии, посвященной реализации принципов налогового права, принцип пропорциональности не обособляется, а термин «пропорциональность» рассматривается как составляющая соразмерности при установлении налогов, которая должна учитывать фактическую способность налогоплательщика к уплате налога (п. 1 ст. 3 НК) [Лопатникова Е.А., 2012: 83].

Безусловно, с этими проявлениями многоаспектного феномена пропорциональности трудно не согласиться. Конституционный Суд Российской Федерации подвергал анализу эту сторону пропорциональности³. Однако сам принцип имеет более системную природу, больший правозащитный потенциал и более развернутое применение.

2. Классическая структура теста на пропорциональность

В общем виде структура анализа пропорциональности включает в себя четыре последовательных этапа:

необходимо установить, действительно ли имело место ограничение индивидуальных прав властями, соответствует ли такое ограничение закону, является ли преследуемая цель легитимной (проверка законности, или тест на легитимную цель вмешательства). Так, Конституционный Суд в своих актах неоднократно отмечал, что цели одной только рациональной организации деятельности органов власти не могут служить основанием для ограничения прав и свобод, поскольку обратное может приводить к несовместимости с требованиями принципа справедливости, в том числе в сфере взимания обязательных публичных платежей в бюджет⁴;

³ Определение Конституционного Суда РФ от 16.12.2008 № 1069-О-О // Вестник Конституционного Суда РФ. 2009. № 3.

⁴ Постановление Конституционного Суда РФ от 17.01.2018 № 3-П // Вестник Конституционного Суда РФ. 2018. № 3; Постановление Конституционного Суда РФ от 15.02.2019 № 10-П // Вестник Конституционного Суда РФ. 2019. № 3.

проверяется пригодность или уместность выбранного властями средства достижения поставленной цели, т.е. может ли планируемая цель в принципе достигаться с помощью таких мер, приведут ли они к заявленному для этой цели публично значимому результату (тест рациональной связи цели и средства);

исследуется возможность достижения желаемого результата другими, менее ограничительными или альтернативными способами, т.е. проверяется необходимость выбранного средства. Необходимыми признаются те средства, которые «способствуют максимально эффективному достижению легитимной цели при минимальном ограничении прав» [Бажанов А.А., 2018: 131];

взвешиваются преимущества достигнутой цели с «ущербом» вследствие ограничений индивидуальных прав, т.е. проверяется соразмерность или пропорциональность в узком смысле. Если же на предыдущем этапе находится пропорциональная альтернатива, то взвешивание проводится с учетом и в сравнении с пропорциональной альтернативой. А. Барак отмечает, что сравнение должно происходить в предельных состояниях: максимальные выгоды против маржинального ущерба (*marginal benefit vs marginal harm*) [Barak A., 2010: 8].

Идея максимизации разницы между выгодами и издержками пронизывает содержание всех этапов теста на пропорциональность: издержки становятся не оправданными, если фактические выгоды сводятся к нулю (критерий обоснованности или пригодности); если использование альтернативных средств уменьшает издержки (критерий необходимости), или когда совокупные издержки больше приобретаемых выгод (критерий соразмерности, или балансирование) [Манжосов С., 2019: 70].

Тест следует проводить последовательно. Последовательность этапов теста означает, что необходимость каждого последующего этапа возникает только при положительном прохождении предыдущего. Отрицательный ответ на любом из этапов позволяет сделать вывод о непропорциональном ограничении прав налогоплательщика. Самый сложный этап теста в методологическом плане, пожалуй, четвертый. Именно стадия «взвешивания» вызывает наибольшие нарекания юридического сообщества. Однако если на первом этапе выясняется, что преследуемая властями цель не является легитимной, то последующие шаги (исследование средств и балансирование) не осуществляются, то есть до реального взвешивания интересов дело может не дойти, поскольку дальнейший анализ не проводится. По этой причине отмечается важность четкого, недвусмысленного формулирования в нормативном акте цели правоограничения [Леонов А.В., 2016: 19].

В тоже время «учитывая абстрактность этих целей и опытность законодателя, вероятность того, что он предусмотрит меры, не соответствующие таким целям, ничтожна» [Дараган В.А., 2018: 19]. Зарубежные ученые также ссыла-

ются на расплывчатость и абстрактность законной цели, что, в свою очередь, позволяет властям находить оправдание ограничительным мерам в широком значении терминов «защита нравственности» или «общественный порядок» [Contreras P., 2012: 42]. В целом ученые склонны согласиться с тем, что тест на «легитимную цель» является формальностью или «отправной точкой теста» [Grimm D., 2007: 388]; ее анализ по существу проводится в сочетании с другими критериями пропорциональности на последующих этапах анализа.

Аналогичные рассуждения приводятся в отношении второго этапа теста: только явная неуместность (очевидная непригодность) средств может говорить об их дефектности в смысле пропорциональности для достижения предложенной цели. Анализ судебной практики показывает, что используемые средства редко признаются совершенно непригодными. Основная нагрузка, таким образом, ложится на третий и четвертый этапы теста, тогда как первые два носят вспомогательный характер.

Другая проблема ограничения прав касается уполномоченного на то субъекта, поскольку буквальное толкование ч. 3 ст. 55 Конституции Российской Федерации приводит к выводу о единственно возможном таком субъекте — федеральном законодателе: «Права и свободы человека и гражданина могут быть ограничены федеральным законом...». Правомочен ли в таком случае суд или региональный законодатель ограничивать субъективные права в случае возникающей необходимости? Разрешая данную коллизию, В.В. Лазарев предлагает формулу ограничений «на основе федерального закона» [Лазарев В.В., 2018: 5, 7]. В реальности так и происходит. Но насколько это оправдано и совместимо с самой Конституцией? Норма ст. 57 Конституции также предусматривает единственно возможную законную форму установления налога. Если ч. 3 ст. 55 Конституции допустимо придать расширительное толкование, то что мешает это же сделать в отношении ст. 57 Конституции? Получится, что налоги, как и существенные элементы налогообложения можно будет устанавливать не только законом, но и иным актом на основе закона.

