

Bulletin of Volgograd Business Institute. 2013. № 2 (23). P. 61—65.

2. Malinovsky B. The scientific principles and research methods of cultural change. Anthology of Cultural Studies. P. 1: Interpretation of culture. St. Petersburg: The University Book, 1997. 728 p.

3. Shpak G. B. Innovation management: textbook / Khabarovsk State Academy of Economics and Law. Khabarovsk, 2005. 124 p.

4. Innovation management: textbook for university students of Management, Economics and Business Administration / ed. by S. D. Ilenkova. 3d edition, revised and amended. M.: UNITY-DANA, 2007. 335 p.

5. Shumpeter J. A. Theory of economic development. M.: Progress, 1982. 864 p.

6. The basics of innovation management. Theory and practice: textbook / L. S. Barutin et al., ed. by A. K. Kazantseva, L. E. Mindeli. 2nd edition, revised and amended. M.: Economics, 2004. 518 p.

7. Babanova Yu. V. Features of management tools in the innovation economics // Business. Education. Law. Bulletin of Volgograd Business Institute. 2010. № 2 (12). P. 120—125.

8. Kuropyatnik P. C. The main approaches to the definition of innovation // Bulletin of Sevastopol National Technical University. Series Economy and Finance. 2011. Vol. 116. P. 99—101.

9. Chertina E. V., Moseiko V. O. Prospects of innovation development of Russia in the modern conditions // Business. Education. Law. Bulletin of Volgograd Business Institute. 2012. № 1 (18). P. 46—49.

10. On approval of the strategy of development of innovation activity of the Federal road agency on the period of 2011—2015: order of the Federal road agency dated 22.11.2011 № 904-р.

УДК 336.22

ББК 65.261.41-212.1

Shamsieva Marina Vyacheslavovna,

post-graduate student of the department of economics and customs management of the Volga Region Institute of Public Administration, named after P. A. Stolypin
Saratov,
e-mail: kafeconom@mail.ru

Шамсиева Марина Вячеславовна,

аспирант кафедры экономики и таможенного дела Поволжского института управления им. П. А. Столыпина,
г. Саратов,
e-mail: kafeconom@mail.ru

ВНЕДРЕНИЕ ИНСТИТУТА ПРЕДВАРИТЕЛЬНОГО НАЛОГОВОГО РАЗЪЯСНЕНИЯ В ПРАКТИКУ ВЗАИМООТНОШЕНИЙ РОССИЙСКИХ КОМПАНИЙ С НАЛОГОВЫМИ ОРГАНАМИ

INTRODUCTION OF THE INSTITUTION OF PRELIMINARY TAX CLARIFICATION INTO THE RELATIONS BETWEEN RUSSIAN COMPANIES AND TAX ADMINISTRATION

В статье рассматривается роль института предварительного налогового разъяснения в международной практике налогового администрирования. Анализируются особенности функционирования данного института в налоговых системах развитых стран мира. Подчеркивается значимость данного института в улучшении инвестиционного климата и повышении прозрачности в деятельности компаний-налогоплательщиков. В работе дается критический анализ возможностей и ограничений по внедрению института предварительного налогового разъяснения в практику взаимоотношений российских налоговых органов и налогоплательщиков. Делается вывод о целесообразности распространения новой процедуры на ограниченный круг субъектов (крупный бизнес) с возможностью последующего включения в него субъектов среднего и малого бизнеса.

The article investigates the role of the institution of preliminary tax clarification in the international tax management. The specific characteristics of this institute operation in the tax systems of developed countries are analyzed in the article. The article emphasizes the importance of this institution for improving investment climate and increasing transparency of the companies-tax payers' operation. The analysis of possibilities and limitations for introduction of the institution of preliminary clarifications into the relations between the Russian tax authorities and tax payers is provided in the article. The conclusion is made regarding viability of outspreading of new procedure on the

limited number of entities (large business) with the potential further involvement of middle and small businesses.

Ключевые слова: налоги, налоговые органы, налоговая система, налоговая политика, налоговые риски, налоговый контроль, налоговое разъяснение, налоговое администрирование, налоговый менеджмент, налоговая реформа.

Keywords: taxes, tax authorities, tax system, tax policy, tax risks, tax control, tax clarification, tax management, tax administering, tax reform.

