

ISSN 2072-5574

**ВОПРОСЫ
ЭКОНОМИКИ И ПРАВА**

№4 (142)

2020

Редакционный совет

А. П. Торшин — кандидат юридических наук, Заместитель председателя — статс-секретарь Банка России, Председатель редакционного совета журнала «Вопросы экономики и права»

Е. М. Ашмарина — доктор юридических наук, профессор, зав. кафедрой правового обеспечения экономической деятельности Российского государственного университета правосудия, Главный редактор журнала «Вопросы экономики и права»

А. Г. Лисицын-Светланов — доктор юридических наук, профессор, академик РАН, Институт государства и права Российской академии наук

В. Н. Викторов — доктор экономических наук, профессор, руководитель центра специал. программ С.-Петербург. горного университета

Ю. В. Голик — доктор юридических наук, профессор кафедры уголовного права и криминологии Московской академии Следственного комитета Российской Федерации

С. Н. Сильвестров — доктор экономических наук, профессор, академик РАЕН, Директор Института экономической политики и проблем экономической безопасности, профессор Департамента мировой экономики и мировых финансов Финансового университета при Правительстве Российской Федерации

А. А. Ливеровский — доктор юридических наук, профессор Кафедры конституционного и административного права НИУ ВШЭ в Санкт-Петербурге

Журнал включен в Перечень ВАК при Министерстве образования и науки Российской Федерации рецензируемых научных изданий, в которых должны быть опубликованы основные научные результаты диссертаций на соискание ученой степени кандидата наук, на соискание ученой степени доктора наук

Учредитель: ООО «Экономические науки»

Адрес: 125057, г. Москва, Чапаевский пер., 3–775

E-mail: info@law-journal.ru

Сайт: <http://law-journal.ru>

Свидетельство о регистрации средства массовой информации ПИ № ФС 77-31419 от 6 марта 2008 г.

Подписной индекс 70180

ISSN 2072-5574

Дата выхода издания 30.04.2020

Формат 60x84/8

Усл. печ. л. 7.67

Тираж 300 экз.

Отпечатано в типографии ООО «24 Принт»

Редакционная коллегия

Е. М. Ашмарина — доктор юридических наук, профессор, зав. кафедрой правового обеспечения экономической деятельности Российского государственного университета правосудия, Главный редактор журнала «Вопросы экономики и права»

О. Ю. Бакаева — доктор юридических наук, профессор кафедры финансового, банковского и таможенного права Саратовской государственной юридической академии

В. В. Болгова — доктор юридических наук, профессор, Первый проректор по учебной и воспитательной работе, зав. кафедрой теории и философии права Самарского государственного экономического университета

А. А. Павлушина — доктор юридических наук, профессор, Директор института права Самарского государственного экономического университета

С. А. Махошева — доктор экономических наук, профессор, Зав. отделом «Региональный менеджмент» Института информатики и проблем регионального управления Кабардино-Балкарского научного центра Российской академии наук

А. М. Михайлов — доктор экономических наук, профессор Самарского государственного экономического университета

В. В. Симонов — доктор экономических наук, профессор, Зав. кафедрой истории Церкви Московского государственного университета имени М. В. Ломоносова

И. А. Шулятьев — кандидат юридических наук, старший преподаватель кафедры международного и европейского права Института законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве Российской Федерации

А. А. Алексеев — доктор экономических наук, профессор, Директор Центра инновационного развития, профессор кафедры экономики предприятия и производственного менеджмента Санкт-Петербургского государственного экономического университета

В. Ф. Понька — доктор юридических наук, профессор кафедры гражданского права, процесса и международного частного права Российского университета дружбы народов

А. Г. Зельднер — доктор экономических наук, профессор Института экономики Российской академии наук

М. Ф. Гуськова — доктор экономических наук, профессор Института пути, строительства и сооружений Российского университета транспорта (МИИТ)

П. В. Павлов — доктор экономических наук, доктор юридических наук, доцент, директор Института управления в экономических, экологических и социальных системах Южного Федерального Университета

Р. И. Ханселяров — доктор экономических наук, профессор Самарского государственного экономического университета

Главный редактор

доктор юридических наук, профессор **Е. М. Ашмарина**

СОДЕРЖАНИЕ

ТЕОРИЯ И ИСТОРИЯ ПРАВА И ГОСУДАРСТВА; ИСТОРИЯ УЧЕНИЙ О ПРАВЕ И ГОСУДАРСТВЕ

Гирфанова А.Р., Семин А.Н. Правовые основы повышения инклюзивности государственной гражданской службы: перспективы развития в России и опыт США	7
Калашникова Е.Б. Налоговая тайна в российском праве и праве стран СНГ: сравнительно-правовое исследование	11
Ланг П.П. Идеи блага в праве	15
Свечникова В.В., Шауро И.Г. Нормативное регулирование и методическое обеспечение дошкольного образования в советский период	20

ФИНАНСОВОЕ ПРАВО; НАЛОГОВОЕ ПРАВО; БЮДЖЕТНОЕ ПРАВО

Казанкова Т.Н., Говорина О.А. Понятие и принципы налогового контроля, его место в системе финансового контроля в Российской Федерации	27
Казанкова Т.Н., Павлова Е.С. Приоритеты формирования и развития финансово-правового режима валютных операций в Российской Федерации	31
Тамбиев Р.М. Налоговое регулирование трансфертного ценообразования финансовых сделок в России. Кэш пулинг.	36
Терехова Е.В. К вопросу о финансировании инвестиционных проектов в рамках государственно-частного партнерства (финансово-правовые и проблемные аспекты)	41

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ТЕОРИЯ

Левченко Л.В., Осина Д.С. Особенности процедуры выкупа собственных акций эмитентом для инвестора	51
Левченко Л.В., Силантьев Ю.С. Современные тенденции российского банковского сектора	54

ECONOMIC AND LAW ISSUES (АНГЛИЙСКАЯ ВЕРСИЯ)	57
--	-----------

ГОСУДАРСТВО И ПРАВО. ЮРИДИЧЕСКИЕ НАУКИ

**ТЕОРИЯ И ИСТОРИЯ ПРАВА И ГОСУДАРСТВА;
ИСТОРИЯ УЧЕНИЙ О ПРАВЕ И ГОСУДАРСТВЕ**

УДК 340

DOI: 10.14451/2.142.7

ПРАВОВЫЕ ОСНОВЫ ПОВЫШЕНИЯ ИНКЛЮЗИВНОСТИ ГОСУДАРСТВЕННОЙ ГРАЖДАНСКОЙ СЛУЖБЫ: ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ В РОССИИ И ОПЫТ США

© 2020 **Гирфанова Арина Радиковна**

студентка 4 курса бакалавриата

Институт государственной службы и управления Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Россия, Москва

E-mail: arina.girfanova@yandex.ru

© 2020 **Семи́н Алексей Николаевич**

студент 4 курса бакалавриата

Институт государственной службы и управления Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Россия, Москва

E-mail: AlexSemin1403@yandex.ru

В России гарантируется социальное обеспечение инвалидов, в том числе оказывается помощь в трудоустройстве. Вместе с тем из более чем 3,4 миллиона инвалидов не трудоустроено 73%. Государство не занимается вопросом инклюзивности государственной службы. Для изучения инструментов повышения доступности государственной службы необходимо рассмотреть релевантный опыт США, который доказывает успешность применения комплексных методов привлечения инвалидов на государственную службу за счет создания доступной рабочей среды, внедрения специализированных образовательных программ и упрощения конкурсных процедур. На основании изученного опыта авторами предложен ряд практических рекомендаций.

Ключевые слова: государственная гражданская служба, лица с ограниченными возможностями здоровья, конкурсные процедуры, квотирование, инклюзивность, правовое регулирование государственной службы.

На сегодняшний день одним из ключевых трендов является широкомасштабное повышение инклюзивности. При этом в зарубежных странах на повестку дня выносятся главные тенденции — работа над инклюзивностью государственной службы.

В Российской Федерации складывается двоякая ситуация. С одной стороны, согласно Конституции, в Российской Федерации гарантируется социальное обеспечение инвалидов, Федеральный закон N 181-ФЗ «О социальной защите инвалидов в Российской Федерации» регламентирует понятие социальной защиты инвалидов, целью которой является создание равных с другими гражданами возможностей участия в жизни общества. Что более важно, статьей 21 данного закона устанавливается необходимость введения квот для приема на работу инвалидов. Квоты должны устанавливаться законом субъекта Российской Федерации для работодателей, численность работников которых превышает 100 человек. С другой стороны, эти требования не распространяются ни на государственную гражданскую службу, ни на муниципальную

службу. Законодательство не предусматривает возможность упрощения или модификации конкурсных процедур. Более того, Федеральным законом от 27.07.2004 N 79-ФЗ (ред. от 16.12.2019) «О государственной гражданской службе Российской Федерации» и Приказом Минздравсоцразвития РФ от 14.12.2009 N 984н [1] устанавливается перечень заболеваний, препятствующих поступлению и прохождению государственной службы. Признавая необходимость подобных ограничений, необходимо отметить низкую гибкость существующих конкурсных процедур, что препятствует повышению инклюзивности государственной службы. Не менее важно и то, что попытки субъектов распространить практику квотирования и на государственную службу субъекта РФ были пресечены Определением Верховного Суда РФ [2], согласно которому упрощение конкурсных процедур для инвалидов противоречит принципу единства правовых и организационных основ федеральной гражданской службы и гражданской службы субъектов Российской Федерации.

Необходимо понимать, что повышение

инклюзивности государственной службы представляет не косметическую меру, а имеет ряд четких мотивов:

- лица с ограниченными возможностями испытывают объективные сложности при трудоустройстве, это отражают статистические показатели: уровень безработицы среди инвалидов трудоспособного возраста равен 73,52% [3], в сравнении с общим уровнем безработицы в 4,7%;

- государство упускает из поля зрения собственную роль работодателя: для организаций устанавливаются требования по квотированию рабочих мест для инвалидов, при этом нет объективных причин, по которым аналогичные требования не могут распространяться на должности государственной гражданской службы или муниципальной службы;

- привлечение инвалидов на гражданскую службу повышает репрезентативность: на сегодняшний день в сфере государственного управления занято 7,1% всего населения в возрасте 15–72 года, тогда как из числа лиц с ограниченными возможностями той же возрастной категории — 3,8% [4]. Диспропорция свидетельствует о том, что доступ к государственной службе на практике не является действительно равным;

Повышение инклюзивности государственной службы — процесс, требующий реализации комплекса мероприятий. Таким образом, видится необходимым принятие мер по реформе законодательства в данной области с целью упрощения доступа инвалидов к государственной гражданской службе. Рассмотрим релевантные зарубежные примеры повышения инклюзивности государственной службы.

Обратимся к опыту США, где первые базисные положения о повышении инклюзивности государственной гражданской службы были заложены Законом о реабилитации 1973 года (англ. Rehabilitation Act of 1973) [5]. Согласно разделу 501 данного закона, федеральные государственные органы не только не имеют права устанавливать дискриминационные требования, препятствующие найму инвалидов, но и обязаны разрабатывать планы «позитивных действий» (англ. affirmative actions — политика позитивной дискриминации или мер выравнивания, направленных на предоставление преимуществ определенным группам населения с целью сглаживания различий). Более подробно эти положения были раскрыты в Законе об американцах-

инвалидах 1990 года (англ. Americans with Disabilities Act of 1990) [6], установившем обязанность всех работодателей, численность работников которых составляет не менее 15 человек, не только не дискриминировать инвалидов при трудоустройстве, но и производить любые «разумные изменения» рабочего места для повышения его доступности для лиц с ограниченными возможностями здоровья. Кроме того, вышеозначенные акты расширили полномочия Комиссии по равным возможностям в сфере занятости (англ. Equal Employment Opportunity Commission), созданной в 1965 году с целью борьбы с дискриминацией на рабочем месте по признаку пола, расы и возраста. Директивой 715 [11] Комиссии устанавливается обязанность федеральных органов по разработке типовых стратегий найма инвалидов и программ по сохранению их рабочих мест.

Следующим крупным шагом по увеличению степени инклюзивности федеральных органов стал Указ Президента США № 13163 [8] 2000 года, в соответствии с которым в течение 5 лет в федеральные органы должно было быть привлечено 100 000 новых сотрудников с ограниченными возможностями здоровья. Каждому органу было поручено подготовить план по расширению возможностей трудоустройства для инвалидов и дополнительные программы популяризации государственной службы среди них. Для обеспечения мониторинга процесса каждый федеральный орган обязан передавать статистику Управлению кадровой службы (англ. Office of Personnel Management) для последующей публикации.

Важнейшим нововведением стал так называемый Табель А (англ. Schedule A) — часть механизма, позволяющего нанимать инвалидов с нарушениями здоровья, включенными в данный перечень, без соблюдения сроков и процедур, установленных нормативными актами. В список входит ряд нарушений сенсорной системы (слепота, глухота), психические расстройства, отсутствие конечностей, паралич, эпилепсия и некоторые другие заболевания. Примечательно, что список включает в себя исключительно тяжелые формы инвалидности, что безусловно свидетельствует о стремлении к облегчению процесса трудоустройства лиц, находящихся в группе наибольшего риска. Такой подход позволяет говорить о высокой степени инклюзивности всей системы найма.

По данным Совета по защите системы заслуг

(англ. Merit Systems Protection Board), процедура найма нового государственного гражданского служащего занимает около 102 дней [10], лицо, включенное в Табель А, может быть нанято уполномоченным служащим без прохождения конкурсного отбора в максимально короткие сроки. Однако, несмотря на акцент на найме лиц с вышеперечисленными тяжелыми формами инвалидности, их доля в общем количестве государственных гражданских служащих федерального уровня не превышает 1%, при этом около 50% из них работают на низкооплачиваемых должностях, не требующих значительной квалификации и менее 6% выполняют высокооплачиваемую работу. Необходимо отметить, что данная статистика может являться результатом объективных ограничений здоровья таких государственных служащих, однако, результаты программы признаются неудовлетворительными.

В 2010 году Президентом Обамой были возобновлены усилия по привлечению лиц с ограниченными возможностями здоровья на государственную гражданскую службу. Указом Президента США № 13548 [7] декларируется цель федерального правительства как крупнейшего работодателя выработать оптимальную модель по найму инвалидов. Наиболее важно, что Указом были установлены новые детально проработанные целевые показатели, численные цели и отдельные подцели по заболеваниям, включенным в Табель А. На Управление кадровой службы были возложены обязанности по разработке типовых стратегий найма и учебных программ для сотрудников отдела кадров.

Однако наиболее важны результаты этих целенаправленных усилий — обратимся к данным Бюро статистики Министерства труда США. На 2019 год 19,3% людей с ограниченными возможностями здоровья было трудоустроено, при ограничении выборки по возрасту 16–64 показывать растет и достигает 30,9%. Однако наиболее показательны следующие данные: 13,3% работающих инвалидов трудоустроены в государственном секторе (федеральный уровень + уровень штатов + муниципальный уровень) [9] — этот показатель равен аналогичному для лиц без ограничения возможностей здоровья, что позволяет сделать вывод о практически равном доступе к государственной и муниципальной службе вне зависимости от ограничений здоровья. Более того, на федеральном уровне работают 2,4% от всех лиц без инвалидности, находящихся на

рынке труда и 2,9% от трудоустроенных инвалидов. Необходимо учитывать, что подавляющее большинство инвалидов не включены в состав рабочей силы (около 70,9%), так как их трудовой статус не известен, либо они не ищут работу. В 2015 году Управлением кадровой службы был опубликован последний подробный отчет о трудоустройстве инвалидов в федеральных органах исполнительной власти, так из более 1,8 миллиона служащих 173 977 — лица с ограниченными возможностями здоровья (9,46%), дополнительно учитываются ветераны боевых действий, получившие инвалидность в ходе службы, с ними количество возрастает до 264 844 человек (14,41% от общего числа служащих) [12]. Для оценки масштабов отметим, что, например, в Министерстве национальной безопасности, являющимся 3-м крупнейшим работодателем федерального уровня, всего трудоустроено 166 777 человек.

Таким образом, американский опыт по повышению инклюзивности государственной гражданской службы можно назвать успешным. Некоторые подходы и механизмы, в частности ускоренное трудоустройство и адаптация рабочих мест, могут быть заимствованы с учетом разницы в законодательстве и структуре рынка труда.

Для повышения инклюзивности государственной гражданской службы необходимо применить комплексный подход. Видится возможным сформулировать ряд предложений:

- государство должно участвовать в реализации программ по трудоустройству лиц с ограниченными возможностями как работодатель;
- необходимо применение комплексного подхода в рамках трека «образование — прием на работу — доступная рабочая среда»;
- повышение доступа инвалидов к высшему и дополнительному профессиональному образованию является необходимым условием для повышения инклюзивности государственной службы и может быть обеспечено с помощью внесения отдельных пунктов в государственное задание для передовых ВУЗов (например, РАН-ХиГС при Президенте РФ, МГУ, ВШЭ, МГИМО, Финансовый университет при Правительстве РФ и т.д.);
- метод квотирования может применяться и на государственной службе, как минимум для службы субъектов Российской Федерации;
- смягчение конкурсных процедур не

должно иметь дискриминационный характер по отношению к лицам без ограниченных возможностей здоровья — снижение объективных требований недопустимо;

- необходимо рассмотреть возможность разработки перечня нарушений здоровья, не препятствующих прохождению государственной гражданской службы (с соотношением должностей и заболеваний). Информация о доступ-

ности должности для лиц с ограниченными возможностями здоровья должна быть размещена в соответствующем разделе Интернет-ресурса «Госслужба» (<https://gossluzhba.gov.ru/>).

- все вышеизложенные положения могли бы найти отражение в последующих Указах Президента о направлениях развития государственной гражданской службы и соответствующих «дорожных картах» Правительства РФ.

Библиографический список

1. Об утверждении Порядка прохождения диспансеризации государственными гражданскими служащими Российской Федерации и муниципальными служащими, перечня заболеваний, препятствующих поступлению на государственную гражданскую службу Российской Федерации и муниципальную службу или ее прохождению, а также формы заключения медицинского учреждения: Приказ Минздравсоцразвития РФ от 14.12.2009 N 984н (Зарегистрировано в Минюсте РФ 29.12.2009 N 15878) // СПС Консультант плюс. — URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_96619/ (дата обращения: 12.05.2020).
2. Об отмене решения Верховного суда Республики Тыва от 03.03.2011 и признании недействующими пунктов 1, 5–14, 16–21 Приложения к постановлению Правительства Республики Тыва от 01.11.2010 N 464 «Об установлении организациям Республики Тыва минимального количества специальных рабочих мест для трудоустройства инвалидов»: Определение Верховного Суда РФ от 11.05.2011 N 92-Г11–1 // СПС Консультант плюс. — URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?rnd=3D4F5A45BF35FFB8C3D2AEE8E604D6B4&req=doc&base=ARB&n=199796&REFFIELD=134&REFDST=100006&REFDOC=172482&REFBASE=QUEST&stat=refcode%3D10881%3Bindex%3D8#09011330259172079> (дата обращения: 12.05.2020).
3. Занятость инвалидов в трудоспособном возрасте // Пенсионный Фонд Российской Федерации. — URL: <https://sfri.ru/analitika/zanyatost/zanyatost?territory=1> (дата обращения: 12.05.2020).
4. Структура занятого населения в возрасте 15–72 года, имеющего инвалидность, по видам экономической деятельности на основной работе // Федеральная служба государственной статистики. — URL: https://gks.ru/free_doc/new_site/population/invalid/tab4-10.htm (дата обращения: 12.05.2020).
5. The Rehabilitation Act of 1973 // U. S. Equal Employment Opportunity Commission. — URL: <https://www.eeoc.gov/statutes/rehabilitation-act-1973> (дата обращения: 12.05.2020).
6. The Americans with Disabilities Act of 1990 and Revised ADA Regulations Implementing Title II and Title III // US Department of Justice. Civil Rights Division. — URL: https://www.ada.gov/2010_regs.htm (дата обращения: 12.05.2020).
7. Increasing Federal Employment of Individuals With Disabilities: Executive Order 13548 of July 26, 2010 // Federal Register / Vol. 75, No. 146 / Friday, July 30, 2010 / Presidential Documents. — URL: <https://www.govinfo.gov/content/pkg/FR-2010-07-30/pdf/2010-18988.pdf> (дата обращения: 12.05.2020).
8. Increasing the Opportunity for Individuals With Disabilities To Be Employed in the Federal Government: Executive Order 13163 of July 26, 2000 // Federal Register Vol. 65, No. 146 Friday, July 28, 2000. — URL: <https://www.govinfo.gov/content/pkg/FR-2000-07-28/pdf/00-19322.pdf> (дата обращения: 12.05.2020).
9. Persons with a disability: Labor Force Characteristics — 2019 // Bureau of Labor Statistics. US Department of Labor. — URL: <https://www.bls.gov/news.release/pdf/disabl.pdf> (дата обращения: 12.05.2020).
10. Reforming Federal Hiring: A Report to the President and the Congress of the United States // U. S. Merit Systems Protection Board. — URL: <https://www.mspb.gov/mspbsearch/viewdocs.aspx?docnumber=224102&version=224321&application=ACROBAT> (дата обращения: 12.05.2020).
11. Regulations, Directives, Guidance and Resource Documents // U. S. Equal Employment Opportunity Commission. — URL: <https://www.eeoc.gov/federal-sector/management-directive/regulations-directives-guidance-and-resource-documents> (дата обращения: 12.05.2020).
12. Report on the Employment of Individuals with Disabilities in the Federal Executive Branch. Fiscal Year 2015 // Office of Personnel Management. — URL: <https://www.opm.gov/policy-data-oversight/diversity-and-inclusion/reports/disability-report-fy2015.pdf> (дата обращения: 12.05.2020).

УДК 346.12

DOI: 10.14451/2.142.11

НАЛОГОВАЯ ТАЙНА В РОССИЙСКОМ ПРАВЕ И ПРАВЕ СТРАН СНГ: СРАВНИТЕЛЬНО-ПРАВОВОЕ ИССЛЕДОВАНИЕ

© 2020 Калашникова Елена Борисовна

доцент кафедры философии и теории права

Самарский государственный экономический университет, Россия, Самара

E-mail: kalashnikova-helen@yandex.ru

В статье рассматривается институт налоговой тайны. Проводится сравнительно-правовое исследование положений данного института в национальном праве стран СНГ, выявляются общие и отличительные их черты. В результате компаративистского исследования будут предложены варианты по реформированию российского налогового законодательства в части регулирования сведений, отнесенных к налоговой тайне.