Несмотря на всю простоту теста на пропорциональность, он может вызывать затруднения на практике, в ходе самого процесса применения. Проблему осуществления теста выделяет профессор У. Авила. Структура теста логична и понятна, процедура теста формализована, но по мере его реализации встают дополнительные вопросы: что такое уместность? Что значит «необходимые средства»? Как сравнивать преимущества с ущербом? Поднимаемые вопросы находятся в неразрывной связи с содержательной частью теста и должны быть также прояснены, чтобы пропорциональность парадоксальным образом не служила произволу, хотя и задумывалась для борьбы с ним [Avila H., 2007: 113]. Схожие вопросы (о мере, пределах, основаниях, принципах ограничений) становились предметом обсуждения отечественного юридического сообщества [Морозова Л.А., 1998: 26–27].

Другой проблемой, которую обозначает Т. Харбо, может являться ограниченная активность суда. В силу приверженности состязательности сторон, суд должен полагаться на аргументы, выдвинутые сторонами, которые, в свою очередь, могут не основываться на эмпирических, научно обоснованных данных, в частности, что рассматриваемая или альтернативная мера является более или менее ограничительной. Поэтому ученый в целях большей обоснованности предлагает сделать соответствующее научное исследование проблемной темы частью юридической аргументации [Harbo T., 2015: 15].

Последовательность вопросов теста выстроена от «более очевидной несоразмерности к менее явной» [Бажанов А.А., 2018: 131], поэтому важно придерживаться этой последовательности. С другой стороны, в отечественной практике конституционного судопроизводства имеют место случаи скрытого взвешивания конфликтующих публичных и частных интересов еще (уже) на стадии проверки допустимости конституционной жалобы, поскольку проверке подвергается не только формальный, но и содержательный критерий допустимости. Такая правоприменительная модель вызывает в юридическом сообществе резонную критику, поскольку позволяет суду во внесудебной процедуре (без заслушивания сторон, свидетелей, экспертов, специалистов) делать выводы [Сасов К.А., 2013:183]; [Блохин П.Д., 2012: 22]. По мнению А.В. Должикова, этот подход обосновывается процессуальной экономией, однако, как сам ученый справедливо отмечает, «он деструктивен, поскольку позволяет фактически не рассматривать конституционно-правовую проблему по существу, решая ее процессуальными способами» [Должиков А.В., 2020: 11].

Четырехступенчатую структуру теста на пропорциональность мы назвали классической, поскольку в литературе можно встретить вариации теста. В частности, профессор В. Перу предлагает к существующей структуре теста дополнительный субтест («disruption» analysis), требующий оценки результата правового анализа на предыдущих этапах на предмет нарушения, которое этот результат может вызвать в конституционной доктрине. Чем больше отклонение от конституционного прецедента, тем сильнее должны быть причины, оправдывающие его. По мнению ученого, новый шаг формализует в анализе пропорциональности «презумпцию стабильности» в американском конституционном праве [Perju V., 2017: 197–218].

3. Методологические проблемы измерения (взвешивания) противопоставленных интересов

Реализация принципа пропорциональности предполагает в конечном итоге принятие решения в пользу ограничиваемого права или того публично значимого блага, для достижения которого и вводится ограничение. Про-

блема выбора или определения приоритета разрешается при помощи так называемого взвешивания сопоставляемых величин. Так, на одной стороне весов находится требование налогового органа о передаче ему документов (информации), на другой стороне — конфиденциальность данных как проверяемого налогоплательщика, так и лица, которому был адресован запрос. Налоговый запрос может также вступать в коллизию с банковской или иной охраняемой законом тайной. Проблема баланса конфиденциальности данных и обмена налоговой информацией в Европейском союзе проанализировала В. Верер, которая приводит, в частности, несколько примеров непропорционального вмешательства в право на частную жизнь при обмене информацией по налоговым вопросам [Wöhre V., 2018: 230–231].

Чтобы взвесить какую-либо величину (принцип, аргумент, ценность, интерес), должно соблюдаться правило измеримости: величина должна быть измерима (количественно/качественно). Поэтому одной из проблем взвешивания объекта нашего внимания является формализация данного процесса. В связи с этим закономерно возникают физические образы массы, веса, силы и т.п.

У знания системная природа. Именно поэтому часто предпринимаются попытки объяснить правовые явления через системные связи с другими науками: философией, социологией, экономикой. При этом нередко привлекается и методология точных наук (математическое моделирование, структурно-функциональный анализ). Не зря эпоху современного права называют «математическим правом, правом логики», с которым спорить настолько же трудно, как «маститому гроссмейстеру обыграть шахматную компьютерную машину» [Мацкевич И.М., 2019: 5].

Р. Алекси является, пожалуй, одним из самых влиятельных современных ученых среди разработчиков концептуальных основ структурной теории пропорциональности и балансирования интересов. В 2002 году он предложил свою концепцию формулы веса в труде «The Weight Formula» как инструмент оценки одного из критериев теста пропорциональности. Р. Алекси показал структуру баланса с помощью математической модели применительно к принципам, где принцип « P_i », сравнивается с принципом « P_j ». Формула веса ($W_{i,j}$) определяет соотношение в конкретном случае вес P_i относительно коллидирующего принципа P_j . Для этого исчисления в отношении каждого принципа вводятся три переменные: I , W и R , где I — это ограничения или вмешательство, W — абстрактный вес, R — степень достоверности эмпирического и нормативного предположения или коэффициент надежности.

Р. Алекси придает абстрактному весу ценности числовое значение. Он вводит трехклассную или триадическую шкалу (triadic scale) вмешательства, а именно: легкую, умеренную и серьезную, при этом он отмечает, что «есть

множество возможностей для уточнения шкалы» [Alexy R. (a), 2014: 203]. Например, обозначив каждый класс шкалы соответствующими буквами «*l*», «*m*», и «*s*», ее можно превратить в двойную триадную шкалу, которая работает с девятью этапами. Интенсивность вмешательства тогда может быть изображена так: (1) «*ll*», (2) «*lm*», (3) «*ls*», (4) «*ml*», (5) «*mm*», (6) «*ms*», (7) «*sl*», (8) «*sm*», (9) «*ss*» [Alexy R. (a), 2009: 8–9]. Каждому уровню дается числовое выражение.

Формула веса (W_{ij}) представляет собой деление (частное) P_i на P_j , где ($P_i = W_i \times I_i \times R_i$; $P_j = W_j \times I_j \times R_j$). Если результат от соотношения (деления) больше единицы, значит, принцип «*i*» имеет больший вес, чем принцип «*j*», и, следовательно, должен преобладать над ним в данном случае; если результат меньше единицы, то принцип «*j*» имеет больший вес.

Перевес одного из принципов не означает недействительности второго, равно как не означает установлений исключений из него, — напротив, при других обстоятельствах взвешивание может дать противоположный результат, и второй принцип возьмет вверх над первым. Если, однако, конкретный вес (W_{ij}) равен 1, получается тупик. В этом случае Р. Алекси апеллирует к дискреционным полномочиям законодателя [Alexy R. (b), 2014: 55]. Исследователь выводит «закон равновесия»: «Чем больше степень неудовлетворенности одного принципа или ущерба ему, тем больше должна быть важность удовлетворения другого принципа» [Alexy R., 2010: 49–50, 102].

Интересным видится геометрический взгляд Д.Г. Шустрова на измерение абстрактного веса ценностей. Опираясь на многомерный подход к конструированию системы ценностей известного германского исследователя ценностей Н. Гартмана [Гартман Н., 2002: 294–297] и труды израильского ученого А. Барака [Barak A., 2005: 180–181], он предложил матрицу ценностей в аксиологической системе координат, где ось абсцисс иллюстрирует значение силы ценности (ее места в горизонтальной иерархии ценностей), а ось ординат — значение высоты (ее места в вертикальной иерархии ценностей) [Шустров Д.Г., 2013: 6–15]. Если исходить из этих соображений и из ст. 2 российской Конституции, то высшая ценность занимает правый верхний угол в этом измерении; абсолютные права являются более значимыми (сильнее) по сравнению с относительными правами и поэтому стоят выше в горизонтальной иерархии ценностей, поскольку обладают большей гарантированностью, защитой — их нельзя ограничить, согласно ч. 3 ст. 55 и ч. 1 ст. 56 Конституции. Такая модель интересна тем, что позволяет определять приоритет или значимость ценностей, находящихся на одном уровне (высоте), относительно друг друга.

Метрическая система и в целом доктрина пропорциональности, предложенная Р. Алекси, была воспринята юридическим сообществом неоднозначно.

но: есть как ее сторонники [Klatt M., 2011: 691–718]; [Wintr J., 2016: 446–461], так и противники, считающие, что в таком формате «пропорциональность терпит неудачу из-за несоизмеримости прав, принципов, переменных в формуле и т. д.» [Urbina F., 2017: 121].

Проблема несоизмеримости, как резонно замечает С.А. Белов, проявляется в двух аспектах (смыслах): «В сильном — как невозможность вообще установить соотношение между сравниваемыми ценностями в отсутствие общей шкалы, мерила ... в слабом — невозможность сопоставить значение одного со значением другого (одна ценность может быть несоизмеримо важнее другой)» [Белов С.А., 2016: 70].

Зарубежные ученые часто приводят в качестве примера высказывание одного из верховных судей США А. Скалиа (в Особом мнении) про сравнение двух несоизмеримых интересов: «Это больше похоже на оценку того, является ли линия длиннее, чем тяжесть скалы» (It is more like judging whether a particular line is longer than a particular rock is heavy)⁵.

Замечания ученых небезосновательны, поскольку, во-первых, сама шкала измерения действительно является относительной и не универсальной, а во-вторых, степень судебного усмотрения по-прежнему остается высокой, что образует проблему субъективизма или так называемого рационального обоснования. Очевидно, что количественное измерение по шкале происходит интуитивно: путем экспертных оценок, где экспертами выступают судьи с широкими дискреционными полномочиями.

По крайней мере, Р. Алекси не дает ответа, как происходит измерение. Сторонники его теории отмечают, что речь не идет об измерении какого-либо свойства, существующего в реальности (массы материальных объектов или, например, количества труда, затраченного на производство товара). Вес — это «субъективная категория», а само измерение состоит в «возможности сравнения значений (сопоставимости)» [Alexy R. (6), 2009: 11], в возможности «высказывании оценок» [Манжосов С., 2019: 74].

Но тогда можно согласиться с Е.В. Тимошиной: «... когда это интуитивно очевидно, такое взвешивание избыточно, а в случаях, не отличающихся интуитивной очевидностью, эта формула не предлагает эффективного решения» [Тимошина Е.В., 2016: 81]. Да и сам Р. Алекси соглашается с проблемой установления числовых значений [Alexy R., 2010: 99], а возражение, что «юридическое обоснование не может быть сведено к расчету», парирует: «числа, которые должны быть заменены его переменными, представляют собой суждения, например, суждение «Вмешательство в свободу выражения

⁵ Bendix Autolite Corp. v. Midwesco Enterprises. 1988 No. 87-367. Available at: <https://caselaw.findlaw.com/us-supreme-court/486/888.html>. (дата обращения: 16.11.2018)

является серьезным». Таким образом, формула веса неразрывно связана с юридическим дискурсом» [Alexy R. (6), 2014: 55].

Понятно, что ориентиром определения веса интереса должны служить, прежде всего, ценности, отражающие его значимость. Но объективно определить эту значимость проблематично. Трудности оценивания значимости интереса обусловлены сложностью самого объекта интереса. Нельзя исключать ситуации, когда частный интерес налогоплательщика поглощается полностью или частично публичным интересом. В таком случае взвешивание будет происходить между публичными интересами первого и второго порядка.

4. Применение принципа пропорциональности в зарубежной практике и в России

В разных государствах тест пропорциональности имеет различную структуру. Например, Верховный суд Канады и Конституционный суд Германии используют традиционную четырехступенчатую структуру, а Конституционный суд ЮАР отвергает структурированный подход, хотя и рассматривает те же факторы, что его канадские и немецкие коллеги. Для Конституционного суда Германии самым важным этапом является последний — уравнивание конкурирующих целей, а Верховный суд Канады разрешает большинство дел на третьем этапе. Однако каковы бы ни были различия, отмечает профессор Н. Петерсен, все это является частью общего процесса балансирования [Petersen N., 2017: 80–81].

Профессора Р. Фрейз и Э. Салливан исследовали применение принципа пропорциональности в американских судах. Они отмечают, что почти всегда применение принципа происходит в неявном (имплицитном) виде, т.е. подразумевается, что «суды редко используют язык соразмерности, и они не анализируют отдельно и не проводят четкого разграничения понятий соразмерности целей и средств» [Sullivan E., Frase R., 2008: 95].