Ключевые слова: налоговая тайна, правовая система, дефиниция, налоговые органы, конфиденциальная информация, налогоплательщик.

К одной из экономически значимой информации относят сведения составляющие налоговую тайну. Институт налоговой тайны в нашей стране достаточно молодой. Данная дефиниция нашла свое закрепление на законодательном уровне только в Налоговом Кодексе РФ от 1999 года. Налоговые органы и их должностные лица, в период действия советского права, обязывались хранить только «коммерческую тайну, тайну сведений о вкладах физических лиц и выполнять другие обязанности, предусмотренные Законом РСФСР «О Государственной налоговой службе РСФСР» [1]. Особенностью современной дефиниции «налоговая тайна», закрепленной в ст. 102 НК РФ, является ее формулировка через перечисление сведений в нее не входящих. В современных реалиях сложилась парадоксальная ситуация, с одной стороны, налоговая тайна не закреплена в перечне сведений, на которые распространяется режимом конфиденциальности, но в этом перечне указаны коммерческая тайна, служебная тайна, сведения частного характера и т.д. [12]. Следовательно, налоговую тайну необходимо рассматривать как часть иных конфиденциальных сведений, закрепленных таковыми в вышеуказанном перечне. С другой стороны, уголовным законодательством налоговая тайна отнесена к объектам уголовно-правовой охраны вместе с коммерческой тайной и банковской (ст. 183 УК РФ) [13]. Из этого можно сделать вывод, что она не включается состав ни банковской, ни коммерческой тайн. Как самостоятельный институт налоговая тайна упоминается и в Федеральном законе «О противодействии легализации (отмы-

ванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма» [14], где в таком же контексте упоминаются служебная, коммерческая и банковская тайны.

Теперь рассмотрим состояние данного института в ряде стран СНГ — бывших республиках СССР. Это обстоятельство обосновывает молодость института и в этих странах. Развитие его напрямую связано со временем построения национальных правовых систем после распада СССР. В связи с достаточно большим объемом информации мы остановимся на отличительных чертах данного института в национальных кодифицированных актах.

Во всех без исключения рассматриваемых странах дефиниция «налоговая тайна» закреплена в Налоговых кодексах. Распространяется такой режим конфиденциальности на сведения о лицах, признаваемых налогоплательщиками, то есть сведения, отнесенные к налоговой тайне непосредственно связаны с налоговыми правоотношениями.

Так, согласно Налогового кодекса Республики Беларусь режим налоговой тайны распространяется на сведения, «имеющиеся в налоговых, таможенных и финансовых органах, органах государственного контроля, республиканских органах государственного управления, органах местного управления и самоуправления, уполномоченных органах, организациях и у должностных лиц, которые являются участниками налоговых отношений, любые сведения о плательщиках» [5] при наличии исключений, которые нашли закрепление в НК РБ (ст. 29).

Действие, приведшее к нарушению конфиденциальности таких сведений, квалифицируется по белорусскому законодательству как противоправное деяние и влечет за собой применение мер юридической ответственности. Таковыми признаются действия, повлекшие утрату документов, содержащих сведения, составляющие налоговую тайну, а также выразившиеся в их разглашении.

Дефиниция «налоговая тайна» в НК Республики Казахстан имеет аналогичную структуру с российскими нормами налогового законодательства (ст.30 НК РК) [3]. Нарушение конфиденциальности сведений с режимом налоговой тайны признается правонарушением. Отличительной чертой налогового законодательства Республики Казахстан является наличие указания на то, что запрет на разглашение таких сведений касается лиц, проходящими службу в налоговых органах и после увольнения. В российском законодательстве же закреплено положение: «Налоговая тайна не подлежит разглашению налоговыми органами, органами внутренних дел, следственными органами, органами государственных внебюджетных фондов и таможенными органами, их должностными лицами и привлекаемыми специалистами, экспертами, за исключением случаев, предусмотренных федеральным законом» [6].

В Республике Азербайджан нормы, регулирующие налоговую тайну расположены в ст. 30 Налогового кодекса, согласно которой: «Налоговой тайной и сведениями о личной жизни признаются любые полученные налоговым органом и его должностными лицами сведения о налогоплательщике, за исключением сведений:

30.2.1. обнародованных с согласия налогоплательщика;

30.2.2. об идентификационном номере налогоплательщика;

30.2.3. об уставном фонде (уставном капитале) предприятия;

30.2.4. о нарушениях законодательства о налогах и мерах ответственности за эти нарушения;

30.2.5. задолженности по налоговым платежам;

30.2.6. сведения в государственном реестре юридических лиц (за исключением сведений об учредителях (участниках) коммерческих юридических лиц и об их долях в уставном капитале)» [7]. Отдельно законодатель указывает на

коммерческую тайну, отсылая к нормам Закона Азербайджанской Республики «О коммерческой тайне» [2]. Отметим, что и в азербайджанском законодательстве закреплено положение о неразглашении налоговой тайны служащими налоговых органов, находящихся на службе и после увольнения. Особо следует остановиться на нормах, регулирующих нарушение конфиденциальности сведений с режимом налоговой тайны. В соответствии с законодательством режим «налоговая тайна» может быть нарушен в двух формах: в форме утраты сведений с таким режимом и в форме разглашения. При этом под разглашением понимается как их использование, так и передача иному лицу.

Такой же позиции придерживается законодатель в Республике Узбекистан. Так, согласно ст. 29 Налогового кодекса Республики Узбекистан: «К разглашению налоговой тайны относится, в частности, использование или передача другому лицу информации, составляющей коммерческую тайну (секрет производства) налогоплательщика и ставшей известной должностному лицу государственного органа, привлеченному специалисту или эксперту при исполнении ими своих обязанностей» [8]. Структура понятия «налоговая тайна» аналогична, закрепленной в НК РФ, то есть определяется через перечень сведений, на которые не может распространяться данный режим.

А вот в Республике Таджикистан, в соответствии ст. 93 Налогового кодекса, охраняется тайна сведений (налоговая тайна) [9]. В соответствии с нормами этой статьи охране подлежит любого рода информация о налогоплательщиках. Исключения составляют сведения об идентификационном номере налогоплательщика и информация, связанная с учетом налогоплательщиков. Обязанность охраны возложена на налоговые органы, налоговых агентов и их сотрудников. Закреплена и обязанность сотрудников налоговых органов не раскрывать такие сведения как в период работы, так и после увольнения с работы. В пункте 5 ст. 93 НК РТ законодатель предусмотрел возможность передачи, по письменным запросам, оригиналов личных дел налогоплательщиков, актов налоговых проверок, уведомлений и иных документов налогового контроля в правоохранительные органы и суд, при сохранении в органе копий данных документов. Но только если в отношении налогоплательщика возбуждено уголовного дела.

О недопущении разглашения налоговой тайны указано и в Налоговом кодексе Республики Киргизстан. Разглашением признается факт использования или передачи иному лицу информации о налогоплательщике. При этом на должностные лица налоговых органов возлагается обязанность сохранения любого рода сведений относительно налогоплательщика, полученной ими в связи с исполнением служебных обязанностей» [10] и даже после оставлении службы. При этом налоговая тайна определена как «любые полученные органом налоговой службы или его должностным лицом сведения о налогоплательщике» при наличии ряда изъятий (ст.54 НК РК). В этой же статье закреплено правило, что при условии причинения ущерба раскрытием или незаконным получением сведений, составляющих налоговую тайну, лицо совершившее такое действие обязано возместить причиненный ущерб и выплатить иные компенсации. Если же незаконное получение сведений с режимом «налоговая тайна» не причинило ущерб, то такое деяние подлежит ответственности в соответствии с нормами Кодекса Кыргызской Республики о проступках [4]. До этого, в июне 2019 года был расширен перечень сведений, на которые распространяется режим налоговой тайны [15].

Интересная ситуация сложилась в Республике Армения в сфере регулирования налоговой тайны. Так, в своем интервью Д. Ананян — председатель Комитета государственных доходов РА указал, что сохранение налоговой тайны не есть самоцель, но все же предмет внутренней безопасности [16]. По его мнению, под налоговой тайной следует понимать коммерческую тайну. В Налоговом кодексе Республики определение налоговой тайны размещено в ст. и под ней понимается: «любое сведение о налогоплательщике, деятельности налогоплательщика, по-

лученное налоговым органом или налоговым служащим» [11], исключениями являются: «сведения, опубликованные налогоплательщиком или с его согласия; сведения об учетном номере налогоплательщика; сведения, включаемые в устав налогоплательщика; сведения о нарушении требований правовых актов, регулирующих налоговые отношения, и примененных мерах ответственности; сведения о налогоплательщике или деятельности налогоплательщика, представляемых на основании международных или межведомственных договоров (соглашений) налоговым и таможенным органам других государств» [11].

Как мы видим, налоговая тайна как дефиниция закреплена в кодифицированных налоговых актах. Ее структура во всех рассмотренных нами случаях построена по принципу перечисления сведений, на которые не распространяется такой режим конфиденциальности, что делает ее границы расплывчатыми и довольно легко трансформируемыми. Сведения, относимые к налоговой тайне всегда взаимосвязаны с налоговыми правоотношениями и их субъектами. Общность многочисленных положений института налоговой тайны в странах СНГ обусловлены общей правовой базой — нормами советского права, на которой зародился и трансформируется данный институт в национальных правовых системах. Исходя проведенного компаративистского исследования вытекает предложение о введении в нормы НК РФ положения об обязанности сохранения налоговой тайны не только лицами, которым она стала известна в силу выполнения служебных обязанностей, но и после оставления службы. Целесообразным является и закрепление видов форм нарушения режима конфиденциальности — налоговая тайна: утрата и разглашение.

Библиографический список

1. Закон РФ от 27.12.1991 N 2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» // Ведомости СНД и ВС РФ. 1992. № 11. Ст. 527.
2. Закон Азербайджанской Республики от 4 декабря 2001 года № 224-ПQ «О коммерческой тайне» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 09.04.2019 г.) // Азербайджан от 29 декабря 2001 года, № 298.
3. Кодекс Республики Казахстан от 25 декабря 2017 года № 120-VI «О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс)» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 01.08.2019 г.) // Казахская правда от 26 декабря 2017 г. № 247 (28626).
4. Кодекс КР от 1 февраля 2017 года № 18 «Кодекс Кыргызской Республики о проступках» // Эркин-Тоо от 08.02.2017. № 17–18 (2742–2743).
5. Налоговый кодекс Республики Беларусь //Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь, 01.01.2019, 2/2594.

6. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 01.04.2020) // Собрание законодательства РФ, № 31, 03.08.1998. Ст. 3824.
7. Налоговый кодекс Азербайджанской Республики (утвержден Законом Азербайджанской Республики от 11 июля 2000 года № 905-IQ) (с изменениями и дополнениями по состоянию на 03.05.2019 г.) // Азербайджан от 1 сентября 2000 года, № 199.
8. Налоговый кодекс Республики Узбекистан (утвержден Законом Республики Узбекистан от 25 декабря 2007 года № ЗРУ-136) (с изменениями и дополнениями по состоянию на 10.03.2020 г.) // Собрание законодательства Республики Узбекистан, 2007 г., № 52 (II).
9. Налоговый кодекс Республики Таджикистан от 17 сентября 2012 года № 901 (с изменениями и дополнениями по состоянию на 02.01.2020 г.) // https://online.zakon.kz/document/?doc_id=31270626#pos=1482;-34&sdoc_params=text%3D%25D0%25BD%25D0%25B0%25D0%25BB%25D0%25BE%25D0%25B3%25D0%25BE%25D0%25B2%25D0%25B0%25D1%258F%2520%25D1%2582%25D0%25B0%25D0%25B9%25D0%25BD%25D0%25B0%26m ode%3Dindoc%26topic_id%3D31270626%26spos%3D1%26tSynonym%3D1%26tShort%3D1%26tSuffix%3D1&sd os_pos=4 (дата обращения 07.05.2020).
10. Налоговый кодекс Кыргызской Республики от 17 октября 2008 года № 230 // <http://cbd.minjust.gov.kg/act/view/ru-ru/202445> (дата обращения 07.05.2020).
11. Налоговый кодекс Республики Армении от 04 октября 2016 года // http://www.translation-centre.am/pdf/Trans_ru/HH_Codes/Harkayin_orengirq_ru.pdf (дата обращения 07.05.2020).
12. Указ Президента РФ от 06.03.1997 № 188 (ред. от 13.07.2015) «Об утверждении Перечня сведений конфиденциального характера» // Собрание законодательства РФ, 10.03.1997, № 10. Ст. 1127.
13. Уголовный кодекс Российской Федерации от 13.06.1996 N 63-ФЗ (ред. от 26.07.2019) // Собрание законодательства РФ, 17.06.1996, № 25. Ст. 2954.
14. Федеральный закон от 07.08.2001 № 115-ФЗ (ред. от 26.07.2019) «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма» // Собрание законодательства РФ, 13.08.2001. № 33 (часть I). Ст. 3418.
15. http://arka.am/ru/news/business/v_armenii_rasshiryat_spisok_informatsii_ne_podpadayushchey_pod_kategoriyu_nalogovaya_tayna/ (дата обращения 07.05.2020).
16. ARMINFO. КГД: Для властей Армении сохранение налоговой тайны не является самоцелью // <https://zen.yandex.ru/media/arminfo/kgd-dlia-vlastei-armenii-sohranenie-nalogovoi-tainy-ne-iavliaetsia-samoceliu-5e392c21f5f9695471f1315c> (дата обращения 07.05.2020).

ИДЕИ БЛАГА В ПРАВЕ

© 2020 **Ланг Петр Петрович**

кандидат юридических наук

Самарский государственный экономический университет, Россия, Самара

E-mail: petr.lang@mail.ru

В представленной статье рассматриваются вопросы и идеи блага в праве. Приводится эволюция категории блага в философско-правовом понимании. Анализируется практика Конституционного Суда Российской Федерации в срезе идей блага в отечественном правопорядке. Акцентируется внимание на соотношении категорий индивидуального и общего блага, особенности правового регулирования ценностного содержания. Определяются характерные черты блага как правовой категории.

Ключевые слова: благо, общее благо, аксиология, правовая ценность, иерархия правовых ценностей.

Как правило возникновение, изменение либо прекращение правоотношения обусловлено достижением желаемого позитивного результата, определенного блага.

Категория блага в свою очередь определяет качественное содержание аксиологии права, при этом не следует отождествлять схожие, но не эквивалентные понятия благо и ценность.

Как справедливо отмечает Ю. Ю. Ветютнев в одной из своих работ, посвященной аксиологии правовой формы, «ценность» хранит в себе некий экономический остаток, напоминая о цене и стоимости, а «благо» характеризуется особой возвышенностью [1].

Категория блага в современной интерпретации является результатом многовековых философских изысканий. Впоследствии посредством эволюционной трансформации рассматриваемая категория обретает правовое, юридическое звучание, обретает нормативную форму выражения и в итоге идеями блага пронизано содержание современных нормативно-правовых актов, а также актов правоприменения правоохранительных и судебных органов [2]. Данное явление отличает в том числе и отечественный, и развитые зарубежные правопорядки, определяет характеризующую особенность международного права. Что лишний раз свидетельствует об актуальности поднятого вопроса как в теоретическом, так и в практическом смыслах.

Благо в правовом значении следует рассматривать как собирательный образ ценности, общепризнанной и установленной в нормативном порядке, обеспеченной со стороны государства.

В целях наиболее основательного погружения в озвученную тему, видится методологиче-

ски верным осветить историографию категории блага в философско-правовых учениях на различных этапах развития человеческого общества.

Родоначальники древнегреческой философии Платон и Аристотель неоднократно обращали свои умозрения к категории блага. Так, в частности, Платон под благом понимал интегративный социальный идеал, обуславливающий целостность общества. Единое благо Платона представляет собой определенный синтез отдельных, разрозненных благ: удовольствие, радость, разум, память и т.д. Озвученный постулат обосновывается тем, что по мнению философа, без разума невозможно постичь удовольствия, а разум без удовольствия также не приведет к достойной жизни [3].

Аристотель в свою очередь не признавал единое благо, по его утверждению благо по своей сущности многозначное явление, как и бытие. Другими словами, каждая категория бытия соответствует собственному благу. При этом Аристотель допускал функционирование в обществе иерархии благ и считал высшим из них «совершенное счастье» — созерцание [4].

Категория блага в христианскую эпоху продолжает сохранять своё унаследованное от античных мыслителей онтологическое значение. Благо проецируется на бытие и совершенство.

Яркий представитель классической немецкой философии Гегель благо исследовал в правовом аспекте, философии права и рассматривал благо как часть «моральности», как счастье.

«Удовлетворение этого содержания есть благо или счастье в их особенных определениях и во всеобщем, есть цель конкретности вообще» [5].

Сочетание блага и права есть синтез абстрактной формы и конкретного содержания. «Благо не имеет в этой идее значимости для себя как наличное бытие единичной особенной воли, а только как всеобщее благо и существенно как в себе всеобщее, т.е. согласно свободе; благо без права не есть добро. Так же и право не есть добро без блага (*fiat justitia ne должно иметь своим следствием pereat mundus*). Следовательно, добро как необходимость быть действительным посредством особенной воли и вместе с тем, как ее субстанция обладает абсолютным правом по отношению к абстрактному праву собственности и особенным целям блага. Каждый из этих моментов, поскольку его отличают от добра, значим лишь в той мере, в которой он ему соответствует и подчинен» [6].

Как результат добродетельного поведения благо интерпретируется в философии В.С. Соловьева. По мнению В.С. Соловьева нравственное благо, есть добродетель в приобретенном состоянии, «норма деятельности, превратившаяся во вторую природу» [7]. В рассматриваемой плоскости любопытно привести выработанную философом дефиницию права в нравственном разрезе: «право есть принудительное требование реализации определенного минимального добра, или такого порядка, который не допускает известных крайних проявлений зла» [8].

Критикуя в целом позицию Платона о едином благе, немецкий философ Н. Гартман констатирует, что благо представляет собой организующее и упорядочивающее начало в системе ценностей. Благо — есть лежащая в телеологии самих ценностей и содержательно руководящая ценностная селекция с учетом ценностных приоритетов [9]. При этом благо, по сути, не обладает фиксированным и определенным содержанием, а является результатом личного восприятия каждого субъекта социума, совершающего конкретные действия.

Озвученное относительно категории блага свидетельствует об определенной эволюции идеи блага. При этом уместно привести совершенно оправданное мнение Ю.Ю. Ветютнева о том, что понятие блага всегда в той или иной мере сохраняет элементы своего прежнего содержания: наряду с дифференциацией ценностей оно указывает и на их интеграцию, ведь применение одного и того же понятия «благо» к различным по своей природе явлениям неизбежно означает, что все они имеют между собой

нечто общее [10].

Далее предлагается осветить нормативную составляющую рассматриваемой категории. В первую очередь хотелось бы отметить, что категория блага активно ангажируется в текстах международно-правовых актов. Например, в Стокгольмской декларации от 16.06.1972, принятой на Конференции ООН по проблемам окружающей человека среды, понятие блага встречается в пунктах 3, 7 и т.д.

Другой пример, в первом абзаце статьи 1 Договора о принципах деятельности государств по исследованию и использованию космического пространства, включая Луну и другие небесные тела (Москва — Вашингтон — Лондон, 27.01.1967) определено, что исследование и использование космического пространства, включая Луну и другие небесные тела, осуществляются на благо и в интересах всех стран, независимо от степени их экономического или научного развития, и являются достоянием всего человечества.

В приведенных примерах категория блага является связующим звеном между действительным расположением дел и целью, на достижение которой и направлен нормативно-правовой акт. При этом следует учитывать, что правовая цель представляет собой результат осознанного целенаправленного упорядочения конкретных общественных отношений посредством нормативного либо доктринального закрепления [11]. То есть для определения цели в правовом качестве нет безусловной необходимости закреплять ее в соответствующем нормативно-правовом акте с учетом телеологического толкования названной цели.

Юридическая техника международных актов традиционно предполагает, как правило нормативное закрепление целей принятого акта, что в последствии учитывается при толковании нормативных положений указанного акта, для уяснения смысла последнего.

Термин, формулировка «на благо» в текстах международно-правовых актов зачастую подразумевает всеобщее улучшение имеющегося положения у подписавших и ратифицировавших международный правовой акт (соглашение) сторон, в чем бы оно не выражалось.

В законодательстве Российской Федерации общее понятие блага отсутствует.

Результатом отсутствия единых ценностных установок является определенная противоречивость действующей правоприменитель-

ной практики. Особенно актуальна реализация принципа учета общего блага в налоговом, гражданском, пенсионном, трудовом и земельном праве. Осмысление категории «общее благо» будет способствовать развитию института проникающей ответственности в корпоративном праве, урегулированию спорных вопросов, связанных с доступностью результатов интеллектуальной деятельности, и т.д. [12]

В отечественном правовом порядке принято отличать блага на материальные и нематериальные. В частности, в статье 128 Гражданского кодекса Российской Федерации нематериальные блага названы в числе объектов гражданских прав. Само по себе понятие нематериального блага в действующем законодательстве России также отсутствует. При этом гражданское законодательство подробным образом перечисляет нематериальные блага (жизнь, здоровье, достоинство личности и мн. др.). Регулирование нематериальных благ в России характеризуется неотчуждаемостью названных благ. Другими словами, нематериальное благо нельзя передать, уступить, продать и иным образом отчуждить в пользу иного лица [13].

Термин материальное благо используется в нормативной плоскости значительно реже. Например, часть 2 статьи 56 Федерального закона «Об основных гарантиях избирательных прав и права на участие в референдуме граждан Российской Федерации» запрещает кандидатам, объединениям и другим лицам при проведении агитации осуществлять подкуп избирателей, в том числе посредством обещаний передачи им денежных средств, ценных бумаг и других материальных благ.

Не смотря на отсутствие легального определения блага в отечественном правовом порядке, рассматриваемая категория достаточно часто становится предметом рассмотрения в правоприменительной практике судов. Естественно, ведущую роль в формировании правовых позиций относительно общего блага, блага, правовых ценностей играет Конституционный Суд Российской Федерации.