В практике Конституционного Суда Российской Федерации пропорциональность является неременным спутником баланса интересов. Вместе с тем анализ судебных решений не позволяет сделать вывод, что рассматриваемая модель пропорциональности востребована, по крайней мере, в том виде, в каком видели ее отцы-основатели: используются лишь отдельные компоненты.

Так, С.А. Белов отмечает, что Конституционный Суд Российской Федерации «как правило, не указывает, какие именно ценности оправдывают то или иное ограничение, насколько допустимы конкретные пределы этих ограничений», а сама «оценка допустимости ограничения прав производит-

ся на глазок, без аргументации и обоснования» [Белов С.А., 2012: 147]. По мнению А.А. Михайлова, Суд, о котором идет речь, «даже не пытается придерживаться трехступенчатого алгоритма теста на пропорциональность... использует стандартные аргументы общего характера» [Михайлов А.А., 2016: 61]. Такой подход конституционных судей к аргументации видится упрощенным и вызывает нарекания ученых из-за своей непрозрачной техники. Констатация Судом того, что, по его мнению, баланс соблюден / не соблюден или ограничения установлены в пределах / за пределами меры в отсутствие логически выстроенной системы аргументации не добавляет ясности и, по всей видимости, легитимности решению.

Например, в деле о проверке конституционности ст. 402 НК РФ данный Суд опирался на принцип пропорциональности и исходил из того, что налогообложение не должно быть несоразмерным, что бесспорно. Однако в мотивировочной части Суд не использовал классический тест на пропорциональность, заменив его общими соображениями о соразмерности. В частности, суд отметил, что «наряду со всеобщностью и равенством налогообложения соразмерность является одним из проявлений принципа справедливости в налоговой сфере, сдерживающего неоправданные фискальные притязания государства, ограничение прав и свобод граждан может выражаться в несправедливом размере предъявленного к уплате налога на имущество физических лиц в том смысле, что этот размер, определенный с помощью инвентаризационной стоимости, существенно отличается (в большую сторону) от того, каким бы он был при его исчислении с учетом кадастровой стоимости объекта недвижимости и соответствующей налоговой ставки»⁶.

В качестве альтернативы концепта «взвешивания» Е.В. Тимошина, А.А. Краевский и Д.Н. Салмин предлагают разрешение спорного вопроса путем телеологического толкования. При этом ученые считают, что классические способы толкования, разработанные в рамках догматической юриспруденции, позволяют достигать того же самого результата. Проанализировав отдельные акты Конституционного Суда Российской Федерации, в которых есть ссылки на процедуру «взвешивания» («баланс ценностей»), ученые также приходят к выводу, что *de facto* в решении отсутствуют схемы рассуждения, подобные «формуле веса» юридических принципов Р. Алекси, и нет ничего, что напоминало бы процедуру «взвешивания» в том виде, каким ее предлагает Р. Алекси [Тимошина Е.В., Краевский А.А., Салмин Д.Н., 2015: 28].

Действительно, суд может приходить к решению конфликтной ситуации различными путями, но это не означает, что результаты будут одинаковыми.

⁶ Постановление Конституционного Суда РФ от 15.02.2019 № 10-П // Вестник Конституционного Суда РФ. 2019. № 3.

В отсутствие прозрачной методологии судебные решения лишаются «необходимой логической рациональности, становятся менее правовыми и более дискреционными, если не произвольными» [Белов С.А., 2012: 148]. Исключительно позитивистское видение проблемы сужает естество субъективного права, которое может выходить за пределы его нормативного выражения в зависимости от обстоятельств. В этом состоит ограниченность юридико-догматических подходов.

Иллюстрацией может являться дело № А13-5629/2014, рассмотренное Арбитражным судом Вологодской области⁷. Налоговый орган в рамках налоговой проверки в порядке ст. 93 НК РФ истребовал у налогоплательщика копии документов, однако их количество было настолько значительным, что, исполняя требование налогового органа, налогоплательщик понес бы неоправданно большие временные и материальные затраты.

Ст. 93 НК РФ не содержит ограничений количества и наименований документов, которые могут быть истребованы у налогоплательщика в рамках выездной налоговой проверки; налоговый орган действует в пределах определенных законом полномочий, поэтому с точки зрения структуры теста на пропорциональность первые две ступени были бы пройдены. Однако избранный налоговым органом способ получения информации не проходит проверки на необходимость, поскольку далее (третий пункт теста) отыскивается альтернативный, менее обременительный для налогоплательщика способ достижения проверяющими результата — проверка на основе оригиналов документов.

Очевидно, что требование налогового органа было непропорциональным, однако суд в качестве обоснования не использовал классический алгоритм теста на пропорциональность, ограничившись абстрактным заключением о несоответствии оспариваемого требования налогового органа положениям НК РФ (не называя при этом нарушенную статью кодекса). Подход суда в целом был направлен на поиск баланса частного и публичного интереса. Он в данном случае заключался в том, что налоговый орган имел возможность провести налоговый контроль без ограничений, используя не копии, а оригиналы документов, а налогоплательщик не подвергался немыслимым временным и материальным затратам.

В тоже время отсутствие рациональной аргументации в мотивировочной части решения вызвало несогласие налогового органа, который хоть и безуспешно, но все же дважды (в апелляционном и кассационном порядке) пытался обжаловать судебное решение, опираясь как раз на нормы закона.

С позиции норм НК РФ на основе формальных критериев признать оспариваемое требование трудно, поскольку нормы закона не нарушают-

⁷ Постановление Арбитражного суда Северо-Западного округа от 02.06.2015 № Ф07-3042/2015 по делу № А13-5629/2014 // СПС КонсультантПлюс.

ся. Законному требованию налогового органа противостоит законный интерес налогоплательщика. В отношении такой категории споров, исключаяющей механическое правоприменение, известный американский правовед Р. Дворкин ввел в оборот термин *hard cases* (трудные дела) [Dworkin R., 1975: 1057–1109]. Такие дела должны решаться на основе метода пропорциональности и балансирования. Для разрешения спорного вопроса во внимание принимаются даже не сколько нормы права, сколько принципы права, в том числе нормативно не закрепленные.

Когда правоприменитель имеет дело с отсутствующими в законе правилами, эти правила приходится выводить из более общих положений, поскольку «силу закона имеет не только то, что в нем прямо сказано, но и то, что логически вытекает из него» [Коркунов Н.М., 2010: 386]. Суд может разрешить дело и исходя из того, чего прямо в законе не написано, применив максимум *ausuria verborum sunt iudice indigna* (буквоедство ниже достоинства судьи). Этому во многом будет способствовать нестандартное юридическое мышление, креативность участников процесса, умение интуитивно чувствовать право.

Пока что такой «высший пилотаж» свойственен практике судов конституционной юстиции. К сожалению, арбитражные суды и суды общей юрисдикции слишком привязаны к букве закона, и их отступление от нее даже в попытке достижения справедливости пока проблематично, тогда как «идея пропорциональности является существенной частью того, что называется естественным правом» [Гаджиев Г.А., 2019: 57]. Доминирование юридического позитивизма в общественном сознании на протяжении нескольких поколений отечественных юристов привело к неспособности российского правоприменителя отойти от традиционных подходов правопонимания, по-иному взглянуть на проблемную ситуацию; он испытывает значительные ментальные (психологические) затруднения, связанные с ломкой стереотипов, непререкаемых ориентиров. В юридической литературе небезосновательно высказывается сожаление, что «в российских судах почти невозможно одержать победу, основываясь на теории права и общих принципах» [Султанов А.Р., 2007: 35]. По этой, вероятно, причине Г.А. Гаджиев отнес применение принципа пропорциональности к прерогативе Конституционного Суда Российской Федерации в качестве конституционной кассации [Гаджиев Г.А., 2019: 59].

Но почему же тогда Конституционный Суд осознано не использует методику пропорциональности в «чистом» виде? По замечанию А. Троицкой, принцип соразмерности в практике Конституционного Суда Российской Федерации «остается практически не раскрытым» [Троицкая А., 2015: 58]. Во-первых, тест на пропорциональность и балансирование интересов

предъявляют к суду дополнительные требования по обоснованию выводов принимаемого решения: они должны быть предельно развернутыми. «Для судьи недостаточно считать, исходя из своей субъективной точки зрения, что одна ценность предпочтительнее другой. Он должен обосновывать предпочтения рациональными объяснениями» [Барак А., 1999: 204]. Каждый раз, когда перед нашим Конституционным Судом будет стоять вопрос о пропорциональности ограничительных мер субъективных прав и законных интересов, он не сможет ограничиться абстрактной констатацией, что данные ограничения соразмерны необходимости защиты конституционных ценностей. Необходимо «показать, какие права и свободы человека могут быть нарушены, если не будут должным образом защищены соответствующие конституционные ценности» [Лапаева В.В., 2013: 17-18]. А задача соотношения конституционных ценностей с правами человека, находящимися в одной линии измерения, уже не из простых, даже для такого авторитетного органа, как Конституционный Суд.

Во-вторых, строгое следование структуре теста потребовало бы от Суда более подробной аргументации в разрезе отдельно взятого вопроса, что делало бы позицию Суда менее адаптивной. Как следствие, Суд лишается гибкости, возможности маневра, поскольку он связан собственными актами. Даже небольшие отступления от сформированных ранее правовых позиций в будущих делах становятся невозможными.

Вероятно, поэтому анализ пропорциональности проводится не в мотивировочной части судебного акта, а в особом мнении к нему⁸.

Заключение

Тест на пропорциональность, несмотря на свою популярность и прикладной характер, имеет как сторонников, так и противников: полемика вокруг преимуществ и недостатков теста на пропорциональность не прекращается [Цакиракис С. (а), 2011: 47–66]; [Косла М., 2011: 58–66]; [Цакиракис С.(б), 2011: 67–70] и, по всей видимости, будет продолжаться. Проблема измерения веса правовых ценностей действительно является одной из самых трудных в балансировании в силу субъективизма балансера, относительности шкалы измерения и других факторов, что нашло отражение в научном дискурсе. Но какие бы аргументы ни приводились «против», следует признать принцип

⁸ Мнение судьи Конституционного Суда РФ Г.А. Гаджиева по делу о проверке конституционности положений части 9 статьи 3 Федерального закона «О внесении изменений в подразделы 4 и 5 раздела I части первой и статью 1153 части третьей Гражданского кодекса Российской Федерации» в связи с жалобой гражданина Е.В. Потоцкого // Вестник Конституционного Суда РФ. 2016. №3.

пропорциональности универсальным средством оптимизации правовых отношений, позволяющим снизить уровень конфликтности, сбалансировать коллидирующие интересы, в том числе в сфере налогообложения, поставить заслон злоупотреблениям. Он адресован всем органам публичной власти и направлен на установление пределов дискреции при осуществлении ими властных полномочий. Практическая реализация принципа не только выступает гарантией прав и законных интересов налогоплательщика от произвольного вмешательства и других проявлений чрезмерной власти, но и способствует легитимизации решений, принимаемых властным субъектом за счет качества юридической техники аргументации и обеспечения полного, всестороннего, сбалансированного рассмотрения спора.

В. Парето в свое время сделал вывод, что максимальное благосостояние достигается в такой точке, когда никто не может улучшить своего положения, не ухудшив при этом положения другого (оптимум Парето). Пропорциональность — это не что иное, как выражение идеи парето-эффективного равновесия, причем у Р. Алекси проверка на пригодность и необходимость касается оптимизации фактических возможностей (*factual possibilities*), а соразмерность в узком смысле — оптимизация юридических возможностей (*legal possibilities*) [Alexy R., 2017: 15–16].

Пропорциональность в налогообложении позволяет конвергировать частный и публичный интересы, установить такой порядок реализации прав и законных интересов, который был бы в равной мере приемлемым для каждой стороны.



Библиография

Аристотель. Никомахова этика. Москва — Берлин: Директ Медиа, 2020. 222 с.

Бажанов А.А. Проблемы реализации принципа соразмерности в судебной практике // Труды Института государства и права РАН. 2018. № 6. С. 124–157.

Барак А. Судейское усмотрение / пер. с англ. М.: НОРМА, 1999. 376 с.

Белов С.А. Ценностное обоснование решений как проявление судебного активизма Конституционного Суда Российской Федерации // Сравнительное конституционное обозрение. 2012. № 2. С. 140–150.

Белов С.А. Рациональность судебной балансировки конституционных ценностей с помощью теста на пропорциональность // Петербургский юрист. 2016. № 1. С. 63–75.

Блохин П.Д. Деятельность Секретариата Конституционного Суда Российской Федерации по рассмотрению жалоб граждан и их объединений: проблемы компетенции // Журнал конституционного правосудия. 2012. № 1. С. 14–22.