В данной области, наиболее показательными являются правовые позиции Конституционного Суда Российской Федерации относительно толкования, восприятия, уяснения категории «общее благо», содержащиеся в постановлениях и определениях, посвященных сфере публично-правовых отношений.

В качестве иллюстрации можно привести

постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 14.07.2005 № 9-П «По делу о проверке конституционности положений статьи 113 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой гражданки Г.А.Поляковой и запросом Федерального арбитражного суда Московского округа» в котором, Суд смещает акцент с персонального обеспечения права собственности налогоплательщика на защиту материальных благ широкого круга лиц. При этом, Суд ссылается на необходимость соблюдения и реализации «...принципов справедливости, пропорциональности, соразмерности устанавливаемой ответственности определенным конституционно значимым целям (ч. 1 ст. 19, ч. 3 ст. 55 Конституции Российской Федерации)» [14].

В рассматриваемом примере обращает на себя внимание особое мнение судьи А.Л.Кононова по рассматриваемому акту, так по мнению судьи прецедент, созданный Конституционным Судом Российской Федерации, «...искажает шкалу конституционных ценностей, поскольку баланс предполагает нивелирование, уравнивание, равнозначность интересов отдельной личности и государства, что заведомо ставит личность в подчиненное и незащищенное положение, деформирует само понятие правового государства... беспрецедентное смещение ценностей в сторону публичных, и прежде всего государственных, интересов в пользу репрессивного характера права».

В данном случае высказанная в особом мнении позиция вызывает сомнение, поскольку не в полной мере можно считать обоснованным отождествление государственного и публичного интересов. Ранее Конституционный Суд Российской Федерации определил сущностные характеристики налогов [15]. В частности, среди прочего налоги являются необходимой экономической основой существования социального государства. Налоги — это источник доходов государства, за счет которых осуществляется социальная политика. Таким образом, деятельность государственных органов, связанная со сбором налогов, активным образом влияет на публичное благо общества, то есть направлена на соблюдение интересов всего социума, а не в субъективных интересах отдельных налогоплательщиков или только государства. Следовательно, государственные и публичные интересы в определенной степени схожи, но не эквивалентны.

Впоследствии уже в 2017 году Конституцион-

ный Суд Российской Федерации повторил, ранее высказанную позицию относительно того, что государственное регулирование налоговых отношений основано на приоритете защиты прав и законных интересов всего общества на основе принципов справедливости, равенства и равноправия [16].

Вопрос общего блага наиболее остро стоит в гражданско-правовой сфере с публичным элементом (например, государственные или муниципальные учреждения). Сказанное обусловлено в первую очередь тем, что субъект гражданского правоотношения с административно-публичными характеристиками связан специальными функциями социального направления, то есть деятельность указанного субъекта, исходя из нормативно установленной компетенции последнего, имеет цель достижения конкретного блага. В этой связи, в правореализации не исключена конкуренция диспозитивных начал частноправовых отношений с одной стороны и публичного интереса в смысле приоритета общего блага с другой.

Роль категории блага в гражданском праве давно находится в центре внимания цивилистов. Классик отечественной юриспруденции Д. И. Мейер отмечал, что гражданские сделки хотя и касаются частных лиц, но имеют связь с общим благом [17].

У И. А. Покровского встречаем следующее, «признавая право собственности полной властью над вещью, государство в тоже самое время резервирует для себя право налагать на нее те или другие ограничения, какие оно найдет необходимым, вплоть до полной экспроприации в интересах общего блага» [18].

Схожие положения нашли свое отражение в пункте 1 статьи 242 Гражданского кодекса Российской Федерации, в соответствии с которым в случаях стихийных бедствий, аварий, эпидемий, эпизоотий и при иных обстоятельствах, носящих чрезвычайный характер, имущество *в интересах общества* по решению государственных органов может быть изъято у собственника в порядке и на условиях, установленных законом, с выпла-

той ему стоимости имущества (реквизиция).

В качестве другого примера изъятия у собственника объекта недвижимости в *благих* целях могут служить положения статьи 239.2 Гражданского кодекса Российской Федерации, регулирующие отчуждение недвижимого имущества в связи с изъятием земельного участка для государственных или муниципальных нужд.

Анализируя правоприменительную практику Конституционного Суда Российской Федерации в свете поиска баланса личных, общественных и государственных интересов, П. Л. Лихтер в одной из своих работ отмечает, что в последнее время в рассматриваемой тематике все большее время уделяется правовой категории «общее благо», отдавая должное назначение конституционным гуманистическим ценностям, органы судебной власти как правило используют метод систематического (телеологического) толкования Основного Закона и не всегда признают односторонний приоритет индивидуальных интересов над общественными [19].

Итак, благо как способность удовлетворения некоей потребности, признается и защищается в нормативном порядке с учетом аксиологического вектора развития отечественного правопорядка, установленного статьей 2 Конституции Российской Федерации. Именно законодательное закрепление блага, облачение его в нормативную оболочку, трансформирует благо из социальной в правовую категорию. При этом, право не может учитывать все индивидуальные вкусы и предпочтения каждого члена социума, именно по этой причине для правового регулирования свойственно наличие обобщающих социально полезных категорий, включая категорию «общего блага», которые в свою очередь в правоприменительной практике могут вступать в противоречие с индивидуальными интересами отдельных субъектов правоотношений. Подобное корреляционное взаимодействие субъективного и общественного блага демонстрирует приоритет последнего в правоприменении, тем самым формируя актуальную иерархию правовых ценностей.

Библиографический список

1. Ветютнев Ю. Ю. Аксиология правовой формы: монография. М.: Юрлитинформ, 2013. С. 102.
2. Ланг П. П. Аксиология правоприменительной практики как квинтэссенция правовой материи // Защита прав и свобод человека и гражданина: теория и практика: сборник статей участников Международной научно-практической конференции (I Международной Школы-семинара молодых ученых-юристов), г. Москва, 10 сентября 2019 г. / под ред. В. В. Казакова, К. А. Комогорцевой; Университет прокуратуры Российской Федерации; Московский финансово-юридический университет МФЮА, 2020. С. 52

3. Платон. Сочинение. В 4 т. Т.3. Ч.1 СПб.: Изд-во С.-Петерб. ун-та; «Изд-во Олега Абышко», 2007. С. 93–95.
4. Аристотель. Никомахова этика // Сочинения. В 4 т. Т.4. М., 1983. С. 58.
5. Гегель Г.В.Ф. Философия права. М., 1990. С.166–167.
6. Гегель Г.В.Ф. Философия права. М., 1990. С.172.
7. Соловьев В. С. Оправдание добра. М. 1996. С. 125.
8. Соловьев В. С. Право и нравственность: очерки из прикладной этики. М.: Книга по требованию, 2013. С.28.
9. Гартман Н. Этика. СПб., 2002. С.304.
10. Ветютнев Ю. Ю. Аксиология правовой формы: монография. М.: Юрлитинформ, 2013. С. 105.
11. Азархин А.В. К постановке вопроса о ценностном измерении правовых целей // Актуальные проблемы правоведения. 2013. № 3. С. 4.
12. Лихтер П.Л. Правовая категория «общее благо» в интерпретации Конституционного Суда Российской Федерации // Lex russica. 2019. № 4. С.78.
13. Нестеров А. В. Правовая категория нематериальных (существующих) благ и их систематизация // Журнал российского права. 2020. № 3. С. 19–30.
14. Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 14.07.2005 № 9-П «По делу о проверке конституционности положений статьи 113 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобой гражданки Г. А. Поляковой и запросом Федерального арбитражного суда Московского округа» // Вестник КС РФ. 2005. № 4.
15. Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 16.07.2004 № 14-П «По делу о проверке конституционности отдельных положений части второй статьи 89 Налогового кодекса Российской Федерации в связи с жалобами граждан А. Д. Егорова и Н. В. Чуева» // Вестник КС РФ. 2004. N 6.
16. Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 19.01.2017 № 1-П «По делу о разрешении вопроса о возможности исполнения в соответствии с Конституцией Российской Федерации Постановления Европейского Суда по правам человека от 31.07.2014 по делу «ОАО «Нефтяная компания ЮКОС» против России» в связи с запросом Министерства юстиции Российской Федерации» // Вестник КС РФ. 2017. N 2.
17. Мейер Д. И. Русское гражданское право / По испр. и доп. 8-му изд., 1902. Изд. 3-е, испр. М.: Статут, 2003. С. 185.
18. Покровский И. А. Основные проблемы гражданского права. М., 2001. С. 202.
19. Лихтер П.Л. Правовая категория «общее благо» в интерпретации Конституционного Суда Российской Федерации // Lex russica. 2019. № 4. С.83.

НОРМАТИВНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ И МЕТОДИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ДОШКОЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ В СОВЕТСКИЙ ПЕРИОД

© 2020 **Свечникова Вера Викторовна**

старший преподаватель кафедры «Трудовое право и предпринимательское право»
Липецкий филиал Российской академии народного хозяйства и государственной службы
при Президенте Российской Федерации, Россия, Липецк
E-mail: vera-7272@yandex.ru

© 2020 **Шауро Ирина Геннадьевна**

кандидат юридических наук, доцент, кафедра «Теория и история государства и права»
Липецкий филиал Российской академии народного хозяйства и государственной службы
при Президенте Российской Федерации, Россия, Липецк
E-mail: shauro@list.ru

В статье рассмотрена эволюция нормативного регулирования и методического обеспечения дошкольного образования в советский период российской истории. Данный период во многом выступает основой ныне действующей системы образования, поэтому его рассмотрение является достаточно актуальным. При этом для него характерно слияние нормативного регулирования и методического обеспечения, при котором их зачастую сложно разделить как формально, так и на практике. В результате констатируется, что методическое и правовое регулирование дошкольного образования в советский период привело к выработке ключевых принципов, актуальных и в наше время.

Ключевые слова: детский сад, дошкольное воспитание, дошкольное образование, дошкольное образовательное учреждение, история, методическое обеспечение, правовое регулирование, советский период.

Проблема эволюции дошкольного образования, определение его основных целей остается довольно острой, так как напрямую связана с коренным изменением требований государства к системе дошкольного образования. Приоритетными целями деятельности дошкольных учреждений все явственнее становится развитие «всего того, что связано с качественными приращениями к личности ребенка и со становлением его как субъекта деятельности и собственной жизни» [3, с. 57].

В связи с этим имеется объективная необходимость критического переосмысления значения образования, системы его функционирования, важности конечного результата, которое невозможно без учета прошлого опыта, особенно если он отличается глубиной и своеобразием. Ведь можно с уверенностью утверждать, что дошкольное образование в нашей стране берет свое начало со времен Киевской Руси.

Советский период становления дошкольного образования в нашем государстве во многом выступает основой ныне действующей системы. Именно поэтому его рассмотрение является

наиболее актуальным. При этом для данного периода характерно своеобразное слияние нормативного регулирования и методического обеспечения, при котором их зачастую сложно разделить как формально, так на практике. Это и определило выбор предмета настоящего исследования.

Уже в ноябре 1917 года, практически сразу после учреждения Государственной комиссии по просвещению, была сформулирована «Декларация по дошкольному воспитанию» [9], ставшая первым шагом на пути построения новой образовательной системы.

В частности, декларация указывала, что дети должны воспитываться и развиваться не только в семье. Ребенок, как «объект государственного воспитания» имеет «святое право» на педагога, т.е. внимание человека, обладающего специальными знаниями и навыками по развитию детей дошкольного возраста. Также в документе высказано мнение по поводу того, что женщина — мать, занимаясь воспитанием своего ребенка и вкладывая в него тепло, любовь и заботу, имеет право «быть вместе с тем свободным человеком

и, не погрязая во всех мелочах мелкобуржуазного уклада ..., отдался общественному труду, развитию своей личности, работе по выявлению и осуществлению своих идеалов». Таким образом, высвобождая время, ранее занятое воспитанием детей, делался шаг для фактического уравнивания женщин в правах с мужчинами. Помимо этого, данный правовой акт закрепил такие принципы дошкольного образования как бесплатность и доступность.

«Декларация по дошкольному воспитанию» содержала указание на то, что развитие ребенка, становление его как личности должно опираться на единую систему образования. С одной стороны, дошкольное образование необходимо начинать «с самого нежного возраста», ведь именно в этот период формируются интеллект, характер и иные личностные качества. С другой стороны, дошкольное воспитание рассматривалось как неотъемлемый элемент школьной системы: «самый идеал единой трудовой школы есть как бы естественное продолжение детского сада».

Принятие декларации послужило серьезным толчком на пути формирования и развития дошкольного образования. Она заложила базовые основы для дальнейшего становления идеи воспитания детей дошкольного возраста. В частности, об этом свидетельствует тот факт, что «Положение о единой трудовой школе Российской Социалистической Федеративной Советской Республики» [7] подтвердил принцип единства и преемственности системы образования, прямо закрепив, что «к единой школе присоединяется детский сад».

25 апреля 1919 года был созван Всероссийский Съезд по дошкольному воспитанию. Приоритетным направлением его деятельности стало формирование основ дошкольного образования в общегосударственном масштабе, включая выработку принципов, на которых должен базироваться образовательный процесс детей дошкольного возраста, определение основополагающих начал педагогической работы и организации учебного процесса и т.д. Другим, не менее важным направлением работы съезда, было рассмотрение существующего «положения на местах», а также выбор направления, по которому будет проходить дальнейшая основная работа по построению системы дошкольного образования детей.

Образование детей дошкольного возраста, по мнению большинства участников съезда, ста-

новились механизмом социалистического переустройства общества. Именно поэтому для повсеместной организации данного проекта была необходима колоссальная поддержка населения страны. Эта идея стала важнейшей задачей пропаганды новых форм дошкольного образования, в рамках которых огромная роль была отведена подготовке высококвалифицированных кадров педагогических работников, способных реализовать на практике все поставленные цели дошкольного воспитания [16, с. 191].

Существенным обстоятельством, во многом определившим развитие правового регулирования дошкольного образования на тот период, было упоминавшееся стремление максимально освободить родителей от обязанностей ухода за детьми, их образованию и воспитанию. Наиболее радикальные проекты предполагали разрыв отношений между родителями и детьми, при котором дети полностью переходили на общественное обеспечение и попечение. Однако на практике по результатам Всероссийского Съезда по дошкольному воспитанию было принято решение о необходимости устройства детских садов с длительным пребыванием. Именно такие детские сады и составили основу системы дошкольного образования [5]. Такой шаг, с одной стороны, позволял трудоустройство родителей (прежде всего, женщин — матерей), а, с другой стороны, содействовал всестороннему развитию ребенка. В то же время практиковались и иные формы дошкольных учреждений: детские сады для детей с особенностями психического и физического развития, детские сады санаторного типа, детские площадки, детские комнаты при домоуправлениях, вечерние группы и т.д. [2, с. 123].

В 1930-х годах параллельно с развитием сети дошкольных учреждений велась работа по регулированию их деятельности. Например, в 1934 г. была выпущена «Программа и внутренний распорядок детского сада» [11], где были установлены единые стадии и возрастные нормы развития [17, с. 8]. В 1938 году вышло «Руководство для воспитателя детского сада» и «Устав детского сада» [13], в которых имелись приложения с перечнем оборудования по физической культуре, с примерным музыкальным репертуаром, списком детской литературы для разных возрастных групп [1, с. 15]. И это только частные примеры из довольно обширной нормативной и методической базы, сформулированной в этот

период.

В годы Великой Отечественной войны развитие нормативной и методической базы дошкольного образования в нашей стране была, в основном, остановлено на фоне расширения сети самих учреждений. Однако уже в конце 1944 года был выпущен новый Устав детского сада, а в 1945 году — руководство для воспитателей [15]. Данные документы нашли широкое применение в силу того, что в них были закреплены основные виды деятельности детей в соответствии с возрастными, физиологическими и иными особенностями детского развития.

В послевоенный период системы дошкольного образования продолжила стремительно развиваться. Ее закрепившейся целью стала замена семейного воспитания на образование детей в воспитательных организациях дошкольного типа.

В 1953 году было издано первое обязательное для выполнения «Руководство для воспитателя детского сада» [14]. Оно включало новые требования к приемам и методам нового дошкольного образования, главной целью которого стала планомерная подготовка детей к обучению по школьной программе. Также в руководство были заложены основы дидактики — отрасли современной педагогики, изучающей истоки образования и развития. Но ключевым моментом стало то, что впервые за всю историю развития дошкольного воспитания основной формой обучения в детских садах стали обязательные занятия. Это послужило серьезным толчком на пути дальнейшего успешного функционирования и деятельности всей системы.

Уже в 1959 году были принято решение об открытии нового вида дошкольного учреждения, главную цель стало окончательное становление единой структуры образования детей раннего и дошкольного возрастов. Таким учреждением стали ясли — детский сад. В результате сформировалось непрерывное образование и воспитание детей до школы. Однако это вызвало необходимость соединения двух составляющих с целью конструирования общей программы обучения детей от двух месяцев до семи лет: педагогических умений и навыков, с одной стороны, и научной базы, с другой стороны. Сформулированная в результате «Программа воспитания в детском саду» 1962 года [10] приобрела такую значимость, что была утверждена и рекомендована Министерством просвещения РСФСР в ка-

честве базового правового поля для работников с детьми дошкольного возраста. Впоследствии программа воспитания в детском саду стала типовой. При этом в ее периодическом редактировании принимали участие как ведущие научные учреждения, например, Академия педагогических наук СССР, так и органы власти, в частности, Управление по дошкольному воспитанию Министерства просвещения [18]. Представляется, что это однозначно свидетельствует о важности дошкольного образования детей и отношении к данному вопросу со стороны государства. Создание в 1984 году обновленной «Типовой программы воспитания и обучения в детском саду» [19] было обусловлено естественной необходимостью совершенствования, ведь общество и его социальные устои непрерывно развивались, а требования к дошкольному образованию, соответственно, становились выше. Нельзя не отметить, что это было связано, в том числе, с развитием педагогической науки и ее значимости. Например, в положениях «Основных направлений реформы общеобразовательной и профессиональной школы» [8], в частности, подчеркивалась необходимость «обеспечить возрастающие потребности ... дошкольных и внешкольных учреждений в педагогах, воспитателях... Создавать условия для осуществления перехода на подготовку учителей и воспитателей для всех звеньев просвещения только с высшим педагогическим образованием». Также обозначалась задача создания благоприятных возможностей для развития творческой составляющей деятельности педагогов.

Коренные преобразования общественных отношений, начавшиеся в середине 80-х годов XX века, конечно, не могли не отразиться на образовании вообще и дошкольном образовании в частности. Так новая «Концепция дошкольного воспитания», одобренная 16 июня 1989 года [4], начиналась с критики берущего свое начало в 30-е годы стремления «одеть в гранитные берега детство». Она базировалась на таких принципах, как гуманизация, деидеологизация, развивающий характер образования, ориентация на личность ребенка, развитие ребенка в соответствии с его склонностями, способностями и возможностями [12]. В тоже время специально подчеркивалось, что «лично-ориентированная модель ... не отменяет ... того факта, что общественное дошкольное воспитание является первым звеном общей системы народного образования».

Завершающим документом в правовом регулировании советского дошкольного образования фактически стало «Временное положение о дошкольном учреждении» 1991 года [6]. Данное положение к кругу компетенции каждой дошкольной образовательных организаций добавило полномочие по свободному выбору наиболее подходящей программы «из комплекса вариативных программ». Нужно отметить, что учреждения могли вносить в рекомендованные министерством образования программы необходимые изменения и дополнения, а также создавать собственные (авторские) программы.

Подводя итог всему вышесказанному, можно сделать вывод, что правовое регулирование и методическое обеспечение дошкольного образования в советский период привело к выработке следующих ключевых принципов, актуальных и в наше время:

1. признание развития общественного (внеfamilialного) дошкольного образования основным направлением государственной политики в данной сфере (что не означает второстепенный характер образования и воспитания в семье, а указывает наиболее эффективный в современных условиях механизм реализации государством своих функций);

2. рассмотрение дошкольного образования в контексте единой системы образования (непрерывности образования);

3. разумное сочетание нормативного регулирования и методического обеспечения, с одной стороны, и свободы педагогической деятельности (отдельных сотрудников, коллективов и учреждений), в другой стороны;

3. индивидуальный, личностно-ориентированный подход к каждому ребенку в интересах его всестороннего и полноценного развития.

Библиографический список

1. *Голдовская А. А.* Развитие системы дошкольного воспитания в Москве: 1930–1950 гг.: автореф. дис. ... канд. пед. наук. М., 2011. — 20 с.
2. *Дианова Н. Ф.* Из истории становления и развития дошкольного образования в России // Система ценностей современного общества. 2015. № 41. — С. 121–125.
3. *Ежкова Н. С.* Дошкольное образование: научный взгляд // Гуманитарные ведомости ТГПУ им. Л. Н. Толстого. 2016. № 1 (17). — С. 57–61.
4. Концепция дошкольного воспитания: одобрена решением коллегии Государственного комитета СССР по народному образованию 16 июня 1989 г. № 7/1 // Бюллетень Гособразования СССР. 1990. № 4, 5.
5. Народное образование в СССР: 1917–1967 / под ред. М. А. Прокофьева. М.: Просвещение, 1967. — 543 с. — URL: <http://www.detskiysad.ru/ped/narod.html> (дата обращения: 01.02.2020 г.).
6. О временных положениях, регламентирующих деятельность учреждений (организаций) системы образования и подготовки кадров в РСФСР: постановление Правительства РСФСР от 23 февраля 1991 г. № 119. — URL: <https://base.garant.ru/6528082/> (дата обращения: 01.02.2020 г.).
7. Об Единой Трудовой Школе Российской Социалистической Федеративной Советской Республики: декрет Всероссийского Центрального Исполнительного Комитета от 16 октября 1918 г. // Собрание узаконений РСФСР. 1918. № 74. Ст. 812.
8. Об основных направлениях реформы общеобразовательной и профессиональной школы: постановление Верховного Совета СССР от 12 апреля 1984 г. № 13-XI // Ведомости Верховного Совета СССР. 1984. № 16. Ст. 237.
9. Приложение № 1 к протоколу заседания № 57 (п. 2) Коллегии Народного комиссариата по просвещению РСФСР. Декларация по дошкольному воспитанию // ГА РФ. Ф. А-2306. Оп. 1. Д. 319. Л. 26–27 об.
10. Программа воспитания в детском саду. М.: Учпедгиз, 1962. — 192 с.
11. Программы и внутренний распорядок детского сада. М.; Л.: Наркомпрос РСФСР — Учпедгиз, 1934. — 175 с.
12. *Рубинчик Ю. С.* Этапы развития советской системы дошкольного образования // Гуманитарные, социально-экономические и общественные науки. 2015. № 11. С. 321–324. — URL: <https://online-science.ru/userfiles/file/s4nt9dzhtgyrp4vg3puls59ufxk1e0go.pdf> (дата обращения: 01.02.2020 г.).
13. Руководство для воспитателей детского сада. Устав детского сада. М.: Наркомпрос РСФСР, 1938. — 117 с.
14. Руководство для воспитателя детского сада. М.: Учпедгиз, 1953. — 171 с.
15. Руководство для воспитателя детского сада. Устав детского сада. М.: Учпедгиз, 1948. — 148 с.