Гаджиев Г.А. О принципе пропорциональности и конституционной кассации // Судья. 2019. № 7. С. 56–64.

Гартман Н. Этика / пер. с нем. СПб.: Ун-т Владимира Даля, 2002. 707 с.

Дараган В.А. Применение теста на пропорциональность при рассмотрении конституционных жалоб / Научные тенденции: юриспруденция. Материалы XIII международной конференции. СПб.: МОАН, 2018. С. 17–20.

Должиков А.В. Мир идей и мир теней: историко-правовой анализ соразмерности и становление данного феномена в первобытном обществе // История государства и права. 2015. № 15. С. 14–19.

Должиков А.В. Конституционный принцип соразмерности: междисциплинарный подход // Вестник Пермского университета. Юридические науки. 2020. Вып. 47. С. 6–27.

Коркунов Н.М. Лекции по общей теории права. М.: РОССПЭН, 2010. 520 с.

Косла М. Пропорциональность: посягательство на права человека? Ответ Ставросу Цакиракису // Сравнительное конституционное обозрение. 2011. № 5. С. 58–66.

Лазарев В.В. Ограничение права судебными решениями // Журнал российского права. 2018. № 6. С. 5–16.

Лапаева В.В. Критерии ограничения прав человека и гражданина в Конституции Российской Федерации // Государство и право. 2013. № 2. С. 14–24.

Леонов А.В. Понятие, сущность и генезис принципа соразмерности в праве // Юридическая мысль. 2016. № 4. С. 18–23.

Лопатникова Е.А. Реализация принципов налогового права. М.: Юриспруденция, 2012. 160 с.

Манжосов С. Следование прецеденту в условиях балансирования // Сравнительное конституционное обозрение. 2019. № 6. С. 61–85.

Михайлов А.А. Принцип пропорциональности: сущность, практика применения Европейским судом по правам человека, Конституционным Судом РФ и значение для совершенствования системы доказывания в современном уголовном процессе России // Уголовная юстиция. 2016. № 1. С. 56–69.

Мацкевич И.М. Интеллектология права. Предварительные итоги математического моделирования закона // Мониторинг правоприменения. 2019. № 1. С. 4–15.

Морозова Л.А. Принципы, пределы, основания ограничения прав и свобод человека по российскому законодательству и международному праву: материалы круглого стола // Государство и право. 1998. № 7. С. 20–42.

Сасов К.А. Налоговое правосудие в решениях Конституционного Суда Российской Федерации. М.: Норма, 2013. 256 с.

Султанов А.Р. О налогообложении дохода, полученного от продажи акций // Налоговые споры: теория и практика. 2007. № 7. С. 34–38.

Тимошина Е.В. Правовое регулирование в ситуациях конкуренции прав человека: концепция «взвешивания» Р. Алекси / Правовое регулирование: проблемы эффективности, легитимности, справедливости: сборник трудов международной научной конференции. Воронеж: ЮНИПРЕСС, 2016. С. 73–85.

Тимошина Е.В., Краевский А.А., Салмин Д.Н. Методология судебного толкования: инструменты взвешивания в ситуации конкуренции прав человека // Вестник Санкт-Петербургского университета. 2015. № 3. С. 4–34.

Троицкая А. Пределы прав и абсолютные права: за рамками принципа пропорциональности? Теоретические вопросы и практика Конституционного Суда РФ // Сравнительное конституционное обозрение. 2015. № 2. С. 45–69.

Цакиракис С. (а) Пропорциональность: посягательство на права человека? // Сравнительное конституционное обозрение. 2011. № 2. С. 47–66.

Цакиракис С. (б) Пропорциональность: посягательство на права человека? в ответ на статью Мадхава Кослы // Сравнительное конституционное обозрение. 2011. № 5. С. 67–70.

Шлинк Б. Пропорциональность: к проблеме баланса фундаментальных прав и общественных целей // Сравнительное конституционное обозрение. 2012. № 2. С. 56–76.

Шустров Д.Г. Иерархия конституционных ценностей // Конституционное и муниципальное право. 2013. № 6. С. 6–15.

Alexy R. Proportionality and Rationality. In: *Proportionality: New Frontiers, New Challenges*. V. Jackson, M. Tushnet (eds.). Cambridge: University Press, 2017. 343 p.

Alexy R. (a) Constitutional Rights, Democracy, and Representation. *Ricerchegiuridiche*, 2014, no 2, pp. 197–210.

Alexy R. (б) Constitutional Rights and Proportionality. *Revus*, 2014, no 22, pp. 51–65.

Alexy R. *Theory of Constitutional Rights*. N.Y.: Oxford University press, 2010. 462 p.

Alexy R. (a) On Constitutional Rights to Protection. *Legisprudence: International Journal for the Study of Legislation*. 2009, no 1, pp. 1–17.

Alexy R. (б) The Reasonableness of Law / Reasonableness and Law. G. Bongiovanni, G. Sartor, C. Valentini (eds.). The Hague: Springer, 2009. 464 p.

Avila H. *Theory of legal principles*. N.Y.: Springer, 2007. 154 p.

Barak A. *Proportionality. Constitutional Rights and their Limitation*. Cambridge: University Press, 2012. 612 p.

Barak A. *Proportionality and Principled Balancing*. *Law and Ethics of Human Rights*, 2010, no 1, pp. 1–18.

Barak A. *Purposive interpretation in law*. Princeton: University press, 2005. 423 p.

Contreras P. National Discretion and International Deference in the Restriction of Human Rights: A Comparison Between the Jurisprudence of the European and the Inter-American Court of Human Rights. *Northwestern Journal of International Human Rights*, 2012, issue 1, pp. 28–82.

Dworkin R. *Hard Cases*. *Harvard Law Review*. 1975, no 6, pp. 1057–1109.

Grimm D. Proportionality in Canadian and German Constitutional Jurisprudence. *University of Toronto Law Journal*. 2007, no 2, pp. 383–397.

Harbo T. *The Function of Proportionality Analysis in European Law*. Leiden–Boston: Brill-Nijhoff, 2015. 331 p.

Klatt M. Positive obligations under the European Convention on Human Rights. *Zeitschrift für ausländisches öffentliches Recht und Völkerrecht*, 2011, vol. 71, S. 691–718.