16. Салова Ю. Г. Съезды и конференции по дошкольному воспитанию 1920-х годов о роли семьи и коллектива в становлении личности ребенка // Уваровские чтения-VII: семья в традиционной культуре и современном мире: материалы всероссийской научной конференции. Муром. 29 апреля — 1 мая 2008 г. Владимир: Транзит ИКС, 2011. — С.190–194.
17. Соломенникова О. А. Разработка программных документов для ДОУ на разных этапах развития дошкольного образования // Современное дошкольное образования. Теория и практика. 2009. № 6. — С.8–13
18. Телегин М. В. Преимущества советской «программы обучения и воспитания в детском саду» перед «инновационными» дошкольными образовательными программами // Детский сад от А до Я. 2012. № 4 (58). — С. 4–44. — URL: <http://www.mtelegin.ru/pedagogika/sovetprog> (дата обращения: 01.02.2020 г.).
19. Типовая программа воспитания и обучения в детском саду / под ред. Р. А. Курбатовой, Н. Н. Поддьякова. М.: Просвещение, 1984. — 174 с.

ГОСУДАРСТВО И ПРАВО. ЮРИДИЧЕСКИЕ НАУКИ

**ФИНАНСОВОЕ ПРАВО; НАЛОГОВОЕ ПРАВО;
БЮДЖЕТНОЕ ПРАВО**

ПОНЯТИЕ И ПРИНЦИПЫ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ, ЕГО МЕСТО В СИСТЕМЕ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

© 2020 **Казанкова Татьяна Николаевна**

кандидат педагогических наук, доцент кафедры публичного права
Самарский государственный экономический университет, Россия, Самара
E-mail: tatianaok78@yandex.ru

© 2020 **Говорина Ольга Александровна**

магистрант
Самарский государственный экономический университет, Россия, Самара
E-mail: olgagovorina@mail.ru

В данной статье представлен анализ сущности налогового контроля, как элемента финансового контроля, проанализированы различные варианты толкования термина «налоговый контроль», а также детально рассмотрены общеправовые принципы, на которых базируется налоговый контроль.

Ключевые слова: финансовый контроль, налоговый контроль, государственные финансы, финансовое планирование.

В настоящее время в системе финансов, финансовый контроль рассматривается как одна из основных контрольных функций государства. Финансовый контроль можно определить, как систему действий, направленных на проверку финансов и связанных с ними вопросов по регулированию деятельности субъектов хозяйствования, а также по управлению её с применением специально утверждённых способов, методов и форм его организации [3].

Вместе с тем, данный вид контроля настолько многогранен и охватывает обширный спектр сфер, что внутри него можно выделить виды и формы. Одним из самых обширных его видов является налоговый контроль, который безусловно служит важнейшим направлением финансового контроля. Это обусловлено приоритетностью для государства своевременного и в полном объеме поступления налогов, сборов, а также страховых взносов в бюджетные фонды [3].

Существует множество трактовок понимания налогового контроля — это связано с большой историей данного вида административного управления на общество со стороны государства.

В соответствии с п. 1 ст. 82 НК РФ [1], под налоговым контролем следует понимать осуществляемую уполномоченными органами деятельность по контролю за соблюдением требований, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в порядке, установленном НК РФ.

Отечественные ученые и практики считают, что указанное законодателем определение

понятия налогового контроля, носит слишком обобщенный, а потому недостаточно полный характер, поскольку в нем не раскрываются присущие ему специфические признаки [2].

В связи с отмеченным, в научной и специальной литературе можно выделить значительное количество различных авторских трактовок данного понятия.

Автор — экономист А.В.Брызгалин под налоговым контролем понимает совокупность приемов и способов руководства компетентных органов, которые призваны обеспечивать соблюдение требований, установленных в налоговом законодательстве, правильность исчисления, полноту и своевременность внесения в бюджет или внебюджетный фонд соответствующих платежей.

С точки зрения И.И.Кучерова налоговый контроль выступает в качестве одного из важнейших направлений финансового контроля. Пытаясь дать определение понятию налогового контроля, И.И.Кучеров ставит акцент исключительно на его превентивном воздействии на поведение подлежащих контролю субъектов и умалчивает о выполняемой им пресекающей функции, которая играет достаточно существенную роль.

По мнению Ю.А.Крохиной, понятие налогового контроля необходимо рассматривать в узком и широком смыслах. Так, в широком понимании налоговый контроль, как утверждает указанный автор, представляет собой совокуп-

ность мер государственного регулирования, которые призваны обеспечивать национальную экономическую безопасность, а также соблюдение фискальных интересов, и имеют своей целью осуществление нашим государством эффективной политики в финансовой сфере. В узком смысле понятие налоговый контроль выступает в качестве контроля компетентных органов, действующих от имени и в интересах государства, за правомерностью и обоснованностью действий в процессе установления, взимания налогов, сборов.

Авторы М. В. Романовский и О. В. Рублевская предлагают определять налоговый контроль посредством указания на систему мероприятий, которые связаны: с проверкой законности, эффективности и целесообразности действий, осуществляемых при формировании денежных фондов на всех уровнях управления и власти в части налоговых доходов государства; с выявлением резервов при увеличении налоговых поступлений в бюджет а также улучшением налоговой дисциплины. Кроме того, указанные авторы отмечают, что налоговый контроль также представляет собой совокупность приемов и методов, которые используются органами власти и управления и призваны обеспечивать исполнение законодательства о налогах и сборах, правильность исчисления, полноту и своевременность поступления обязательных платежей в бюджет [2].

Учёные-экономисты сходятся во мнении, что налоговый контроль служит, прежде всего, для обеспечения полноты, гарантии и своевременности поступления налогов и сборов в бюджет, соблюдение необходимых мер налогового законодательства, а также применение административных механизмов ответственности для лиц, которые нарушили установленные законодательством правовые механизмы. Также необходимо отметить, что все авторы отмечают юридический аспект вышеназванной контрольной деятельности, подчеркивая, что она регулируется соответствующими правовыми нормами, предусмотренными законодательством государства [3].

Проанализировав все определения можно обозначить и выделить наиболее общую и в то же время детально проработанную формулировку. Так, налоговый контроль можно обозначить, как установленную законодательством совокупность приемов и методов деятельности

уполномоченных органов, которая в свою очередь обеспечивает соблюдение плательщиками законодательства о налогах и сборах, в частности порядка исчисления, полноты и своевременности уплаты налогов, сборов, страховых взносов в бюджет, а также во внебюджетные фонды.

Контроль надзорных органов многогранен и включает в себя определённые аспекты:

1. Налоговый контроль — это основополагающая часть финансового контроля и существенная часть налогового механизма. Контрольно-надзорные действия и механизмы пронизывают всю систему налогообложения, абсолютно все налоговые группы плательщиков на всей территории государства. Налоговый контроль охватывает всю экономику, таким образом обеспечивая соблюдение правил бухгалтерского учета и отчетности, законодательных актов и базовых основ налогообложения.

2. Налоговый контроль — определенным образом скомпонованная система мер по контролю за исполнением законодательства в сфере налоговых правоотношений, проводимая уполномоченными органами посредством учета плательщиков, налоговых проверок, мониторинга, опроса плательщиков и других лиц, проверки данных учета и отчетности, анализа информации об использовании электронных денег в качестве оплаты за товары (работы, услуги), имущественные права, осмотра движимого и недвижимого имущества, помещений и территорий, где могут находиться данные объекты, подлежащие налогообложению или используемые для извлечения дохода (прибыли), и в других формах, предусмотренных налоговым и иным законодательством.

Как и любой другой вид правоприменительной деятельности, контроль в сфере налогообложения базируется на определенной совокупности принципов, которые являются своего рода правовой базой, определяющей эффективное выполнение органами налогового контроля своих прямых функций. Этими принципами должны руководствоваться уполномоченные органы в процессе реализации ими контрольных мероприятий [3].

Прежде всего это такие принципы, которые свойственны всем отраслям права:

1. Принцип законности определяет, что лицо должно уплачивать только те налоги и сборы, которые установлены законом, соответственно обязательные платежи не основанные

на законе, не могут считаться юридически установленными.

2. Принцип равенства выражается в четком определении правового статуса. Все субъекты хозяйствования равны между собой и в одинаковой степени несут ответственность за нарушения закона. Обязательные платежи, не могут иметь дискриминационного характера, а также различно применяться в зависимости от социальных, расовых, национальных, религиозных и других факторов. Кроме того не допустимо применение различных ставок и льгот для отдельных категорий налогоплательщиков в зависимости от формы собственности, происхождения капитала и гражданства физических лиц.

3. Принцип всеобщности. Данный принцип предполагает, что определенные обязанности, предусмотренные налоговым законодательством, устанавливаются, по общему правилу, для всего круга лиц.

4. Принцип гласности подразумевает открытость и доступность для субъектов налоговых правоотношений получение от всех государственных органов полной и достоверной информации.

5. Принцип ответственности подразумевает неотвратимость наступления ответственности, предусмотренную законодательством, к лицу, совершившему правонарушение. В ходе налогового контроля происходит полный финансовый аудит бухгалтерии организаций и если будет установлено наличие правонарушения, то виновные лица непременно понесут ответственность.

6. Принцип защиты прав. Правовая защита субъектов хозяйствования должна быть гарантирована абсолютно на всех этапах функционирования налоговых отношений, в том числе и при проведении мероприятий контрольного характера. Субъекты хозяйствования, в отношении которых проводится налоговый контроль, могут обжаловать действия налоговых органов, либо отдельных инспекторов, а также ненормативно-правовые акты уполномоченных органов на любом этапе осуществления ими контрольных действий. Данный принцип также отражается в том, что у организации или физического лица в ходе проведения налогового контроля, есть право не исполнять неправомерные, по их мнению, требования должностных лиц или уполномоченных органов.

Налоговый контроль как один из видов го-

сударственного финансового контроля может и должен осуществляться по таким направлениям как:

- проверка исполнения налогоплательщиками обязанностей, связанных с необходимостью их постановки на налоговый учет;
- проверка правильности ведения бухгалтерского (налогового) учета, своевременность исполнения обязанностей по предоставлению налоговых деклараций и достоверности тех сведений, которые в них содержатся;
- проверка порядка исполнения организациями и физическими лицами лежащих на них обязанностей, связанных с исчислением и уплатой налогов, сборов, страховых взносов;
- контроль за деятельностью налогового органа, который ранее проводил налоговую проверку в случае проведения повторной выездной налоговой проверки и т.д.

Формами проведения налогового контроля являются: учет организаций и физических лиц; налоговые проверки; получение объяснений налогоплательщиков; осмотр территорий, помещений, документов и предметов проверяемых лиц; налоговый мониторинг; другие, предусмотренные законодательством о налогах и сборах, формы.

В качестве предмета налогового мониторинга выступают правильность исчисления, полнота и своевременность уплаты налогов и сборов, а также страховых взносов организациями и физическими лицами. Сущность налогового мониторинга состоит в том, что организация в добровольном порядке в режиме реального времени открывает налоговому органу доступ к информации, формирующейся в рамках ведения бухгалтерского и налогового учета, для сверки налоговым органом электронных сведений бухгалтерской базы контролируемой организации со сведениями, имеющимися в распоряжении у налогового органа. В отношении налогоплательщиков — физических лиц не может проводиться данная форма налогового контроля [4].

Значение института налогового мониторинга, по мнению налоговых органов, состоит в следующем:

- создание механизма заблаговременного налогового разъяснения на основании проведенного анализа;
- обеспечение прозрачности правоприменительной деятельности в области законодательства о налогах и сборах;
- значительное улучшение восприятия ин-

весторами делового климата;

- повышение возможности прогноза поступления налоговых платежей;
- своевременное выявление пробелов и коллизий в российском налоговом законодательстве;
- сокращение затрат, связанных с проведением налоговых проверок, издержек судебного характера в связи с уменьшением количества налоговых споров;
- повышение уровня правовой культуры налогоплательщиков [4].

Таким образом, налоговый контроль за уплатой налогов, сборов, страховых взносов призван усовершенствовать порядок исчисления и пере-

числения таковых.

Подводя итог всему отмеченному выше, можно сделать вывод о том, что под налоговым контролем с точки зрения российского законодателя следует понимать осуществляемую уполномоченными органами деятельность по контролю за соблюдением требований, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в порядке, установленном НК РФ.

Налоговый контроль реализуется посредством применения специфических форм и методов воздействия и имеет своей целью финансовое обеспечение тех социально-экономических задач, которые стоят перед государством и муниципальными образованияами.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ) (в ред. от 01.04.2020 N 102-ФЗ)
2. Попов А.П., Ивашова Е. Ю. Понятие и отличительные особенности налогового контроля как вида государственного финансового контроля // Теоретические и экспериментальные исследования в современной науке. — 2019. — С. 318–325.
3. Протас В.В. Понятие и принципы налогового контроля, его место в системе финансового контроля // Научно-практические исследования. — 2020. -№ 3–4 (26). — С. 28–30.
4. Русакова К.В. Налоговый контроль в форме налогового мониторинга // Бухгалтерский учёт, анализ, аудит и налогообложение: проблемы и перспективы. — 2019. — С. 151–154.

ПРИОРИТЕТЫ ФОРМИРОВАНИЯ И РАЗВИТИЯ ФИНАНСОВО-ПРАВОВОГО РЕЖИМА ВАЛЮТНЫХ ОПЕРАЦИЙ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

© 2020 **Казанкова Татьяна Николаевна**

кандидат педагогических наук, доцент кафедры публичного права
Самарский государственный экономический университет, Россия, Самара
Email: tatianaok78@yandex.ru

© 2020 **Павлова Елизавета Сергеевна**

магистрант 2 курса института права
Самарский государственный экономический университет, Россия, Самара
Email: missis.lizochka@yandex.ru

В статье рассматриваются основные приоритеты формирования и развития финансово-правового режима валютных операций в Российской Федерации, принятые и обсуждаемые меры, которые позволят расширить использование валюты РФ в международных расчетах, а также активизируют использование российского рубля нерезидентами.

Ключевые слова: валюта, валютный контроль, резиденты, нерезиденты, валютное регулирование, репатриация.

В настоящее время действующий финансово-правовой режим валютных операций не просто имеет недостатки, по сути, оно зачастую не отвечает современным реалиям ведения бизнеса. Этот факт признают как предприниматели, так и регуляторы. В связи с чем в последнее время идет активная работа по внесению изменений в валютное законодательство.

На данный момент законодателем установлена административная и уголовная ответственность за нарушения требований валютного контроля. В уголовном кодексе РФ предусмотрена одна статья, устанавливающая ответственность за валютные нарушения — ст. 193 УК РФ. Административная ответственность определена ст. 15.25 КоАП РФ. Основной мерой наказания за совершенные нарушения в сфере валютного контроля предусмотрен штраф.

В настоящее время идет активная работа по либерализации валютного контроля. Рассмотрим некоторые изменения валютного законодательства.

Вступившим в силу законом со 2 декабря 2019 г. [2] (за исключением положения, касающегося участников бюджетного процесса) законом внесены существенные изменения, имеющие преимущественно позитивный характер, в первую очередь для физических лиц, являющихся резидентами для целей валютного законодательства. В целом Закон продолжает общий тренд на либерализацию валютного регулирова-

ния, о котором мы сообщали в нашем предшествующем обзоре. Далее проведем обзор нового пакета изменений.

1. Изменение по отмене требований о репатриации доходов в рублях

Одним из самых ожидаемых нововведений является отмена требования о репатриации доходов в рублях. Дело в том, что до введения этих изменений компании, получающие от иностранных контрагентов денежные средства по внешнеторговым сделкам, обязаны были в определенный законом срок обеспечить поступление этих средств на счета в российских банках. При этом не исполнение данной обязанности грозило компании крупными денежными штрафами.

С началом этого года нововведения будут охватывать некоторые сферы экономики, в том числе сферу IT-сервиса. Законодательством предусмотрена определенная схема, в соответствии с которой до 2024 года будут отменены правила о репатриации в отношении всей суммы внешнеторгового контракта.

При этом законодатель позволяет оставлять выручку, полученную по внешнеторговым сделкам в российской валюте за рубежом.

Тем не менее за резидентами РФ сохраняется обязанность по надлежащему исполнению или прекращению внешнеторговой сделки путем зачисления от иностранных контрагентов на свои банковские счета денежных средств, в соответствии с условиями договоров, при этом валют-

ные агенты вправе запрашивать подтверждающую документацию по завершению сделки.

Таким образом, видна неоднозначность принятых нововведений.

2. Изменения в области командировочных расходов и Tax-free

Расходы резидентов, связанные со служебными командировками за рубеж, юридические лица-резиденты могут возмещать наличной иностранной валютой. Возвращать неизрасходованные суммы авансов в таких случаях резиденты могут также наличной иностранной валютой.

Кроме того, юридические лица-резиденты получили возможность осуществлять расчеты с физическими лицами-нерезидентами в наличной валюте РФ, без использования банковских счетов в уполномоченных банках в отношении компенсации сумм налога на добавленную стоимость при вывозе товаров за пределы таможенной территории ЕАЭС.

3. Изменения в освобождении от репатриации для обслуживания займов и кредитов: новая географическая привязка

Закон изменяет условие для освобождения резидентов-юридических лиц от обязанности по репатриации денежных средств в суммах, необходимых для обслуживания займов/кредитов по договорам с нерезидентами исключительно на счета в российских банках. Если ранее такое освобождение применялось, в частности, к займам/кредитам, выданным на срок свыше двух лет по договорам займа/кредита с нерезидентами, являвшимися резидентами стран-членов ОЭСР или ФАТФ, то в новой редакции Закона нерезидент должен быть резидентом:

- страны-члена Евразийского экономического союза (далее — «ЕАЭС») или
- страны, осуществляющей обмен информацией в соответствии с Многосторонним соглашением компетентных органов об автоматическом обмене финансовой информацией от 29 октября 2014 г. (далее — «Многостороннее соглашение»), или
- страны, имеющей с РФ иной международный договор, предусматривающий автоматический обмен финансовой информацией.

Список стран, активировавших автоматический обмен с Россией, ведется на сайте ОЭСР и соответствует спискам стран, установленным Приказом ФНС России от 30 мая 2018 г. № ММВ-7-17/360@, действовавшим с 7 июня

2018 г. по 4 января 2019 г., и Приказом ФНС России от 4 декабря 2018 г. № ММВ-7-17/784@, действующим с 5 января 2019 г. по настоящее время (далее — «Списки»). Оба Списка содержат такие популярные юрисдикции как Швейцария и Великобритания; в последний Список были добавлены Азербайджан, Багамы, Маршалловы острова, Монако, ОАЭ, Гонконг и другие государства и территории. Именно эти Списки налоговые органы, скорее всего, будут использовать в ходе проверки соблюдения Резидентами требований валютного законодательства по новым правилам.

А вот, например, США и Канады в списках нет, поэтому, несмотря на то, что США и Канада являются членами и ОЭСР, и ФАТФ, к обслуживанию займов/кредитов в этих странах вышеуказанная льгота неприменима.

4. Изменение в освобождении для резидентов от обязанности подавать отчеты о движении средств

С 1 января 2020 г. вступили в действие изменения в Федеральный закон «О валютном регулировании и валютном контроле» [2], предусматривавшие освобождение резидентов от предоставления отчета о движении средств в отношении счетов (вкладов) резидентов в банках за пределами РФ (далее — «зарубежные счета») при одновременном выполнении трех условий:

- зарубежный счет находится в банке в стране-члене ОЭСР или ФАТФ,
- страна, где находится этот банк, осуществляет обмен информацией в соответствии с Многосторонним соглашением или иным международным договором, предусматривающим автоматический обмен финансовой информацией,
- общая сумма денежных средств, зачисленных на зарубежный счет за отчетный год, не превышает 600 000 рублей или ее эквивалент в иностранной валюте, либо остаток денежных средств на зарубежном счете, на который в отчетном году зачисления не производились, не превышает 600 000 рублей или эквивалент в иностранной валюте.

Закон внес следующие поправки в вышеупомянутые изменения (тоже связанные с изменением географической привязки):

- с 1 января 2020 г. освобождение резидентов от предоставления отчета обусловлено выполнением двух условий:
- зарубежный счет находится в банке в

стране-члене ЕАЭС (а не в стране-члене ОЭСР или ФАТФ) или в стране, которая осуществляет обмен информацией в соответствии с Многосторонним соглашением или иным международным договором, предусматривающим автоматический обмен финансовой информацией,

- общая сумма денежных средств не превышает вышеуказанные пороги;
- освобождение распространяется на правоотношения, возникшие с 1 января 2018 г.

5. Изменения в зачислениях на счета резидентов в банках за пределами РФ: обмен информацией вместо жестких рамок

Со 2 декабря 2019 г. возможность зачисления от нерезидентов денежных средств на зарубежные счета резидентов РФ (физических и юридических лиц) в определенных случаях (ч. 1 ст. 5.1. Закона о валютном регулировании) обусловлена нахождением банка в стране, являющейся членом ЕАЭС, или в стране, осуществляющей обмен информацией в соответствии с Многосторонним соглашением, или имеющей с РФ иной международный договор, предусматривающий автоматический обмен финансовой информацией. Ранее условием допустимости зачислений от нерезидентов было нахождение банка в стране, являющейся членом ОЭСР и/или ФАТФ.

Вышеупомянутые случаи зачисления денежных средств включают:

- получение кредитов и займов на срок более двух лет;
- получение дохода от сдачи в аренду (субаренду) расположенного за пределами РФ имущества;
- получение купонного и иных видов доходов по внешним ценным бумагам, предусмотренных Федеральным законом «О валютном регулировании и валютном контроле»;
- получение денежных средств в результате отчуждения внешних ценных бумаг в установленных случаях;
- получение денежных средств, выплачиваемых Резиденту в виде дохода, полученного от передачи денежных средств и (или) ценных бумаг в доверительное управление;
- получение денежных средств от продажи транспортного средства, находившегося в собственности Резидента за пределами РФ.

Действие данного изменения распространено на правоотношения, возникшие с 1 января 2018 г. Следует учесть, что изменение географической привязки не должно затронуть опера-

ции Резидентов по получению от нерезидентов средств в случаях, указанных в ч. 5.1. ст. 12 Закона о валютном регулировании, на счета в банках на территории государств-членов ФАТФ и/или ОЭСР, осуществленных до 2 декабря 2019 г., поскольку акты валютного законодательства РФ, устанавливающие новые обязанности для резидентов и нерезидентов или ухудшающие их положение, обратной силы не имеют.

С учетом поправок, внесенных Законом и вступивших в силу со 2 декабря 2019 г. [2], с 1 января 2020 г. вступят в действие изменения в Закон о валютном регулировании, предусматривающие снятие ограничений на зачисления от нерезидентов на Зарубежные счета Резидентов по любым основаниям (в дополнение к тем, которые поименованы в ч. 5.1. ст.12 Закона о валютном регулировании) [1] при выполнении одного из условий:

- зарубежный счет находится в банке в стране-члене ЕАЭС;
- зарубежный счет находится в банке в стране, которая осуществляет обмен информацией в соответствии с Многосторонним соглашением или иным международным договором, предусматривающим автоматический обмен финансовой информацией.

При этом снятие ограничений при выполнении условия в отношении страны, где находится зарубежный счет, распространено на правоотношения, возникшие с 1 января 2018 г. [2]

До принятия Закона снятие ограничений предполагалось в отношении валютных операций с нерезидентами через Зарубежные счета в странах-членах ОЭСР или ФАТФ, осуществляющих автоматический обмен информацией. Действующий в настоящее время Список стран, с которыми осуществляется автоматический обмен финансовой информацией, и списки стран-членов ОЭСР или ФАТФ, не совпадают. Например, такие страны как Азербайджан, Андорра, Багамы, БВО, Болгария, Кипр, Лихтенштейн, Маршалловы острова, Монако, ОАЭ не являются членами ни ОЭСР, ни ФАТФ, но включены в действующий в настоящее время Список, что безусловно благоприятно для резидентов, имеющих зарубежные счета в банках в этих странах.

Как упомянуто выше, списки стран, с которыми осуществляется автоматический обмен финансовой информацией, содержат такие финансовые центры как Швейцария и Великобритания, но не включают, например, США и Кана-

ду. Поэтому, несмотря на то, что США и Канада являются членами и ОЭСР, и ФАТФ, Резиденты, имеющие счета в банках в этих странах и проживающие в РФ более полугодя, со 2 декабря 2019 г. лишены возможности получать на такие счета вышеупомянутые доходы, так как они квалифицируются как незаконные валютные операции.

Исходя из приведенного краткого анализа, можно сделать вывод о том, что внесенные изменения носят благоприятный характер для резидентов, чьи зарубежные счета находятся в банках, расположенных в ЕАЭС или странах, включенных в вышеупомянутые списки (с учетом времени их действия).

Для резидентов, чьи зарубежные счета находятся в банках, расположенных в иных странах, например, в США, Канаде, данные изменения серьезно ограничивают перечень разрешенных валютных операций через такие счета. В частности, признававшиеся ранее законными зачисления на счета в банках этих стран доходы (например, кредиты и займы на срок более двух лет, арендные доходы, купонные доходы и т.п.) со 2 декабря 2019 г. квалифицируются как незаконные валютные операции [2].

6. Новый специальный субъект ВЭД

Новая редакция Закона о валютном регулировании содержит уточнение, согласно которому к резидентам также относятся юридические лица, являющиеся профессиональными участниками внешнеэкономической деятельности, включенные в специальный перечень (кроме международных компаний).

Ранее в законодательстве понятие «профессиональный участник внешнеэкономической деятельности» не использовалось, однако в будущем статус профессионального участника ВЭД может стать одним из условий для применения более мягких мер административной ответственности.

На данный момент соответствующая нормативная база отсутствует, однако Правительством РФ уже ведется работа в данном направлении, в частности, разработан проект Постановления.

Из пояснительной записки к проекту Постановления следует, что данные изменения также направлены на либерализацию валютного регулирования в части смягчения административной ответственности за нарушения валютного законодательства в отношении лиц, которые включены в перечень профессиональных участников внешнеэкономической деятельности.

7. Дополнены требования о репатриации

В первую очередь возникает обязанность по уведомлению фискальных органов о действиях, связанных со счетами резидентов РФ за рубежом как в банковских, так и иных организациях финансового рынка. При этом определения данной организации применительно к организациям, действующим за рубежом в российском законодательстве нет, однако по аналогии с организациями финансового рынка, действующими на территории РФ, можно указать, что нововведения касаются взаимодействия резидентов РФ с различными видами инвестиционных компаний, такими как брокеры, дилеры, инвестиционные фонды, форекс-дилеры.

Со 2 декабря 2019 г. резиденты обязаны представлять информацию о сроках иного исполнения или прекращения обязательств по внешнеторговым договорам (контрактам) в случаях и способами, которые разрешены законодательством РФ.

Полагаем, что под такими случаями и способами следует рассматривать, прежде всего, предусмотренные ч. 2 ст. 19 Закона о валютном регулировании [1] исключения из общего правила о репатриации (например, при проведении зачета встречных требований по определенным видам обязательств).

Нововведения предписывают также сообщать о движении средств по таким счетам, при этом законодатель не указал, что подпадает под определение этих средств, и охватывает ли это уведомление только операции с денежными средствами.

Законодатель не дает пояснения и по необходимости подачи уведомления по уже открытым счетам в банках и иных организациях, тем самым предполагается, что по таким счетам у резидента существует обязанность в рамках уведомления о движении средств.

Законодатель изменяет список допустимых операций по счетам, которые могут совершаться в случаях, установленных ЦБ РФ. При этом пока пояснения по данному вопросу на законодательном уровне приняты не были, существует Проект указаний ЦБ РФ, где либерально установлено, что не существует ограничений по сумме, видам операций, а также по субъектам валютных операций. Однако, как следует поступить, необходимо выяснять в каждом конкретном случае.

В дополнении также следует рассмотреть

широко обсуждаемое в последнее время послабление валютного законодательства, получившее поддержку в Государственной Думе. Депутаты приняли поправки к административному кодексу, смягчающие ответственность за валютные правонарушения.

В первую очередь, речь идёт о невозможности привлечения к уголовной ответственности за впервые совершенные правонарушения в части неисполнения обязанности по зачислению или репатриации валютной выручки, если нет уголовно наказуемых деяний. В соответствии с изменениями в статью 193 УК РФ уголовная ответственность станет возможной только в случае, если участник ВЭД ранее уже привлекался к административной ответственности за подобные нарушения.

Во-вторых, законодателем пересмотрены пороговые суммы крупного и особо крупного размера при неисполнении обязанности по возврату валютной выручки (репатриации). Крупным размером будут считаться суммы от 100 миллионов рублей, особо крупным — от 150 миллионов.

Данные суммы могут относиться как к однократной транзакции, так и быть результатом совершенных в течение года нескольких валютных операций. Более строгие уголовные нормы закрепляются как в отношении группы лиц, действующей по предварительному сговору, так и в отношении организованной группы лиц.

В-третьих, в перечень возможных мер административного наказания за нарушения в сфере валютного законодательства добавляется предупреждение для ч. 4, 4.1, 5 статьи 15.25 КоАП РФ.

Подобные поправки стали ответом на многочисленные просьбы о либерализации валютного регулирования со стороны бизнеса.

Таким образом, основным приоритетом формирования и развития финансово-правового режима валютных операций в РФ является либерализация валютного контроля в рамках дедолларизации российской экономики и расширения объемов несырьевого экспорта. Уже принятые и обсуждаемые меры позволяют расширить использование валюты РФ в международных расчетах, активизируют использование российского рубля нерезидентами.

Библиографический список

1. Закон РФ от 9 октября 1992 года № 3615-1 (в ред. от 29 июня 2004 г. N 58-ФЗ) «О валютном регулировании и валютном контроле» [Электронный ресурс] — Режим доступа: <https://base.garant.ru/3974461/>
2. Федеральный закон от 02.08.2019 N 265-ФЗ (ред. от 02.12.2019) «О внесении изменений в Федеральный закон «О валютном регулировании и валютном контроле» в части либерализации ограничений на совершение валютных операций резидентами с использованием счетов (вкладов), открытых в банках, расположенных за пределами территории Российской Федерации, и репатриации денежных средств» [Электронный ресурс] — Режим доступа: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/71702720/>

УДК 336.221
ББК: 67.402

DOI: 10.14451/2.142.36

НАЛОГОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ ФИНАНСОВЫХ СДЕЛОК В РОССИИ. КЭШ ПУЛИНГ.

© 2020 Тамбиев Руслан Магометович

аспирант

Российская академия народного хозяйства и государственной службы
при Президенте Российской Федерации, Россия, Москва
E-mail: r.m.tambiev@gmail.com

В статье описываются проблемы, возникающие при применении налоговых правил трансфертного ценообразования к договорам кэш пулинга. В частности, сложности возникают при определении «рыночного» вознаграждения участников договора кэш пулинга ввиду того, что заключение аналогичных договоров не характерно для независимых сторон вследствие чего, отсутствуют сопоставимые данные для определения «рыночных условий».

Цель исследования — предложения подхода к определению «рыночного вознаграждения» участников договора кэш пулинга для целей налогообложения. В статье анализируются положения публикаций Организации Экономического Сотрудничества и Развития (ОЭСР), законодательство Российской Федерации о налогах и сборах, а также судебная и административная практика по указанной проблеме.

Научная новизна заключается в предложении нового подхода к применению правил налогового контроля трансфертного ценообразования к договорам кэш пулинга. В частности, если результаты проведения функционального анализа, указывают на то, что кэш пул лидер осуществляет «рутинные функции», автор считает возможным установить в законе положения, которые позволяют без проведения рыночного исследования, устанавливать вознаграждение для целей расчета налоговой базы в размере 5-ти процентной надбавки к сумме расходов понесенных в рамках оказания указанной услуги. Если же кэш пул лидер выполняет и другие функции, то не исключено и более высокое вознаграждение, которое, например, может включать в себя доходную часть или весь спред между заемными и кредитными позициями кэш пул лидера.

Что касается вознаграждения участников кэш пулинга, то оно будет рассчитываться после расчета вознаграждения кэш пул лидера, на основе определения процентных ставок, применимых к дебетовой и кредитной позициям в рамках кэш пула.

Ключевые слова: Налоги, российское налоговое право, международное налоговое право, Организации экономического сотрудничества и развития, трансфертное ценообразование, принцип «вытянутой руки», взаимозависимые лица, кэш пулинг, функции казначейства, внутригрупповые услуги, внутригрупповые займы.

Введение

Актуальность. Использование механизма кэш пулинга пользуется популярностью среди транснациональных корпораций (далее — ТНК) в качестве способа обеспечения более эффективного управления денежными потоками [1, с. 44] за счет объединения на основном банковском счете (т.н. «мастер-счет»), физически и (или) условно [2, абз. 5268], остатков средств на банковских счетах компаний группы, которые будут находиться под управлением единого казначейского центра [3, с. 977] — кэш пул лидера (компания, которая осуществляет казначейские

функции в рамках договора кэш пулинга).

Договоры о кэш пулинге представляют собой сложные договоры, которые могут предусматривать осуществление контролируемых и неконтролируемых операций для целей налогообложения [4, абз. 44]. Иными словами, договоры кэш пулинга, в зависимости от условий могут подпадать под налоговый контроль трансфертного ценообразования, в рамках которой они будут проверены на соблюдение «принципа вытянутой руки».

Цели и задачи исследования. Целью исследования является выявление существующих

пробелов и неопределенностей в российском налоговом законодательстве в отношении налогообложения участников кэш пулинга и разрабатывать предложения по их устранению.

Для достижения указанной цели были поставлены следующие задачи:

- Провести анализ публикаций Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) по указанному вопросу;
- Провести анализ российского налогового законодательства;
- Провести анализ российской судебной и административной практики.

Методологическую основу исследования составили как общенаучные методы познания (методы анализа, синтеза, индукции, дедукции и т.д.), так и специальные юридические методы (сравнительно-правовые, формально-догматические и историко-правовые).

Степень разработанности темы и научная новизна. Несмотря на актуальность темы, она еще не нашла должного внимания в юридической науке. В научных трудах большое внимание уделяется общим правилам налогового контроля трансфертного ценообразования (наиболее актуальная работа была написана в 2017 году Задорожной А. И. [5]), но при этом не были обнаружены отечественные научные труды, связанные с налоговыми правилами трансфертного ценообразования для договоров кэш пулинга.

Теоретическая и практическая значимость. ОЭСР в своих публикациях отмечает, что практическая сложность применения принципа «вытянутой руки» заключается в том, что взаимозависимые лица могут участвовать в сделках, которые не характерны для независимых сторон, вследствие чего практически отсутствуют прямые доказательства того, какие условия были бы установлены независимыми организациями. Такие операции не обязательно могут быть мотивированы уклонением от уплаты налогов, но могут иметь место потому, что при осуществлении операций друг с другом, например ТНК сталкиваются с иными коммерческими обстоятельствами, по сравнению с независимыми компаниями [6, п. 1.11].

К этой категории операций относятся и кэш пулинг, поскольку операции по объединению денежных средств на едином банковском счете не проводятся на регулярной основе, а то и вовсе не осуществляются независимыми организациями. Это приводит к сложностям опреде-

ления «рыночного» вознаграждения участников кэш пула для целей налогообложения, что в свою очередь указывает на целесообразность анализа указанного вопроса.

Применение правила трансфертного ценообразования к договорам кэш пулинга

Принцип «вытянутой руки» или «The Arm's Length Principle» является ключевым принципом налогового контроля трансфертного ценообразования во всем мире. Основная идея указанного принципа заключается в следующем: в ситуациях когда между двумя взаимозависимыми сторонами сделки в их коммерческих или финансовых отношениях устанавливаются условия, отличающиеся от тех, которые бы имели место в сделках между независимыми сторонами прибыль, которую должна была получить одна сторона такой сделки, но в силу указанных условий не была получена, должна быть включена в прибыль этой стороны и облагаться соответствующим налогом [6, п. 1.6].

Принцип «вытянутой руки» также нашел отражение в российском налоговом законодательстве (ст. 105.3 НК РФ). Данный концепт реализуется через огромное количество механизмов и инструментов, таких как законодательно установленных методик расчета «рыночных цен», требований по подготовке соответствующей документации, установление санкций за нарушение предписаний и т. д, то есть через т.н. правила налогового контроля трансфертного ценообразования. Правилам налогового контроля трансфертного ценообразования посвящен раздел V.1 НК РФ [7].

Субъектами правоотношений, возникающих при налоговом контроле трансфертного ценообразования, являются налоговые органы и т.н. взаимозависимые лица. Законодательное определение термина «взаимозависимые лица» установлено в ст. 105.1. НК РФ. В более обобщенной формулировке «взаимозависимые лица» — это лица, особенности отношений между которыми могут оказывать влияние на условия и (или) результаты сделок, совершаемых этими лицами.

Правила налогового контроля трансфертного ценообразования применяются в ситуациях, когда условия, в которых совершаются сделки между взаимозависимыми лицами, отличаются от условий сделок, заключенных между независимыми сторонами, при этом сравниваются условия сопоставимых сделок (ст. 105.3 НК РФ). Правила определения сопоставимости указан-

ных сделок также законодательно установлены (ст. 105.5 НК РФ).

Важно отметить, что в Российской Федерации налоговому контролю трансфертного ценообразования подлежат не все сделки между взаимозависимыми лицами, а только сделки, которые признаются контролируруемыми в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах. Так, по российскому налоговому законодательству контролируемые сделки признаются сделки между взаимозависимыми лицами и приравненные к ним сделки. При этом законодатель установил условия, при которых такие сделки признаются контролируруемыми (ст. 105.14).

Законодательство Российской Федерации о налогах и сборах не содержит специальных правил для определения «рыночного» вознаграждения участников кэш пулинга. На момент написания данной статьи, судебная и административная практика по данному вопросу также не сформировалась.

11 февраля 2020 года ОЭСР опубликовала документ «Руководство по трансфертному ценообразованию в отношении финансовых сделок. Всеобъемлющие рамочные механизмы плана BEPS: Задачи 4, 8–10» [8] (далее — «Руководство в отношении финансовых сделок») который представляет собой рекомендации по трансфертному ценообразованию для финансовых сделок, в том числе для операций по договорам кэш пулинга [9].

Авторы указанного документа отмечают, что при оценке вопросов трансфертного ценообразования, связанных с договором кэш пулинга, надлежащее вознаграждение кэш пул лидера и других участников кэш пулинга будет зависеть от существующих фактов и обстоятельств, выполняемых функций, используемых активов и рисков, принимаемых в целях реализации механизма кэш пулинга [10].

Как правило, кэш пул лидер выполняет не более чем координационные или агентские функции, при этом мастер-счет является централизованным пунктом для осуществления ряда бухгалтерских проводок в целях обеспечения соблюдения предварительно установленных целевых показателей остатков средств на счетах участников кэш пула. С учетом ограниченного участия кэш пул лидера, его вознаграждение как правило, должно быть столь же ограниченным и соразмерен выполнению «рутинных» функций

[8, п. 10.130].

Если результаты проведения функционального анализа, указывают на то, что кэш пул лидер не несет никаких рисков (риск ликвидности, кредитный риск и т.д.), не использует уникальные нематериальные активы в процессе реализации механизма кэш пулинга, а просто выполняет координационную функцию, по мнению автора, подобную услугу можно квалифицировать как услуги с низкой добавленной стоимостью (оригинальное название «low value-adding intra-group services»), которые описаны в разделе D главы VII, Руководства ОЭСР по ТЦО [6, п. 7.44]. Позиция ОЭСР, в отношении возможности применения к подобным услугам «рыночного» вознаграждения в размере 5% к сумме расходов, связанных с оказанием этих услуг, также представляется обоснованной. Также ОЭСР указывает, что в подобных ситуациях анализ «рыночности» 5% надбавки не является необходимым [6, п. 7.61]. Автор согласен с целесообразностью подобного подхода, поскольку он позволит сократить административную нагрузку как для налогоплательщиков, так и для налоговых органов.

Если же кэш пул лидер выполняет и другие функции, то не исключено и более высокое вознаграждение, которое может включать в себя доходную часть или весь спред между заемными и кредитными позициями компании. ОЭСР в своих публикациях отмечает, что итоговое вознаграждение кэш пул лидера может формироваться как его затраты увеличенные на сумму вознаграждения [8, п. 10.141].

Что касается вознаграждения участников кэш пулинга, то оно, как правило, будет рассчитываться, после расчета вознаграждения кэш пул лидера [8, п. 10.143]. При этом, как указывалось ранее, определение «рыночных» процентных ставок на сопоставимых условиях для внутригрупповых займов в рамках кэш пулинга может быть сопряжено с трудностями из-за отсутствия сопоставимых договоренностей между несвязанными сторонами. ОЭСР в своих публикациях отмечает, что в подобных ситуациях банковские договоренности с кэш пул лидером, учитывающие функциональные различия между банком и кэш пул лидером, а также варианты, реально доступные членам кэш пула, могут служить основой для определения сопоставимых процентных ставок при анализе трансфертного ценообразования [8, п. 10.145]. В процессе анализа также необходимо учитывать кредитные рей-

тинги участников кэш пула и наличие гарантий по займам.

Следующее на что стоит обратить внимание, это наличие положительного эффекта для членов группы. Ожидается, что положение всех участников кэш пула будет лучше, чем при отсутствии механизма денежного пула. Например, в силу сложившихся фактов и обстоятельств всем участникам кэш пула может быть выгодно устанавливать более высокие процентные ставки, определяющие дебетовое и кредитное положение в рамках механизма кэш пулинга, по сравнению со ставками, которые они ожидают получить за счет заимствования или внесения наличных средств вне рамок пула. При этом, участники кэш пула могут быть готовы участвовать в механизмах кэш пула с целью получить доступ к иным преимуществам, помимо повышения процентных ставок, например, доступ к постоянному источнику финансирования, снижение зависимости от внешних банков или доступ к ликвидности, которого иначе они бы не получили [8, п. 10.146].

По российскому налоговому законодательству, по контролируемым займам налогоплательщик вправе признавать процентные доходы и расходы для целей налогообложения при условии, что ставка, по которой они были начислены находятся в интервале предельных значений установленных в ст. 269 НК РФ [11]. Например, по долговому обязательству, оформленному в евро, налогоплательщик вправе:

- признать доходом процент, исчисленный исходя из фактической ставки по таким долговым обязательствам, если эта ставка превышает 4 процентных пункта от Европейской межбанковской ставки предложения (EURIBOR);
- признать расходом процент, исчисленный исходя из фактической ставки по таким долговым обязательствам, если эта ставка меньше 7 процентных пунктов от Европейской межбанковской ставки предложения (EURIBOR)

Если фактические процентные ставки не находятся в интервалах установленных в ст. 269 НК РФ, то положения данной статьи указывают возможность применения общих правил трансфер-

ного ценообразования установленных в разделе V.1 НК РФ.

Заключение

В конечном счете размер вознаграждения членов кэш пула будет зависеть от конкретных фактов и обстоятельств, а также от функций, активов и рисков каждого из членов пула. В частности, если результаты проведения функционального анализа, указывают на то, что кэш пул лидер осуществляет «рутинные функции», автор считает возможным установить в законе положения, которые позволяют без проведения рыночного исследования, устанавливать вознаграждение для целей расчета налоговой базы в размере 5-ти процентной надбавки к сумме расходов понесенных в рамках оказания указанной услуги. Если же кэш пул лидер выполняет и другие функции, то не исключено и более высокое вознаграждение, которое, например, может включать в себя доходную часть или весь спред между заемными и кредитными позициями кэш пул лидера.