Perju V. Proportionality and Stare Decisis: Proposal for a New Structure. In: *Forthcoming, Proportionality: New Frontiers, New Challenges*. Cambridge: University Press, 2017. 343 p.

Petersen N. *Proportionality and judicial activism: fundamental rights adjudication in Canada, Germany and South Africa*. Cambridge: University Press, 2017. 258 p.

Sullivan E., Frase R. *Proportionality Principles in American Law: Controlling Excessive Government Actions*. Oxford: University Press, 2009. 284 p.

Urbina F. *A Critique of Proportionality and Balancing*. Cambridge: University Press, 2017. 267 p.

Wintr J. Alexy hovážící formulí. *Pravnik*, 2016, no 5, pp. 446–461.

Wöhler V. *Data Protection and Taxpayers' Rights: Challenges Created by Automatic Exchange of Information*. Amsterdam: IBFD, 2018. 506 p.

Pravo. Zhurnal Vyshey Shkoly Ekonomiki. 2021. No 3

The Proportionality Principle as a Tool for Achieving Balance of Interests in Tax Relations: Theory and Law Enforcement in Russia and abroad



Sergey Yadrikhinskiy

Associate Professor, Department of administrative and financial law, Northern-Western Institute (branch of the Kutafin University), Candidate of Juridical Sciences. Address: 18 Maria Ulyanova Str., Vologda 160001, Russian Federation. E-mail: Syadr@yandex.ru



Abstract

One of the problems of Russian tax science that we have to face in practice is the lack of clear legal mechanisms and forms of coordination of antinomic interests. The “balance of interests” construct is used as often as it is unintelligent in legal literature and judicial acts. Many questions remain unanswered: what exactly is the balance of interests and what are its criteria, how it is achieved, what tools and algorithms exist for this. The balancing itself is almost always implicit. Both in the theory of tax law and in practice, it is something new (terra incognita). Due to a lack of understanding of the essence of the balance and how to achieve it, in the absence of a developed methodology for assessing and weighing interests, tax hard cases are resolved more intuitively, based on the law enforcement officer’s own ideas about what is due. This approach does not add legitimacy and openness to judicial acts, and often causes misunderstandings in the professional law community. The problem of subjectivism creates a real threat of infringement of the legitimate interests not only of the parties to tax relations, but also of the rule of law in general. The subject of this study is the principle of proportionality, which is considered as a methodological basis for achieving a balance of private and public interests in tax relations field. The aim of the work is to identify possibilities of the proportionality doctrine hidden from the Russian law enforcement, and thereby to add rationality to the issue of achieving (justifying) legal balance in the resolution of tax conflicts. With the help of dogmatic, comparative legal and other methods developed by legal science, instrumental potential of principle of proportionality is revealed. The article considers possibility of receiving achievements of foreign legal thought in the domestic theory of tax law and adapting it to practice of tax relations. The article analyzes the proportionality test (the structure of criterion and the content) in foreign and Russian jurisdictions. Additional requirements for the court to substantiate the conclusions of the decision are identified. With the help of a mathematical model, a problem of the commensurability of weight of the value of interests, as well as issue of formalization of the process of weighing interests, is investigated; the concept of the weight formula promoted by Robert Alexy is critically evaluated. The article analyzes application of principle of proportionality in foreign practice and in Russia. It is concluded principle mentioned is the legal embodiment of the Pareto-optimum principle.



Keywords

proportionality; balance of interests; intervention; restrictive measures; rational justification; proportionality test; weighting; weight formula; constitutional values.

Acknowledgements: The study was supported by the Russian Fund of Fundamental Research, project N 20-11 - 50494.

For citation: Yadrikhinskiy S.A. (2021) The Proportionality Principle as a Tool for Achieving Balance of Interests in Tax Relations: Theory and Law Enforcement in Russia and abroad. *Pravo. Zhurnal Vysshey shkoly ekonomiki*, no 3, pp. 82–105 (in Russian)

DOI: 10.17323/2072-8166.2021.3.82.105



References

- Alexy R. (2010) *A Theory of Constitutional Rights*. N.Y.: Oxford University press, 462 p.
- Alexy R. (2014) (a) Constitutional Rights, Democracy, and Representation. *Ricerchegiu-ridiche*, no 2, pp. 197–210.
- Alexy R. (2014) (б) Constitutional Rights and Proportionality. *Revus*, no 22, pp. 51–65.
- Alexy R. (2009) (a) On Constitutional Rights to Protection. *Legisprudence: International Journal for the Study of Legislation*, no 1, pp. 1–17.
- Alexy R. (2017) Proportionality and Rationality In: *Proportionality: New Frontiers, New Challenges*. V. Jackson and M. Tushnet (eds.). Cambridge: University Press, 343 p.
- Alexy R. (2009) (б) The Reasonableness of Law. In: *Reasonableness and Law*. G. Bongiovanni et al (eds.). New York: Springer, 464 p.
- Aristotle (2020) *Nikomahovian ethics*. Moscow-Berlin: Direct-Media, 222 p. (in Russian)
- Avila H. (2007) *Theory of legal principles*. Berlin: Springer, 154 p.
- Barak A. (2012) *Proportionality. Constitutional Rights and their Limitation*. Cambridge: University press, 612 p.
- Barak A. (2005) *Purposive interpretation in law*. Princeton: University Press. 423 p.
- Barak A. (1999) *The Judicial Discretion*. Moscow: Norma, 376 p. (in Russian)
- Barak A. (2010) Proportionality and Principled Balancing. *Law & Ethics of Human Rights*, no 1, pp. 1–18.
- Bazhanov A.A. (2018) Implementing principle of proportionality in judicial practice. *Proceedings of the Institute of State and Law*, no 6, pp. 124–157 (in Russian)
- Belov S.A. (2012) The axiological justification of decisions as a manifestation of judicial activism of the Russian Constitutional Court. *Sravnitelnoe konstitutcionnoe obozrenie*, no 2, pp. 140–150 (in Russian)
- Belov S.A. (2016) Rationality of judicial balancing of constitutional values with using proportionality test. *Petersburgskiy jurist*, no 1, pp. 63–75 (in Russian)
- Blokhin P.D. (2012) Secretariat of the Constitutional Court of Russia and consideration of citizens and their associations complaints: issue of competence. *Zhurnal konstitutcionnogo pravosudia*, no 1, pp. 14–22 (in Russian)
- Contreras P. (2012) National Discretion and International Deference in the Restriction of Human Rights: A Comparison Between Jurisprudence of the European and the Inter-American Court of Human Rights. *Northwestern Journal of International Human Rights*, issue 1, pp. 28–82.
- Daragan A.V. (2018) Application of proportionality test when considering constitutional complaints. In: *Research trends — jurisprudence. Materials of International Conference*. Saint Petersburg: MOAN, pp. 17–20 (in Russian)
- Dolzhiykov A.V. (2015) A world of ideas and world of shadows: a historical-legal analysis of proportionality and the emergence of the phenomenon in a primitive society. *Istoria gosudarstva i prava*, no 15, pp. 14–19 (in Russian)