Что касается вознаграждения участников кэш пулинга, то оно будет рассчитываться после расчета вознаграждения кэш пул лидера, на основе определения процентных ставок, применимых к дебетовой и кредитной позициям в рамках кэш пула.

Несомненно, фискальные органы не поощряют действий налогоплательщиков, преследующих снижение налоговой нагрузки, даже если такие действия формально не противоречат нормативным требованиям [12, с. 99]. В связи с этим, важно учитывать, что применение налогоплательщиками указанного подхода до его имплементации в налоговое законодательство может быть оспорено налоговыми органами [13, абз. 28]. Несмотря на то, что данный подход сформулирован на основе рекомендаций ОЭСР, необходимо помнить, что они не имеют силу закона [14, абз. 3034], [15, абз. 135], а также не предписывают порядок определения вознаграждения каждого участника кэш пула в какой-либо конкретной ситуации, а устанавливают принципы, которыми следует руководствоваться при таком распределении.

Библиографический список

1. *Сунгатуллина Л.Б., Салахова Ю.Р.* Особенности управления денежными потоками организации // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2018. N 16. С. 40–46.

2. Приказ Росстата от 24.07.2019 N 421 «Об утверждении форм федерального статистического наблюдения для организации федерального статистического наблюдения за ценами и финансами» // СПС «Консультант-Плюс» (дата обращения: 05.05.2020).
3. Заем, кредит, факторинг, вклад и счет: постатейный комментарий к статьям 807–860.15 Гражданского кодекса Российской Федерации / В. В. Байбак, О. М. Иванов, А. Г. Карапетов и др.; отв. ред. А. Г. Карапетов. М.: М-Логос, 2019. 1282 с.
4. Семенов С. Внутригрупповое финансирование с использованием займов и механизма кеш-пулинга не является способом получения необоснованной налоговой выгоды // СПС «КонсультантПлюс» 2016 (дата обращения: 05.05.2020).
5. Институт налогового контроля трансфертного ценообразования в Российской Федерации: диссертация кандидата юридических наук: 12.00.04 / Задорожная Анастасия Игоревна; [Место защиты: С.-Петерб. гос. ун-т]. Санкт-Петербург, 2017. — 270 с.
6. OECD (2017), OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2017, OECD Publishing, Paris. URL: <http://dx.doi.org/10.1787/tpg-2017-en/> (дата обращения: 05.05.2020)
7. «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 01.04.2020) // Собрание законодательства Российской Федерации. № 31. 03.08.1998. Ст. 3824.
8. ОЭСР (2020), Руководство по трансфертному ценообразованию в отношении финансовых сделок: Всеобъемлющие рамочные механизмы плана BEPS: Задачи 4, 8–10, ОЭСР, Париж. URL: www.oecd.org/tax/beps/transfer-pricing-guidance-on-financial-transactions-inclusive-framework-on-beps-actions-4-8-10.htm (дата обращения: 05.05.2020).
9. ОЭСР опубликовала финальную версию Рекомендаций по трансфертному ценообразованию для финансовых сделок. URL: https://www.ey.com/ru_ru/tax/tax-alert/2020/03/ey-oesr-opublikovala-finalnuyu-versiyu-rekomendacij-po-transfertnomu-cenoobrazovaniyu-finansovyh-sdelok-10-march-2020-tax-rus (дата обращения: 05.05.2020)
10. Обновленные Рекомендации ОЭСР в отношении финансовых сделок. Почему они важны и как использовать их на практике? Вебинар, 12 марта 2020 года. URL: <https://www2.deloitte.com/ru/ru/pages/tax/events/2020/12-03.html> (дата обращения: 05.05.2020)
11. «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 01.04.2020) // Собрание законодательства Российской Федерации. 07.08.2000. № 32. Ст. 3340.
12. Тамбиев Р. М. Правовые пределы налогового планирования: где заканчивается налоговая оптимизация и начинается уклонение от налогов // Вопросы российского и международного права. 2016. № 4. С. 97–104.
13. Стадник Т. В. Практика применения трансфертного ценообразования: реалии и перспективы // Бизнес, Менеджмент и Право. 2018. N 4. С. 55–59. // СПС «КонсультантПлюс» 2016 (дата обращения: 05.05.2020).
14. Винницкий Д. В. Международное налоговое право: проблемы теории и практики. М.: Статут, 2017. 463 с. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 05.05.2020).
15. Чочиев А. В. Метод распределения прибыли в трансфертном ценообразовании // Право и экономика. 2018. N 12. С. 69–74. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 05.05.2020).

К ВОПРОСУ О ФИНАНСИРОВАНИИ ИНВЕСТИЦИОННЫХ ПРОЕКТОВ В РАМКАХ ГОСУДАРСТВЕННО-ЧАСТНОГО ПАРТНЕРСТВА (ФИНАНСОВО-ПРАВОВЫЕ И ПРОБЛЕМНЫЕ АСПЕКТЫ)

© 2020 Терехова Елена Владиславовна

кандидат юридических наук

Российский государственный университет правосудия, Россия, Москва

E-mail: Ter_finlaw@mail.ru

Данная статья посвящена вопросам финансирования и налогообложения инвестиционных проектов в рамках государственно-частного партнерства, муниципально-частного партнерства. В статье анализируются финансовые – правовые проблемы реализации инвестиционных проектов, а также формулируются предложения, направленные на их решение.

Ключевые слова: инвестиционный проект, государственно-частное партнерство, муниципально-частное партнерство, субсидия, проектное финансирование, налогообложение.

Одной из характерных особенностей института государственно-частного партнерства (ГЧП), муниципально-частного партнерства (МЧП) [1] выступает реализация публичных функций государства через привлечение частного потенциала в финансирование инфраструктурных и иных проектов.

ГЧП (МЧП) выступает институтом равноправного взаимодействия государства и представителей бизнес-кластера. Вместе с тем государственное участие обеспечивает особые гарантии участникам проектов, позволяет спрогнозировать сроки сдачи объектов и гарантирует правовую защиту представителям бизнес-структур, несмотря на то, что в данных отношениях стороны признаются равноправными.

С учетом анализа действующего законодательства финансирование объектов ГЧП (МЧП), а также эксплуатации, технического обслуживания осуществляется за счет предоставления субсидий из бюджетов бюджетной системы Российской Федерации (Федеральный закон от 13.07.2015 г. N 224-ФЗ «О государственно-частном партнерстве, муниципально-частном партнерстве в Российской Федерации и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» [2] (Федеральный закон о ГЧП (МЧП))).

Вместе с тем, отсутствие определения субсидий в БК РФ [3] негативно отражается на практике в части их распределения, назначения, механизма долевого финансирования и других характеристик трансфертного инструмента (ст. 78 БК РФ определяет цели предоставления суб-

сидий юридическим и физическим лицам).

Кроме того, система источников финансирования инвестиционного проекта включает собственные средства инвестора, а также привлеченные средства (Федеральный закон от 25.02.1999 г. N 39-ФЗ «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений» [4] (далее — Закон об инвестиционной деятельности в форме капитальных вложений)).

В основном проекты ГЧП (МЧП) предполагают привлечение заемных источников с использованием схем проектного финансирования.

Проектное финансирование характеризуется специфическим способом обеспечения возвратности вложений, в основе которого лежат инвестиционные качества самого проекта и полученной прибыли от его реализации. Особенностью данной формы финансирования является синтез различных видов капитала, в частности банковского, коммерческого, государственного, международного, что выступает несомненным плюсом проектного финансирования, в отличие, например, от программно-целевого финансирования. При этом присутствует возможность осуществить рассредоточение риска между участниками инвестиционного проекта. Кроме того, с учетом проектного финансирования реализуются долгосрочные проекты через механизмы «длинных» кредитных линий, что оказывает положительный эффект для инвестиционного процесса в целом. Проектное финансирование предполагает создание проектной компании (СПК/SPV). Однако в связи с созданием такой

компании по российскому законодательству возникает ряд проблем, в основном из-за невозможности ограничить ее правоспособность.

В финансировании проектов ГЧП, используя различные правовые средства, государство может участвовать в качестве инвестора с применением программно-целевого метода финансирования (ст. 11 Закона об инвестиционной деятельности в форме капитальных вложений)). При этом инвестиционные проекты могут претендовать на получение средств инвестиционного фонда (ст. 179.2 БК РФ).

Помимо средств бюджетов различных уровней суверенные фонды инвестиционной направленности могут стать одним из финансовых источников осуществления инфраструктурных проектов [5]. Так, в настоящее время финансирование проектов ГЧП может быть осуществлено за счет средств Фонда национального благосостояния [6] и (или) пенсионных накоплений на возвратной основе. Отметим, что инициатором ГЧП — проекта, который имеет в качестве источника финансирования средства Фонда национального благосостояния и (или) пенсионных накоплений, может быть исключительно российский инвестор. Оценка целесообразности финансирования проекта за счет указанных средств осуществляется на основании результатов оценки стратегического (например, достижение целей отраслевой или региональной стратегии, целевых показателей государственных программ РФ) и комплексного (например, оценка коммерческой эффективности проекта, кредитная устойчивость инвестора, социально-экономическая оценка проекта) обоснований инвестиционного проекта.

Вместе с тем источником финансирования проектов (государственные инвестиции) выступают средства государственных организаций, корпораций и компаний. Например, Внешэкономбанк [7] осуществляет свою деятельность путем предоставления кредитов, займов, осуществления лизинговых операций и финансирования на возвратной основе в иных формах, выдачи гарантий и поручительств, участия в уставных капиталах хозяйственных обществ, гарантийной поддержки экспорта. Дочерним обществом Внешэкономбанка является управляющая компания Российский фонд прямых инвестиций (далее — РФПИ), созданный для соинвестирования проектов с крупнейшими институциональными инвесторами мира.

Финансирование проекта за счет частного инвестора по общему правилу реализуется в правовых формах концессионных соглашений и соглашений о разделе продукции. В указанных соглашениях вклад публичного партнера частному заключается в предоставлении недвижимого имущества и права на его эксплуатацию в течение определенного соглашением срока или исключительного права на поиски, разведку, добычу минерального сырья на участке недр, указанном в соглашении, и на ведение связанных с этим работ. Иные правовые формы осуществления ГЧП, в частности, предусмотренные региональными законами о ГЧП, также не предполагают участия государства в финансировании проектов ГЧП, определяя вклад публичного партнера в проект в виде недвижимого имущества, в т.ч. земельного участка, различных налоговых льгот, иных форм государственной поддержки.

Особое место в финансировании инвестиционных проектов занимает налогообложение доходов и бухгалтерский учет средств организации — инвестора. Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» ПБУ 13/2000» [8] регламентирует организацию учёта бюджетных средств, предоставляемых коммерческим организациям (за исключением кредитных организаций), устанавливаются правила формирования данных о получении и использовании помощи со стороны государства [9]. Данные о государственном субсидировании формируются вне зависимости от видов предоставленных ресурсов (в виде денежных средств или (и) в виде ресурсов, отличных от денежных средств).

Получателям бюджетных средств целевого финансирования важно соблюдение названного ПБУ 13/2000, в связи с тем, что ненадлежащий учет таких средств может повлечь неблагоприятные последствия в сфере налогообложения.

Кроме того, следует указать, что в законодательстве отсутствует определение целевого финансирования. Целевое финансирование можно определить как предоставление денежных ресурсов от разных субъектов экономической деятельности на строго обусловленные цели.

Порядок налогообложения, в том числе на средства финансирования инвестиционных проектов, регламентирован Налоговым кодексом Российской Федерации (НК РФ) [10]. Тем не менее, в связи с тем, что имели место изменения законодательства, методические указания к ста-

тям налогообложения отсутствуют, неясно интерпретируются, в частности это касается учета налога на добавленную стоимость [11].

Не учитываются в налогооблагаемых базах налогов на прибыль доходы от поступающего целевого финансирования, однако при обращении к налоговому законодательству (п.п. 14 ч. 1 ст. 251 НК РФ), можно увидеть, что для юридических лиц допускается отнесение к указанным доходам только некоторые виды средств. Например, средства, которые предоставляются в виде инвестиций, полученных при проведении инвестиционных конкурсов (торгов) в установленном законом порядке. Кроме того, все остальные виды, перечисленные в указанной статье, относятся в большей степени к казенным, бюджетным учреждениям, некоммерческим организациям, но при этом к частному сектору можно отнести всего несколько видов.

Особенностью налогообложения финансирования инвестиционных проектов является то, что ст. 251 НК РФ обязывает вести отдельный учёт доходов / расходов, которые получены ими в рамках финансирования. В противном случае средства отнесут к налогооблагаемой базе [12].

Статья 256 НК РФ указывает, что имущество, которое приобретено или создано за счет бюджетных средств финансирования не амортизируется. В таких случаях возникает расхождение организации бухгалтерского и налогового учёта, т.к. в бухгалтерском учёте имущество, которое получено или создано за счёт средств финансирования, амортизируется.

Рассматривая налог на добавленную стоимость, можно отметить, что налоговое законодательство не содержит правил, регламентирующих правоотношения между данным налогом и имуществом, услугами, работами, полученными посредством целевого финансирования. Ранее Приказ МНС РФ от 20.12.2000 г. № БГ — 3-03 / 447 вносил методические рекомендации по применению 21 главы НК РФ и содержал положения по этому вопросу. Однако в настоящее время указанный приказ не действует. При этом новые методические рекомендации в данной области отсутствуют, что вызывает финансовые трудности по учёту НДС при целевом финансировании.

Следует отметить приоритетное значение специальных налоговых режимов и налоговых льгот, которые способствуют привлечению инвесторов для финансирования инвестиционных проектов.

В основном региональное законодательство закрепляет особенности налогообложения участников ГЧП, за исключением положений гл. 26.4 НК РФ.

Согласно ст. 380 НК РФ ставки налога на имущество организаций устанавливаются законами субъектов Российской Федерации и не могут превышать 2,2%. Например, в Республике Саха (Якутия) установлена пониженная ставка налога на имущество организаций в размере 1,1% для организаций, основным видом которых является деятельность по производству, передаче и распределению пара и горячей воды (тепловой энергии), в отношении объектов жилищного фонда и инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса при условии заключения ими концессионных соглашений в сфере теплоснабжения [13].

Следует учесть, что не только на региональном, но и на муниципальном уровне принимаются попытки привлечения частных инвесторов в приоритетные сферы с помощью различных мер поддержки МЧП. Например среди возможных форм муниципальной поддержки МЧП в городе Люберцы, осуществляемых в соответствии с федеральным законодательством и законодательством Московской области, можно выделить: предоставление налоговых льгот в соответствии с НК РФ и нормативными правовыми актами города Люберцы; установление понижающего коэффициента к установленным базовым ставкам арендной платы за пользование имуществом, находящимся в муниципальной собственности города Люберцы; согласование предоставления отсрочек и рассрочек по уплате местных налогов; предоставление бюджетных инвестиций [14].

Все же законодательство субъектов Российской Федерации и муниципальных образований регулирует некоторые налоговые стимулы и ограничивает возможность применения (гибкое) фискальных методов регулирования.

Единственный специальный налоговый режим, установленный для сторон ГЧП, распространяется на деятельность по поиску, разведке и добыче минерального сырья на территории Российской Федерации, а также на континентальном шельфе и (или) в пределах исключительной экономической зоны Российской Федерации. Глава 26.4 НК РФ определяет все элементы данного режима и сферу его применения совместно с Федеральным законом от 30.12.1995 г. № 225-

ФЗ «О соглашениях о разделе продукции».

Действующее региональное законодательство не в достаточной степени отражает возможности налогового регулирования совместной деятельности в рамках партнерств. Закрепление налоговых льгот и преференций при заключении конкретных соглашений не представляется той формой правового регулирования, которая стала бы наиболее эффективной и корректной в действующей системе законодательства по ряду причин: «договорная» льгота может рассматриваться как дискриминация по отношению к другим случаям исполнения обязательств по соглашению с государством; отсутствие представлений у частного инвестора об экономических выгодах заключения подобных соглашений на самом начальном этапе принятия решений может стать фактором, свидетельствующим далеко не в пользу участия в проекте ГЧП; частный характер предоставления налоговых льгот и освобождений может стать основой для экономического или правового анализа, носящего лишь такой же частный характер.

Анализ опыта деятельности в рамках ГЧП в России показывает, что дифференцировать специальные налоговые режимы целесообразно по видовому признаку с учетом классификации видов экономической деятельности. Каждый из режимов должен быть ориентирован на создаваемый объект и его отраслевую принадлежность. В частности, специальный режим следует разработать для участников проектов в следующих сферах: жилищное строительство; транспортная инфраструктура; объекты в сфере обращения с отходами; здравоохранение; образование; коммунальное хозяйство и т.д. Рассматривая действующие специальные налоговые режимы, заметим, что в отдельных случаях они предполагают замену нескольких налогов единым обязательным платежом (при упрощенной системе налогообложения, едином сельскохозяйственном налоге и др.).

Отмена ряда налогов в пользу применения одного закреплена ст. 346.11 п. 3, ст. 346.26 п. 4 НК РФ. В других же случаях предполагается лишь частичная трансформация общего подхода к налогообложению, как в специальном режиме для соглашений о разделе продукции (гл. 26.4 НК РФ). Упомянутый режим вводит специальные нормы по налогу на добычу полезных ископаемых, оставляя общие правила исчисления и уплаты налога на прибыль организаций, НДС.

Следует отметить, что НК РФ предусматривает следующие виды налоговых льгот по налогу на прибыль (ст. 284 НК РФ): возможность снижения ставки налога на 4.5% (т.к. минимальная ставка — 13,5%); пониженная ставка для резидентов особых экономических зон; ставка 0% для организаций, осуществляющих образовательную и медицинскую деятельность.

Стоит согласиться с мнением Боровикова Е. В. [15] о том, что наиболее целесообразным стал бы налоговый режим, сочетающий уже установленные налоги (а не единый, заменяющий совокупность платежей), но уплачиваемые в ином особом порядке.

Таким образом, прослеживается взаимосвязь в развитии института ГЧП (МЧП) с комплексом мер по улучшению финансово-правового климата для бизнес-партнеров в рамках инвестиционного процесса. При этом значение приобретает необходимость оценки экономической целесообразности проекта, включая вопросы (источники, формы, методы) его финансирования еще на стадии планирования инвестиционного проекта.

В качестве меры, направленной на решения финансовых трудностей, предлагается внедрение механизма резервного денежного фонда под конкретный инвестиционный проект, из которого будут поступать увеличенные ассигнования контрагенту при возникновении нестабильной экономической ситуации. Вместе с тем, следует указать, что со стороны частных партнеров также могут быть недобросовестные действия, например, путем увеличения сроков сдачи объектов, завышения сумм издержек в процессе реализации проекта и т.д. В этой связи, необходимо внедрять возможные механизмы страхования при неблагоприятном развитии инвестиционных сделок (по договору ГЧП, инвестиционному контракту) с частным сектором путем создания специального фонда в сфере страхования рисков убытков как государственного партнера, так и частного инвестора — контрагента. Здесь же важно определиться со статусом и полномочиями формируемого фонда (федеральный, региональный). Кроме того, необходимо по данному вопросу внести соответствующие изменения в законодательство о ГЧП, а также разработать соответствующее положение о таком фонде.

В заключение отметим, что основной системный недостаток правового регулирования

ния заключается в дублировании нормативных правовых актов в исследуемой сфере. Решение указанной проблемы представляется путем консолидации Федерального закона о ГЧП (МЧП) и Закона о концессионных соглашениях в один федеральный закон о публично-частном партнерстве (выработать единообразный подход к оценке концессий и ГЧП).

Вместе с тем, недостатки действующего Федерального закона о ГЧП (МЧП) негативное влияние на практическую сторону вопроса, что требует со стороны законодателя аналитической работы и внесения существенных изменений в данный нормативный правовой акт. Рассмотрим некоторые проблематичные вопросы.

В соответствии с п.5 ст.3 частным партнером может быть только российское юридическое лицо. Данная статья ограничивает круг участников проектов ГЧП (МЧП) в качестве частного партнера, например консорциумов. При этом, частным партнером не может быть индивидуальный предприниматель, а также иностранное юридическое лицо.

Далее, согласно ч.2 ст.5 частным партнером не может быть организация, находящаяся под прямым или косвенным контролем Российской Федерации, какого-либо субъекта РФ или муниципального образования. Указанный запрет охватывает не только участие указанных лиц в проекте ГЧП (МЧП) в качестве, собственно, частного партнера, но и всякое участие данных лиц на стороне частного партнера. Законодатель в данном случае не конкретизировал, что следует понимать под термином «участие на стороне частного партнера», хотя сделал это в ч.4 ст.5 в отношении «участия на стороне публичного партнера». Данное обстоятельство создает риск расширительного толкования данного положения правоприменительными органами.

Далее законодатель серьезно ограничил возможность привлечения в проект субподрядчиков. Часть 6 ст.5 закрепила принцип личного исполнения обязательств частного партнера — частный партнер обязан исполнять обязательства по соглашению своими силами. На практике присутствует излишнее препятствие, когда в сложном инфраструктурном проекте участвует несколько компаний, привлекаемых частным партнером на субподряд для выполнения своей строго определенной функции (например, проектирование, строительство, техническое обслуживание и пр.).

Законодатель предусмотрел в ч.8 ст.5 требование о наличии у частного партнера всех необходимых в соответствии с законодательством Российской Федерации для реализации соглашения разрешений, включая лицензии на осуществление отдельных видов деятельности и свидетельство о допуске саморегулируемых организаций к выполнению предусмотренных соглашением работ. Получение лицензий, свидетельств о допуске, разрешений вновь созданной проектной компанией может быть связано с дополнительными расходами и длительным временем, отметим, данное условие может ограничивать конкуренцию между потенциальными участниками проекта.

Также очевидно, что указанная в ч.1 ст.12 формулировка объекта соглашения нуждается в существенной доработке в части того, что единственный объект недвижимости может являться самостоятельным объектом соглашения, а также того, какие сочетания объектов недвижимого и движимого имущества допустимы — каждый ли из них должен быть технологически связан с остальными, либо они могут быть связаны последовательно, могут ли какие-либо из указанных объектов недвижимого или движимого имущества не быть технологически связаны с остальными.

Часть 6 ст.7 вводит возможность передачи в залог не только прав по соглашению, как это допускалось ранее согласно ч.4 ст.5 Закона о концессионных соглашениях, но также и самого объекта соглашения. Как и в случае с залогом прав по соглашению о ГЧП (МЧП), залог объекта соглашения разрешен лишь в случае его использования в качестве способа обеспечения исполнения обязательств перед финансирующим лицом при наличии прямого соглашения, заключенного между сторонами проектного соглашения и финансирующим лицом [16]. Во-первых, Федеральный закон о ГЧП (МЧП) устанавливает отсрочку обращения взыскания на предмет залога в размере 180 дней, а во-вторых, устанавливается запрет на обращение взыскания при досрочном расторжении соглашения о ГЧП (МЧП) в связи с существенным нарушением соглашения частным партнером, что в принципе нивелирует саму цель указанного залога — защитить кредитора от возможных нарушений со стороны заемщика. Кроме того, Федеральный закон о ГЧП (МЧП) связывает использование рассматриваемого залога со значительными рисками для

самого частного партнера. Так, ч.7 ст.7 предусматривает на случай обращения взыскания на предмет залога право его преимущественной покупки публичным партнером по цене, равной задолженности частного партнера перед финансирующим лицом, но не более чем стоимость предмета залога. Следовательно, в случае обращения взыскания финансирующее лицо, в пользу которого был установлен залог, получит причитающиеся ему денежные средства в полном объеме, а частный партнер рискует не получить ничего даже в случае, если стоимость построенного им объекта значительно превышает размер задолженности частного партнера перед финансирующим лицом. Данное положение серьезно подрывает предусмотренный принцип справедливого распределения рисков и обязательств между сторонами соглашения (ст. 4).

Как и в случае с концессионными соглашениями, Федеральный закон о ГЧП (МЧП) в числе существенных условий предусматривает срок действия соглашения (п.5 ч.2 ст.12), однако в отличие от того же Закона о концессионных соглашениях, Законом устанавливается минимальный срок действия соглашения в размере трех лет (п.3 ст.3), и при этом вместо срока действия

соглашения допускается установление порядка его определения. Таким образом, не обязательно определять срок действия соглашения календарной датой или периодом времени (ст. 190 ГК РФ), иногда для обеспечения интересов частного или публичного партнера целесообразно, к примеру, установить срок строительства (реконструкции) объекта и определить, что срок действия соглашения заканчивается с истечением периода времени, который, в свою очередь, отсчитывается с даты, в которую объект будет считаться созданным.

В отличие от срока действия соглашения, в части всех иных, промежуточных сроков законодатель ввел серьезное ограничение — все промежуточные сроки реализации проекта стали существенными условиями соглашения ГЧП (МЧП). Согласно п.7 ч.2 ст.12 в отношении каждой обязанности, которая предусмотрена соглашением, должны быть предусмотрены некие «мероприятия» по ее исполнению и в отношении каждого мероприятия должны быть установлены «графики осуществления мероприятия», включающие сроки. Тем самым данное обстоятельство может отрицательно повлиять на реализацию проекта, а также приведет к его удорожанию.

Библиографический список

1. В соответствии со ст. 3 Федерального закона от 13.07.2015 г. N 224-ФЗ «О государственно-частном партнерстве, муниципально-частном партнерстве в Российской Федерации и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» государственно-частное партнерство, муниципально-частное партнерство — юридически оформленное на определенный срок и основанное на объединении ресурсов, распределении рисков сотрудничество публичного партнера, с одной стороны, и частного партнера, с другой стороны, которое осуществляется на основании соглашения о государственно-частном партнерстве, соглашения о муниципально-частном партнерстве, заключенных в соответствии с настоящим Федеральным законом в целях привлечения в экономику частных инвестиций, обеспечения органами государственной власти и органами местного самоуправления доступности товаров, работ, услуг и повышения их качества. СЗ РФ. 2015. N 29 (часть I). Ст. 4350.
2. СЗ РФ. 2015. N 29 (часть I). Ст. 4350.
3. Бюджетный кодекс Российской Федерации» от 31.07.1998 г. N 145-ФЗ (ред. от 07.04.2020) // СЗ РФ. 1998. N 31. В качестве примера, в соответствии со ст. 3823. Приказ Минсельхоза РФ от 02.02.2004 г. N 75 «Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету государственных субсидий и других видов государственной помощи в сельскохозяйственных организациях» (вместе с «Отраслевыми Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учету в сельскохозяйственных организациях государственных субсидий и других видов государственной помощи») субсидия — бюджетные средства, предоставляемые бюджету другого уровня бюджетной системы Российской Федерации, физическому или юридическому лицу на условиях долевого финансирования целевых расходов (компенсация части затрат на приобретение минеральных удобрений, средств химической защиты растений, дотации на производство продукции растениеводства и животноводства, страхование сельскохозяйственных культур и т.п.).
4. Федеральный закон от 25.02.1999 г. N 39-ФЗ (ред. от 02.08.2019) «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений» // СЗ РФ. 1999. N 9. Ст. 1096.
5. Терехова Е.В. Формы инвестиционной деятельности государства (финансово-правовой аспект) // Вопросы экономики и права. 2013. N 4. С. 27–34.

6. Постановление Правительства РФ от 14.08.2013 г. N 699 (ред. от 30.12.2018) «О проведении расчетов и перечислении средств в связи с формированием и использованием дополнительных нефтегазовых доходов федерального бюджета, средств Фонда национального благосостояния, а также о признании утратившими силу отдельных актов Правительства Российской Федерации» (вместе с «Правилами проведения расчетов и перечисления средств в связи с формированием и использованием дополнительных нефтегазовых доходов федерального бюджета и средств Фонда национального благосостояния») // СЗ РФ. 2013. N 34. Ст. 4434.; Постановление Правительства РФ от 19.01.2008 г. N 18 (ред. от 30.12.2018) «О порядке управления средствами Фонда национального благосостояния» (вместе с «Требованиями к финансовым активам, в которые могут размещаться средства Фонда национального благосостояния») // СЗ РФ. 2008. N 4. Ст. 270.; Постановление Правительства РФ от 05.11.2013 N 990 (ред. от 05.03.2018) «О порядке размещения средств Фонда национального благосостояния в ценные бумаги российских эмитентов, связанные с реализацией самокупаемых инфраструктурных проектов» (вместе с «Правилами размещения средств Фонда национального благосостояния в ценные бумаги российских эмитентов, связанные с реализацией самокупаемых инфраструктурных проектов») // СЗ РФ. 2013. N 45. Ст. 5824.
7. Федеральным законом от 17.05.2007 г. N 82-ФЗ «О государственной корпорации развития «ВЭБ.РФ» [СЗ РФ. 2007. N 22. Ст. 2562.
8. Приказ Минфина России от 16.10.2000 г. N 92н (ред. от 04.12.2018) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» ПБУ 13/2000» // «Финансовая газета», N 47, 2000.
9. *Ярушкина Н.А., Зеленина Е.С.* Роль финансирования в управлении инвестиционными проектами // Проблемы экономики и управления строительством в условиях экологически ориентированного развития. — 2016. — С. 490.
10. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 31.07.1998 г. N 146-ФЗ (ред. от 01.04.2020) // СЗ РФ. 1998. Ст. 3824.; «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 г. N 117-ФЗ (ред. от 01.04.2020) (с изм. и доп., вступ. в силу с 18.04.2020) // СЗ РФ. 2000. N 32. Ст. 3340.
11. *Михайлов П.А.* Нормативно-правовая база в области финансирования инвестиционных проектов государственно-частного партнерства // Новая наука: Опыт, традиции, инновации. — 2016. — № 5–1 (83). — С. 168.
12. *Ярушкина Н.А., Зеленина Е.С.* Роль финансирования в управлении инвестиционными проектами // Проблемы экономики и управления строительством в условиях экологически ориентированного развития. — 2016. — С. 491.
13. Закон Республики Саха (Якутия) от 07.11.2013 г. 1231-3 N 17-V «О налоговой политике Республики Саха (Якутия)» (принят постановлением ГС (Ил Тумэн) РС(Я) от 07.11.2013 3 N 18-V) из информационного банка «Республика Саха (Якутия)» // «Ил Тумэн», N 45, 15.11.2013.
14. Решение Совета депутатов городского поселения Люберцы Люберецкого муниципального района МО от 07.06.2012 г. N 229/5 «Об утверждении Положения об участии города Люберцы в муниципально-частном партнерстве» // «Люберецкая газета», N 22, 22.06.2012.
15. *Боровикова Е.В.* Применение специальных налоговых режимов в договорах государственно-частного партнерства в Российской Федерации // Финансы и кредит. 2012. № 38 (518). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/primenenie-spetsialnyh-nalogovyh-rezhimov-v-dogovorah-gosudarstvenno-chastnogo-partnerstva-v-rossiyskoj-federatsii>.
16. *Шаранов В.В.* О государственном (муниципальном) частном партнерстве // СПС КонсультантПлюс. 2016.

ЭКОНОМИКА. ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ТЕОРИЯ

ОСОБЕННОСТИ ПРОЦЕДУРЫ ВЫКУПА СОБСТВЕННЫХ АКЦИЙ ЭМИТЕНТОМ ДЛЯ ИНВЕСТОРА

© 2020 Левченко Лариса Владимировна

кандидат экономических наук, доцент

Самарский государственный экономический университет, Россия, Самара

© 2020 Осина Дарья Сергеевна

магистрант, 2 курс

Самарский государственный экономический университет, Россия, Самара

В статье рассматривается характер, набирающей в последнее время популярность среди менеджмента компаний, сделки обратного выкупа акций (buy-back). Указаны положительные и отрицательные черты данного механизма увеличения доли в уставном капитале. На конкретных примерах отечественных контрагентов проводится анализ процедуры buy-back.

Ключевые слова: акции, дивиденд, инвестиционный фонд, облигации, эмитент.

За последние годы российский рынок акций претерпел заметные изменения. Так, наблюдаются положительные тенденции роста капитализации фондового рынка РФ, повышения рейтингов ведущих российских компаний, появления новых финансовых игроков [1]. При этом в отечественной практике среди менеджмента компаний набирает популярность механизм увеличения доли собственных акций в уставном капитале компаний, что имеет как положительные, так и отрицательные черты.

Выкуп акций на заемные деньги представляют особый риск для инвестора. Риск состоит в том, что компания может получить не тот эффект, который ожидается от операции buy-back, по причине наличия у юридического лица необслуживаемых обязательств. Стоит отметить, что существует практика незадолго до объявления выкупа на рынке появления облигаций, размещенных эмитентом. Таким образом, от дефолта, который может произойти, могут пострадать и держатели облигаций, помимо акционеров. Такой исход вероятен для эмитентов из второго и третьего эшелонов, нежели для крупных высоколиквидных компаний [10].

Провал котировок акций является самым актуальным временем для проведения программы «buy-back» [3]. Выкупая собственные акции в это время, эмитент преследует несколько основных целей, например, таких как: поддержка капитализации или же приобретение активов по минимальной цене, для того, чтобы в будущем вернуть их на рынок после их существенно удорожания. Стоит отметить, что в последнее

время проведение операции buy-back происходит на ценовых пиках, нежели на обвале рынка. В структуре покупок акций возрастает доля корпораций и падает доля инвестиционных фондов и доли домохозяйств [4].

На российском фондовом рынке процедуры по выкупу своих акций проходят более благополучно, так как не происходят на «перегретом» рынке, не опираются на ликвидность, которая не представляет ценности, и не пользуются огромным спросом. Но стоит отметить, что объемы рынка несопоставимы, а сами сделки носят единичный характер и имеют меньший процент успешности [5]. Одним из самых ярких и удачных примеров операции buy-back в России можно назвать нефтяную компанию ПАО «Лукойл» (см. таблицу 1). Но на этом компания не останавливается, в ближайшие пару лет компания планирует выкупить собственные акции на сумму более 235 миллиардов рублей. Нельзя не отметить, что одним из положительных признаков компании является то, менеджмент ПАО «Лукойл» сам активно скупает акции на рынке [9].

Несмотря на то, что многие компании, воспользовавшиеся операцией buy-back, имели положительный результат, существуют компании, которым эта операция не помогла долгосрочно поднять котировки [8]. К таким компаниям можно отнести: Лента, потеряли почти 17%; ТМК, около 33%; серия выкупа собственных акций Норникеля, часть из которых завершилась негативно или же нейтрально для инвесторов; Магнит, акции которого, после выкупа на 22 миллиарда рублей, остались с нулевой динамикой [6].

Таблица 1. Статистика приобретений собственных акций компанией ПАО «Лукойл» (в т.ч. ГДР)

Программа от 30.08.2018 г. Завершена 20.08.2019 г.				
ГОД	МЕСЯЦ	ОБЪЕМ, шт.	Средняя цена, долл. США	Объем, млн. долл. США
2018	Сентябрь	1 480 816	70,27	104,1
	Октябрь	2 671 706	73,95	197,6
	Ноябрь	2 388 204	73,36	175,2
	Декабрь	6 186 975	75,14	464,9
2019	Январь	1 831 809	76,66	140,4
	Февраль	5 575 633	82,60	460,6
	Март	6 013 964	87,43	525,8
	Апрель	4 641 380	88,24	409,5
	Май	3 551 807	81,84	290,7
	Июнь	2 269 744	80,81	183,4
	Август	591 418	80,83	47,8
ИТОГО		37 203 456		3 000,0

Одним из нашумевших выкупов, который закончился провалом, была сделка между ПАО НК «Роснефть» и ОАО «ТНК-ВР Холдинг». На тот момент времени ОАО «ТНК-ВР Холдинг» занимала третье место в России по объёму добычи нефти и на протяжении долгого времени выплачивала высокие дивиденды. Управление компанией было сосредоточено на совместном управлении российской и британской компаний, тем самым повышалась привлекательность для потенциальных инвесторов [2]. На фоне произошедшего конфликта между акционерами компаний в 2008 году, ПАО НК «Роснефть», решила выкупить акции компании, так как была заинтересована в единоличном управлении. На собраниях акционеров количество необходимых голосов было собрано. Первоначальным решением

была заморозка дивидендов, точные сроки не устанавливались. Таким образом, акции теряли свою инвестиционную привлекательность, тем самым подталкивая инвесторов избавляться от них (стоимость за одну акцию снизилась до 25 рублей, с изначальной стоимости 90 рублей) [7]. ПАО НК «Роснефть» начинает программу по обратному выкупу акций и выкупает акции нефтедобывающей компании с дисконтом в 70%. Так, уже являясь собственником ПАО НК «Роснефть», выплатила сама себе дивиденды ОАО «ТНК-ВР Холдинг», далее выводит бумаги из обращения на бирже. Подводя выводы по данной сделке, укажем, что выгоды от данной операции buy-back акционеры не извлекли, а только наоборот, понесли огромные убытки.

Библиографический список

1. Левченко Л.В., Коновалова М.Е., Кузьмина О.Ю. Современное состояние и тенденции развития российского рынка акций // Вопросы экономики и права. — 2017. № 113. — С.13–16.
2. Никулина О.В. Транснационализация банковского бизнеса как форма экспансии коммерческих банков в условиях глобализации мировой экономики. Economics: Yesterday, Today and Tomorrow. 2017, Vol. 7, Is. 4A. — С. 230–238.
3. Радюкова Я. Ю., Федорова А. Ю., Толстых Т. Н. [и др.] Развитие финансовой системы в условиях модернизации экономики России: кол. монография. Тамбов: Изд-во ТРОО «Бизнес-Наука-Общество», 2014.
4. Сорокин Д.Е. Российская экономика: развитие и ограничители // Россия и современный мир. — 2015. № 2 (79). С. 48–68.
5. Филиппов Д.И. О влиянии финансовых технологий на развитие финансового рынка // Российское предпринимательство. Т.19. № 5. 2018. С. 1437–1463.
6. Центральный банк РФ. Основные направления развития финансового рынка РФ на период 2018–2020 годов. Москва, 2019. — С. 22–23. [Электронный ресурс]: — Режим доступа: https://www.cbr.ru/Content/Document/File/71220/main_directions.pdf
7. Шестакова Е. Чего стоит ожидать российскому бизнесу? Прогноз экономических перемен на 2019 год // Финансовая газета, № 32. 2018. [Электронный ресурс]. — <https://fingazeta.ru>, заголовок с экрана.

-
8. *Левченко Л. В.* Венчурный капитал и источники его привлечения // Вестник Самарского государственного экономического университета. — 2012. № 11(97). — С. 74–75.
 9. *Рязанова О. Е.* Институт промышленной собственности в инновационной экономике. М., 2014. — С. 43–44.
 10. *Абрамов Д. В., Петров Н. А., Михайлов А. М.* Современное состояние институциональной среды региона, как фактор, влияющий на отток иностранных инвестиций // Вестник Российского университета дружбы народов. Серия: Экономика. 2018. Т. 26. № 2. С. 283–295

СОВРЕМЕННЫЕ ТЕНДЕНЦИИ РОССИЙСКОГО БАНКОВСКОГО СЕКТОРА

© 2020 **Левченко Лариса Владимировна**

кандидат экономических наук, доцент

Самарский государственный экономический университет, Россия, Самара

© 2020 **Силантьев Юрий Сергеевич**

магистрант 2 курса

Самарский государственный экономический университет, Россия, Самара

В данной статье рассмотрена динамика изменения числа участников, финансовых инструментов на отечественном банковском рынке. Обособлены ключевые факторы трансформации кредитно-финансовых институтов.

Ключевые слова: банковская система, операционная прибыль, процентная ставка, финансовый актив, финансовая технологий.

По данным сайта ЦБ РФ по состоянию на январь 2020 года число зарегистрированных кредитных учреждений достигло 561 финансовых институтов [1]. Порядка 469 кредитных организаций обладают возможностью и правом осуществлять привлечение средств в депозиты, 151 организация имеет право осуществлять операции по торговле с драгоценными металлами [2]. На рисунке 1 представлены структура официально зарегистрированных и действующих кредитных организаций за период (2015–2018 гг.)

Несмотря на отрицательные последствия международного кризиса для экономики РФ и в частности ее банковского сектора открылись новые пути получения операционной прибыли, а именно произошло резкое развитие удаленных каналов обслуживания. Отечественная экономика смогла встать в число лидеров по развитию операций с цифровыми финансовыми активами

в европейском, ближневосточном и африканском регионах [7].

Следует указать, что подавляющая часть активных пользователей, использующих каналы дистанционного банковского обслуживания используют функционал таких систем для анализа остатка на расчетном счете и остатка планируемой к погашению ссуды. Самая меньшая доля осуществляемых процедур — операции с торговлей и безмаржинальным обменом валютой (подобных сделок порядка 15–17%), однако доля подобных операций в 2019 году по сравнению с 2017 годом увеличилась примерно на 11% [3]. В настоящее время наблюдается тенденция роста числа совершаемых операций с использованием онлайн-сервисов. Большая часть технологий приобретает под лицензией за рубежом. Хотя, существуют и очень перспективные отечественные разработки от Яндекса — голосовой помощ-

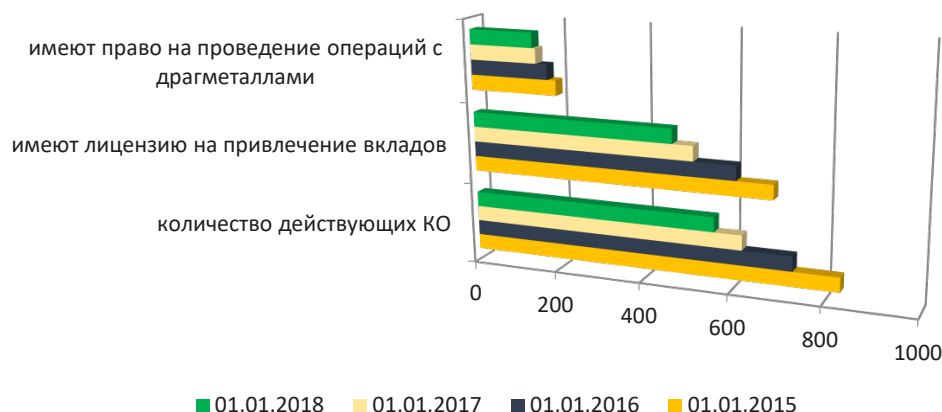


Рис. 1. Динамика численности кредитно-финансовых институтов, обладающих лицензией ЦБ РФ на осуществление банковской деятельности

Источник: Официальный сайт Центрального банка Российской Федерации

ник «АЛИСА» и от Mail.ru — «Маруся» [4].

Ранее, наиболее популярным кредитным продуктом в розничном сегменте банковского бизнеса в России являлись банковские карты [5]. Однако рост ставки рефинансирования и ее регулярный пересмотр повлекли рост ставок по действующим и вновь заключаемым кредитным договорам. Это сказалось на сокращении использования данного типа банковского продукта.

Также, немаловажным аспектом слабого развития онлайн-банкинга в отечественной экономике является слабая законодательная база и поддержка проводимых операций. Определенные сложности банки испытывают с организациями, в рамках взаимодействия в кредитном процессе, не относящихся к банковскому бизнесу и выпадающих из сферы регулирования, регуляторов банковского рынка.

Можно с определенной степенью говорить о воздействии на работу цифрового банкинга

самых интернет-провайдеров. Поскольку от качества работы последних зависит стабильность работы банков, скорость и надежность совершаемых ими операций и деловая репутация кредитного учреждения в целом [6].

Несмотря на то, что в настоящее время, благодаря разнообразным правительственным мерам, национальная банковская система обладает возможностью к сопротивлению вводимых и поддерживаемых санкций, проблемы с финансированием и получением доступа к интернациональным кредитам сохраняются и ситуация, исходя из последних событий, имеет место ухудшаться. В складывающейся парадигме институтам банковского сектора необходимо проводить переориентацию на внутренний рынок — поиск внутренних клиентов и активное участие в повышении доходности их деятельности в целях будущего наращивания качественного высокодоходного портфеля.