- Dolzhiykov A.V. (2020) Constitutional principle of proportionality: interdisciplinary approach. *Vestnik Permskogo universiteta*, no 47, pp. 6–27 (in Russian)
- Dworkin R. (1975) Hard Cases. *Harvard Law Review*, no 6, pp. 1057–1109.
- Gadzhiev G.A. (2019) On the principle of proportionality and constitutional cassation. *Sudia*, no 7, pp. 56–64 (in Russian)
- Gartman N. (2002) *The ethics*. Saint Petersburg: Vladimir Dahl University, 707 p. (in Russian)
- Grimm D. (2007) Proportionality in Canadian and German Constitutional Jurisprudence. *University of Toronto Law Journal*, no 2, pp. 383–397.
- Harbo T. (2015) *The Function of Proportionality Analysis in the European Law*. Leiden — Boston: Brill — Nijhoff, 331p.
- Klatt M. (2011) Positive Obligations under the European Convention on Human Rights. *Zeitschrift für ausländisches öffentliches Recht und Völkerrecht*, vol. 71, pp. 691–718.
- Korkunov N.M. (2010) *General theory of law*. Moscow: Rosspen, 520 p. (in Russian)
- Kosla M. (2011) Proportionality: encroachment on human rights? Answer toTsakirakis. *Sravnitelnoe konstitucionnoe obozrenie*, no 5, pp. 58–66 (in Russian)
- Lapaeva V.V. (2013) Criteria for restricting human and civil rights in the Russian Federation Constitution. *Gosudarstvo i pravo*, no 2, pp. 14–24 (in Russian)
- Lazarev V.V. (2018) Restriction of law by court decision. *Zhurnal rossiyskogo prava*, no 6, pp. 5–16 (in Russian)
- Leonov A.V. (2016) The concept, essence and genesis of the principle of proportionality in law. *Yuridicheskaya mys*, no 4, pp. 18–23 (in Russian)
- Lopatnikova E.A., Kucherov I. I. (eds.) (2012) *Implementation of the principles of tax law*. Moscow: Jurisprudence, 160 p. (in Russian)
- Manzhosov S. (2019) Following precedent in the conditions of balancing. *Sravnitelnoe konstitucionnoe obozrenie*, no 6, pp. 61–85 (in Russian)
- Mikhailov A.A. (2016) The principle of proportionality: the essence, practice of application by the ECHR, the Constitutional Court of Russia and the significance for improving the system of evidence in the modern criminal process of Russia. *Ugolovnaya justitcia*, no 1, pp. 56–69 (in Russian)
- Matskevich I.M. (2019) Intellegitologiyaprava. Preliminary results of mathematical modeling of the law. *Monitoring pravoprimereniya*, no 1, pp. 4–15 (in Russian)
- Morozova L.A. (1998) Principles, limits, grounds for restricting human rights and freedoms under Russian legislation and international law: materials of the round table. *Gosudarstvo i pravo*, no 7, pp. 20–42 (in Russian)
- Perju V. (2017) Proportionality and Stare Decisis: Proposal for a New Structure. In: *Forthcoming Proportionality: New Frontiers, New Challenges*. Cambridge: University Press, 343 p.
- Petersen N. (2017) *Proportionality and judicial activism: fundamental rights adjudication in Canada, Germany and South Africa*. Cambridge: University Press, 258 p.
- Sasov K.A. (2013) *Tax justice in decisions of the Constitutional Court of the Russian Federation*. Moscow: Norma, 256 p. (in Russian)
- Shlink B. (2012) Proportionality to the problem of the balance of fundamental rights and public goals. *Sravnitelnoe konstitucionnoe obozrenie*, no 2, pp. 56–76 (in Russian)
- Shustrov D.G. (2013) The hierarchy of constitutional values. *Konstitucionnoe i municipalnoe pravo*, no 6, pp. 6–15 (in Russian)

- Sullivan E., Frase R. (2009) *Proportionality Principles in American Law: Controlling Excessive Government Actions*. Oxford: OUP, 284 p.
- Sultanov A.R. (2007) On taxation of income received from the sale of shares. *Nalogovye spory: teoriya i praktika*, no 7, pp. 34–38 (in Russian)
- Timoshina E.V., Belyaev M.A. (eds.) (2016) Legal regulation in a situation of competition of human rights: the concept of “embroidery” of R. Alexy. In: Legal regulation: efficiency, legitimacy, justice: proceedings of the International Conference. Voronezh: UNIPRESS, 624 p. (in Russian)
- Timoshina E.V., Krayevsky A.A., Salmin D.N. (2015) Methodology of judicial interpretation: weighing tools in the situation of human rights competition. *Vestnik Peterburgskogo universiteta*, no 3, pp. 4–34 (in Russian)
- Troitskaya A. (2015) Limits of rights and absolute rights: beyond the principle of proportionality? Theory and practice of the Constitutional Court. *Sravnitel'noe konstitucionnoe obozrenie*, no 2, pp. 45–69 (in Russian)
- Tsakirakis S. (a) (2011) Proportionality: encroachment on human rights? *Sravnitel'noe konstitucionnoe obozrenie*, no 2, pp. 47–66 (in Russian)
- Tsakirakis S. (b) (2011) Proportionality: encroachment on human rights? Response to the article by Madhav Kosla. *Sravnitel'noe konstitucionnoe obozrenie*, no 5, pp. 67–70 (in Russian)
- Urbina F. (2017) *A Critique of Proportionality and Balancing*. Cambridge: University press, 267 p.
- Wintr J. (2016) Alexy hovážící formulí. *Právník*, no 5, pp. 446–461.
- Wöhrer V. (2018) *Data Protection and Taxpayers' Rights: Challenges Created by Automatic Exchange of Information*. Amsterdam:IBFD, 506 p.