Библиографический список

1. *Вайпан В.А., Егорова М.А.* Правовое регулирование экономических отношений в современных условиях развития цифровой экономики. Монография. Изд-во: Юстицинформ, Москва. 2019. — 376 С.
2. *Филиппов А.Е.* Отдельные правовые аспекты регулирования оборота цифровых активов в России и за рубежом // Арбитражные споры. 2018. № 4. С. 23–28.
3. *Курманова Д.А.* Финансовые технологии на розничном рынке банковских услуг // Вестник УГНТУ. Наука, образование, экономика. Серия экономика. № 1 (27), 2019. С. 60–67.
4. План мероприятий («дорожная карта») по реализации основных направлений развития финансового рынка Российской Федерации на период 2019–2021 годов [Электронный ресурс]. Режим доступа: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/72117776/#review>.
5. *Храпченко Л.* Структурированные продукты в России // Forbes, российское издание. — 2016. — № 7 (28) — с. 100–102.
6. *Нетунаев Е.Б.* Причины формирования финансовых пузырей и методы борьбы с ними на развивающихся фондовых рынках // Вестник СПбГУ. Менеджмент. 2018. Т.17, № 3. — С. 359–383.
7. *Рязанова О.Е.* Институт промышленной собственности в инновационной экономике. М., 2014. — С.73–77.

ECONOMIC AND LAW ISSUES

**Nº4 (142)
2020**

Editorial Council

A.P. Torshin — Candidate of Law, Deputy Chairman — State Secretary of the Bank of Russia, Chairman of the Editorial Board of the Journal “Economic and Law Issues”

E.M. Ashmarina — Doctor of Law, Professor, Head of the Department of Legal Support of Economic Activity of the Russian State University of Justice, Editor-in-Chief of the Journal “Economic and Law Issues”

A.G. Lisitsyn-Svetlanov — Doctor of Law, Professor, Academician of the Russian Academy of Sciences, Institute of State and Law of the Russian Academy of Sciences

V.N. Viktorov — Doctor of Economics, Professor, Head of the Center for Special Programs at St. Petersburg Mining University

Yu.V. Golik — Doctor of Law, Professor of the Department of Criminal Law and Criminology of the Moscow Academy of the Investigative Committee of the Russian Federation

S.N. Silvestrov — Doctor of Economics, Professor, Academician of the Russian Academy of Natural Sciences, Director of the Economic Policy Institute and the problems of economic security, Professor of the Department of World Economy and World Finance of the Financial University under the Government of the Russian Federation

A.A. Liverovsky — Doctor of Law, Professor at the Department of Constitutional and Administrative Law of the National Research University Higher School of Economics in St. Petersburg

Editor-in-Chief

E.M. Ashmarina — Doctor of Law, Professor

The journal is included in the list of the Higher Accreditation Committee of The Ministry of Education and Science of Russia of the leading scientific journals and publications issued in the Russian Federation, where the main scientific results of the scientific theses for the degrees of Doctor and Candidate of Science can be found

Founder: LLC “Economic Sciences”

Address: 125057, Moscow, Chapaevskii per., 3-775

E-mail: info@law-journal.ru

WWW: <http://law-journal.ru>

The Certificate of registration of mass media

ПИ №ФС 77-31419 from 06.03.2008

Subscription index 70180 (Agency “Rospechat”)

ISSN 2072-5574

Editorial Board

E.M. Ashmarina — Doctor of Law, Professor, Head of the Department of Legal Support of Economic Activity of the Russian State University of Justice, Editor-in-Chief of the Journal “Economic and Law Issues”

O.Yu. Bakaeva — Doctor of Law, Professor of the Department of Financial, Banking and Customs Law of the Saratov State Law Academy

V.V. Bolgova — Doctor of Law, Professor, First Vice-Recto for Academic and Educational Work, Head of the Department of Theory and Philosophy of Law, Samara State University of Economics

A.A. Pavlushina — Doctor of Law, Professor, Director of the Institute of Law of Samara State University of Economics

S.A. Makhosheva — Doctor of Economics, Professor, Head of the Department “Regional Management” of the Institute of Informatics and the problems of regional management of the Kabardino-Balkarian Scientific Center of the Russian Academy of Sciences

A.M. Mikhailov — Doctor of Economics, Professor of Samara State University of Economics

V.V. Simonov — Doctor of Economics, Professor, Head of the Department of Church History, Moscow State University named after M. Lomonosov

I.A. Shulyatyev — PhD in Law, Senior Lecturer at the Department of International and European Law, Institute of Legislation and Comparative Law under the Government of the Russian Federation

A.A. Alekseev — Doctor of Economics, Professor, Director of the Center for Innovative Development, Professor of the Department of Enterprise Economics and Production Management, St. Petersburg State University of Economics

V.P. Ponka — Doctor of Law, Professor of the Department of Civil Law, Process and Private International Law of the Peoples’ Friendship University of Russia

A.G. Zeldner — Doctor of Economics, Professor of the Institute of Economics of the Russian Academy of Sciences

M.F. Gus’kova — Doctor of Economics, Professor at the Institute of Paths, Construction and Structures of the Russian University of Transport (MIIT)

P.V. Pavlov — Doctor of Economics, Doctor of Law, Associate Professor, Director of the Institute of Management in Economic, Ecological and Social Systems of the Southern Federal University

R.I. Khansevyarov — Doctor of Economics, Professor of Samara State University of Economics

Issue date 30.04.2020

Format 60x84/8

Printed signatures 7.67

300 copies

Printed by “24 Print” Ltd

CONTENTS

THEORY AND HISTORY OF STATE AND LAW; HISTORY OF DOCTRINES ABOUT LAW AND STATE

Girfanova A.R., Semin A.N. Legal basis for increasing the inclusiveness of civil service: development prospects in Russia and the US experience	61
Kalashnikova E.B. Tax secrecy in the Russian law and the law of the cis countries: comparative legal research	61
Lang P.P. Ideas of the good in law	62
Svechnikova V.V., Shauro I.G. Normative regulation and methodological support of preschool education in the soviet period	62

FINANCIAL LAW; TAX LAW; FISCAL LAW

Kazankova T.N., Govorina O.A. The concept and principles of tax control, its place in the system of financial control in the Russian Federation	63
Kazankova T.N., Pavlova E.S. Priorities for the formation and development of the financial and legal regime of currency operations in Russia	64
Tambiev R.M. Russian tax regulation of transfer pricing of financial transactions. Cash Pooling.	65
Terekhova E.V. On the issue of financing investment projects in the framework of public-private partnerships (financial and legal and problematic aspects)	65

ECONOMIC THEORY

Levchenko L.V., Osina D.S. Features of the procedure for the return of own shares by the issuer for the investor	66
Levchenko L.V., Silantiev Y.S. Current trends in the Russian banking sector	66

STATE AND LAW. LEGAL SCIENCE

**THEORY AND HISTORY OF STATE AND LAW;
HISTORY OF DOCTRINES ABOUT LAW AND STATE**

**LEGAL BASIS FOR INCREASING THE INCLUSIVENESS OF CIVIL SERVICE:
DEVELOPMENT PROSPECTS IN RUSSIA AND THE US EXPERIENCE**© 2020 **Girfanova Arina Radikovna**

4 year of bachelor's degree

Institute of public administration and civil service of The Russian presidential academy
of national economy and public administration, Moscow, Russia

E-mail: arina.girfanova@yandex.ru

© 2020 **Semin Alexey Nikolayevich**

4 year of bachelor's degree

Institute of public administration and civil service of The Russian presidential academy
of national economy and public administration, Moscow, Russia

E-mail: AlexSemin1403@yandex.ru

Social security of disabled is guaranteed in the Russian Federation, including assistance in finding employment. 73% of more than 3,4 million disabled people of working age are not employed. Russia does not engage in the development of inclusiveness of civil service. To study tools to increase the inclusiveness, it is necessary to consider the relevant experience of the United States, which has proved the success of applying complex methods of attracting people with disabilities to the civil service by creating an accessible working environment, introducing specialized educational programs and simplifying competitive procedures. Based on the experience learned, authors proposed a number of practical recommendations.

Keywords: civil service, persons with disabilities, competitive procedures, quotas, inclusiveness, legal regulation of civil service

**TAX SECRECY IN THE RUSSIAN LAW AND THE LAW OF THE CIS COUNTRIES:
COMPARATIVE LEGAL RESEARCH**© 2020 **Kalashnikova Elena Borisovna**

Associate Professor of the Department of philosophy and theory of law

Samara State University of Economics, Samara, Russia

E-mail: kalashnikova-helen@yandex.ru

The article deals with the Institute of tax secrecy. A comparative legal study of the provisions of this institution in the national law of the CIS countries is conducted, and their common and distinctive features are identified. Proposals are being made to reform Russian tax legislation in terms of regulating information classified as tax secret.

Keywords: tax secrecy, legal system, definition, tax authorities, confidential information, taxpayer.

IDEAS OF THE GOOD IN LAW

© 2020 **Lang Peter Petrovich**

Candidate of legal sciences

Samara State University of Economics, Samara, Russia

E-mail: petr.lang@mail.ru

This article discusses the issues and ideas of the good in law. The evolution of the category of good in the philosophical and legal understanding is given. The article analyzes the practice of the constitutional Court of the Russian Federation in the context of the ideas of good in the domestic legal order. Attention is focused on the correlation of categories of individual and common good, the features of legal regulation of value content. The characteristic features of the good as a legal category are defined.

Keywords: good, common good, axiology, legal value, hierarchy of legal values.

NORMATIVE REGULATION AND METHODOLOGICAL SUPPORT OF PRESCHOOL EDUCATION IN THE SOVIET PERIOD

© 2020 **Svechnikova Vera Viktorovna**

Senior lecturer of the Department «Labor and business law»

Lipetsk branch of Russian Presidential Academy of National Economy and Public Administration,

Lipetsk, Russia

E-mail: vera-7272@yandex.ru

© 2020 **Shauro Irina Gennadievna**

PhD in Law, Associate Professor, Department «Theory and history of state and law»

Lipetsk branch of Russian Presidential Academy of National Economy and Public Administration,

Lipetsk, Russia

E-mail: shauro@list.ru

The article considers the evolution of normative regulation and methodological support of preschool education in the Soviet period of Russian history. This period is largely the basis of the current education system, so its consideration is the most relevant. At the same time, it is characterized by a merger of regulatory and methodological support, in which they are often difficult to separate both formally and in practice. As a result, it is stated that the methodological and legal regulation of preschool education in the Soviet period led to the development of key principles that are relevant in our time.

Keywords: kindergarten, pre-school upbringing, pre-school education, pre-school educational institution, history, methodological support, legal regulation, Soviet period.

References

1. *Goldovskaya A. A.* Razvitiye sistemy doshkolnogo vospitaniya v Moskve: 1930–1950 gg.: avtoref. dis. ... kand. ped. nauk. M., 2011. — 20 s.
2. *Dianova N. F.* Iz istorii stanovleniya i razvitiya doshkolnogo obrazovaniya v Rossii // Sistema tsennostey sovremennogo obshchestva. 2015. № 41. — S. 121–125.
3. *Ezhkova N. S.* Doshkolnoye obrazovaniye: nauchnyy vzglyad // Gumanitarnyye vedomosti TGPU im. L. N. Tolstogo. 2016. № 1 (17). — S. 57–61.
4. Kontseptsiya doshkolnogo vospitaniya: odobrena resheniyem kollegii Gosudarstvennogo komiteta SSSR po narodnomu obrazovaniyu 16 iyunya 1989 g. № 7/1 // Byulleten Gosobrazovaniya SSSR. 1990. № 4. 5.

5. Narodnoye obrazovaniye v SSSR: 1917–1967 / pod red. M. A. Prokofyeva. M.: Prosveshcheniye. 1967. 543 s.— URL: <http://www.detskiysad.ru/ped/narod.html> (data obrashcheniya: 01.02.2020 g.).
6. O vremennykh polozheniyakh. reglamentiruyushchikh deyatelnost uchrezhdeniy (organizatsiy) sistemy obrazovaniya i podgotovki kadrov v RSFSR: postanovleniye Pravitelstva RSFSR ot 23 fevralya 1991 g. № 119.— URL: <https://base.garant.ru/6528082/> (data obrashcheniya: 01.02.2020 g.).
7. Ob Edinoy Trudovoy Shkole Rossiyskoy Sotsialisticheskoy Federativnoy Sovetskoy Respubliki: dekret Vserossiyskogo Tsentralnogo Iсполnitelnogo Komiteta ot 16 oktyabrya 1918 g. // Sobraniye uzakonenyi RSFSR. 1918. № 74. St. 812.
8. Ob osnovnykh napravleniyakh reformy obshcheobrazovatelnoy i professionalnoy shkoly: postanovleniye Verkhovnogo Soveta SSSR ot 12 aprelya 1984 g. № 13-XI // Vedomosti Verkhovnogo Soveta SSSR. 1984. № 16. St. 237.
9. Prilozheniye № 1 k protokolu zasedaniya № 57 (p. 2) Kollegii Narodnogo komissariata po prosveshcheniyu RSFSR. Deklaratsiya po doshkolnomu vospitaniyu // GA RF. F. A-2306. Op. 1. D. 319. L. 26–27 ob.
10. Programma vospitaniya v detskom sadu. M.: Uchpedgiz. 1962.— 192 s.
11. Programmy i vnutrenniy rasporyadok detskogo sada. M.; L.: Narkompros RSFSR — Uchpedgiz. 1934.— 175 s.
12. *Rubinichik Yu. S.* Etapy razvitiya sovetskoy sistemy doshkolnogo obrazovaniya // Gumanitarnyye. sotsialno-ekonomicheskkiye i obshchestvennyye nauki. 2015. № 11.— S.321–324.— URL: <https://online-science.ru/userfiles/file/s4nt9dzhtgyrp4vg3puln59ufxk1e0go.pdf> (data obrashcheniya: 01.02.2020 g.).
13. Rukovodstvo dlya vospitateley detskogo sada. Ustav detskogo sada. M.: Narkompros RSFSR. 1938.— 117 s.
14. Rukovodstvo dlya vospitatelya detskogo sada. M.: Uchpedgiz. 1953.— 171 s.
15. Rukovodstvo dlya vospitatelya detskogo sada. Ustav detskogo sada. M.: Uchpedgiz. 1948.— 148 s.
16. *Salova Yu. G.* Syezdy i konferentsii po doshkolnomu vospitaniyu 1920-kh godov o roli semi i kollektiva v stanovlenii lichnosti rebenka // Uvarovskiye chteniya-VII: semia v traditsionnoy kulture i sovremennom mire: materialy vserossiyskoy nauchnoy konferentsii. Murom. 29 aprelya — 1 maya 2008 g. Vladimir: Tranzit IKS. 2011.— S.190–194.
17. *Solomennikova O. A.* Razrabotka programnykh dokumentov dlya DOU na raznykh etapakh razvitiya doshkolnogo obrazovaniya // Sovremennoye doshkolnoye obrazovaniya. Teoriya i praktika. 2009. № 6.— S.8–13
18. *Telegin M. V.* Preimushchestva sovetskoy «programmy obucheniya i vospitaniya v detskom sadu» pered «innovatsionnymi» doshkolnymi obrazovatelnyimi programmami // Detskiy sad ot A do Ya. 2012. № 4 (58).— S. 4–44.— URL: <http://www.mtelegin.ru/pedagogika/sovetsprog> (data obrashcheniya: 01.02.2020 g.).
19. Tipovaya programma vospitaniya i obucheniya v detskom sadu / pod red. R. A. Kurbatovoy. N. N. Poddiakova. M.: Prosveshcheniye. 1984. 174 s.

FINANCIAL LAW; TAX LAW; FISCAL LAW

THE CONCEPT AND PRINCIPLES OF TAX CONTROL, ITS PLACE IN THE SYSTEM OF FINANCIAL CONTROL IN THE RUSSIAN FEDERATION

© 2020 **Kazankova Tatyana Nikolaevna**

Candidate of Pedagogical Sciences, Associate Professor of the Department of Public Law
Samara State University of Economics, Samara, Russia
E-mail: tatianaok78@yandex.ru

© 2020 **Govorina Olga Alexandrovna**

Undergraduate
Samara State University of Economics, Samara, Russia
E-mail: olgagovorina@mail.ru

This article presents an analysis of the essence of tax control as an element of financial control, analyzes various options for the interpretation of the term «tax control», and also considers in detail the general legal principles on which tax control is based.

Key words: financial control, tax control, public finance, financial planning.

References

1. Tax code of the Russian Federation (tax code of the Russian Federation) (ed. from 01.04.2020 N 102-FZ)
2. *Popov A. P., Ivashova E. Yu.* Concept and distinctive features of tax control as a type of state financial control // Theoretical and experimental research in modern science, 2019, Pp. 318–325.
3. *Protas V. V.* Concept and principles of tax control, its place in the financial control system // Scientific and practical research. — 2020. -№ 3–4 (26). — Pp. 28–30.
4. *Rusakova K. V.* Tax control in the form of tax monitoring // Accounting, analysis, audit and taxation: problems and prospects. — 2019. — P. 151–154.

PRIORITIES FOR THE FORMATION AND DEVELOPMENT OF THE FINANCIAL AND LEGAL REGIME OF CURRENCY OPERATIONS IN RUSSIA

© 2020 **Kazankova Tatyana Nikolaevna**

Candidate of Pedagogical Sciences, Associate Professor of the Department of Public Law
Samara State University of Economics, Samara, Russia
Email: tatianaok78@yandex.ru

© 2020 **Pavlova Elizaveta Sergeevna**

2nd year student of law institute
Samara State University of Economics, Samara, Russia
Email: missis.lizochka@yandex.ru

The article discusses the main priorities of the formation and development of the financial and legal regime of currency transactions in the Russian Federation, the measures taken and discussed that will expand the use of the Russian currency in international payments, as well as enhance the use of the Russian ruble by non-residents.

Key words: currency, currency control, residents, non-residents, currency regulation, repatriation.

References

1. Law of the Russian Federation of October 9, 1992 No. 3615–1 (ed. from June 29, 2004 N 58-Φ3) «About currency regulation and currency control» [Electronic resource] — access Mode: <https://base.garant.ru/3974461/>
2. Federal law of 02.08.2019 N 265-Φ3 (ed. from 02.12.2019) «On amendments to the Federal law» on currency regulation and currency control «in terms of liberalizing restrictions on currency transactions by residents using accounts (deposits) opened in banks located outside the territory of the Russian Federation, and the repatriation of funds» [Electronic resource] — access Mode: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/71702720/>

RUSSIAN TAX REGULATION OF TRANSFER PRICING OF FINANCIAL TRANSACTIONS. CASH POOLING.

© 2020 **Tambiev Ruslan Magometovich**

Postgraduate

The Russian Presidential Academy of National Economy and Public Administration, Moscow, Russia

E-mail: r.m.tambiev@gmail.com

The article describes the problems that arise in applying the tax rules of transfer pricing to cash pooling agreements. In particular, difficulties arise in determining the «market» remuneration of cash pooling agreement participants due to the fact that the conclusion of similar agreements is not typical for independent parties, therefore, there are no comparable data for determining the «market conditions».

The goal of the study is to propose an approach to determining the «market» remuneration of cash pooling agreement participants for taxation purposes. The article analyzes the provisions of publications of the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD), the Russian tax legislation, as well as court and administrative practice on this issue.

The scientific novelty consists in the proposal of a new approach to the application of the rules of tax control of transfer pricing to cash pooling agreements. In particular, if the results of the functional analysis indicate that the cash pool leader performs «routine functions», the author believes it is possible to establish in the law provisions that allow, without conducting market research, to set the remuneration for the purposes of calculating the tax base in of a 5 percent mark-up to the amount of expenses incurred in the provision of the specified service. If the cash pool leader performs other functions, it is not excluded a higher remuneration, which, for example, may include an income part or the entire spread between the borrowing and credit positions of the cash pool leader.

As for the remuneration of the participants in the cash pool, it will be calculated after calculating the remuneration of the cash pool leader, based on the determination of interest rates applicable to debit and credit positions within the cash pool.

Keywords: Taxes, Russian tax law, international tax law, Organization for Economic Cooperation and Development, transfer pricing, «The Arm's Length Principle», related parties, cash pooling, treasury functions, intra-group services, intra-group loans.

ON THE ISSUE OF FINANCING INVESTMENT PROJECTS IN THE FRAMEWORK OF PUBLIC-PRIVATE PARTNERSHIPS (FINANCIAL AND LEGAL AND PROBLEMATIC ASPECTS)

© 2020 **Terekhova Elena Vladislavovna**

PhD in Jurisprudence

Russian State University of Justice, Moscow, Russia

E-mail: Ter_finlaw@mail.ru

This article is devoted to some issues of financing and taxation of investment projects in the framework of public-private partnerships, municipal-private partnerships. The article analyzes the financial and legal problems of the implementation of investment projects, as well as formulates proposals aimed at solving them.

Keywords: investment project, public-private partnership, municipal-private partnership, subsidy, project financing, taxation.

ECONOMY. ECONOMIC SCIENCE

ECONOMIC THEORY

**FEATURES OF THE PROCEDURE FOR THE RETURN OF OWN SHARES
BY THE ISSUER FOR THE INVESTOR**

© 2020 **Levchenko Larisa Vladimirovna**

Ph.D., Associate Professor

Samara State University of Economics, Samara, Russia

© 2020 **Osina Daria Sergeevna**

Undergraduate, 2 year,

Samara State University of Economics, Samara, Russia

The article discusses the nature of recent gaining popularity among company management and the buy-back transaction. The positive and negative features of this mechanism for increasing the share in the authorized capital are indicated. Using concrete examples of domestic counterparties, an analysis of the buy-back procedure is carried out.

Keywords: stocks, dividend, investment fund, bonds, issuer.

CURRENT TRENDS IN THE RUSSIAN BANKING SECTOR

© 2020 **Levchenko Larisa Vladimirovna**

Candidate of Economics, Associate Professor, Department of Economic Theory

Samara State University of Economics, Samara, Russia

© 2020 **Silantiev Yuri Sergeevich**

2nd year undergraduate of the Department of Economic Theory

Samara State University of Economics, Samara, Russia

This article discusses the dynamics of changes in the number of participants, financial instruments in the domestic banking market. Key factors of transformation of credit and financial institutions are isolated.

Keywords: banking system, operating profit, interest rate, financial asset, financial technology.