В настоящее время одной из ключевых задач государства в сфере взаимодействия государственных институтов с бизнесом является формирование прогнозируемой и стабильной налоговой системы. Это является необходимым условием для повышения инвестиционной привлекательности российской экономики и развития деловой среды. Решение этой задачи станет возможным при кардинальном повышении уровня доверия и прозрачности во взаимоотношениях государственных налоговых органов и налогоплательщиков.

В практике налогового администрирования развитых стран мира используются различные механизмы построения доверительных отношений бизнеса и фискальных органов. В частности, институт предварительного налогового разъяснения предоставляет налогоплательщикам возможность получить разъяснения со стороны налоговых органов по спорным

вопросам до момента совершения операции, поэтому налогоплательщики рассматривают данную процедуру в качестве эффективного инструмента налогового планирования, прогнозирования и минимизации налоговых рисков.

В различных странах институт предварительного налогового разъяснения имеет свои специфические черты. Так, в соответствии со статьей L 64 В Свода фискальных процедур Франции налогоплательщику предоставлена возможность направить налоговой администрации запрос о правомерности операции, которую он намеревается осуществить в будущем и получить письменную консультацию до заключения контракта или соглашения. Администрация в ответе на основе анализа предоставленных налогоплательщиком документов должна указать, усматривает ли она в операции признаки злоупотребления правом [1].

Аналогичная процедура применяется в США (ruling) и позволяет налогоплательщикам получить разъяснения со стороны налоговых органов по вопросам толкования налоговых нормативных актов. Данной процедурой также для налогоплательщиков предусмотрена возможность непосредственного обращения в налоговый орган с письменным запросом по вопросу о проведении спорной операции. Рекомендации, высказанные в письменных ответах администрации (privateruling), впоследствии применяются в отношении всех аналогичных ситуаций. При этом формально данные рекомендации, не будучи опубликованными, не порождают обязательств для налоговых органов. Однако на практике налогоплательщики опираются на них, отстаивая свои интересы в суде [2].

В Германии, в отличие от США, использование аналогичной процедуры ограничено определенным кругом вопросов: налогообложение заработной платы, таможенные сборы, а также оценка фактических ситуаций в связи с осуществлением фискального контроля. Отличие от американской практики состоит также в том, что высказанные налоговой администрацией рекомендации подлежат официальному опубликованию и становятся обязательными для нее [3].

В Швеции функцию предварительного налогового разъяснения осуществляет Комиссия по налоговому праву, в своем заключении дающая оценку налоговых последствий той или иной сделки. При этом запрос в Комиссию может быть осуществлен как налогоплательщиком, так и налоговой администрацией. Предварительное заключение является обязательным для налоговых органов и применяется при налогообложении в том случае, если соответствующий налогоплательщик пожелает этого [Там же].

В Канаде аналогичные функции осуществляются Агентством по доходам и таможенным сборам (CCRA). CCRA готовит толкования положений Закона о налоге на доходы, положений нормативных документов, регулирующих налог на доходы, а также налог на товары и услуги и соглашения о предварительном ценообразовании. При этом CCRA может отказаться от принятия предварительного решения по заявке налогоплательщика по следующим основаниям: в случае если налоговое ведомство уже принимало решение по аналогичному запросу налогоплательщика; при наличии оснований считать, что сделка носит фиктивный характер [4].

В Израиле законодательство предусматривает возможность обращения в налоговые органы за консультацией до заключения сделки, во время и после ее совершения, при этом главным условием является подача просьбы о налоговом решении до срока сдачи годового отчета. По результатам обращения налоговые органы могут принять решение двух видов: 1) налоговые решения по соглашению — в этом случае это

решение обязывает обе стороны (налоговый орган и налогоплательщика); 2) налоговое решение без соглашения — в этом случае налогоплательщик не обязан обращаться на него внимательно и может его оспорить в суде [Там же].

Широкое распространение процедуры предварительного налогового разъяснения свидетельствует о продуктивности такого подхода. С точки зрения налоговых органов применение данной процедуры позволяет существенно снизить количество спорных налоговых операций и соответственно размер судебных издержек. Повышается эффективность работы налогового ведомства за счет того, что оно может сосредоточить ресурсы на борьбе с недобросовестными налогоплательщиками, сознательно стремящимися избежать уплаты налогов с использованием незаконных методов. В свою очередь, для бизнеса процедура предварительного налогового разъяснения позволяет значительно снизить уровень налоговых рисков, способствует открытости и прозрачности финансовой документации. В конечном счете это создает положительные внешние эффекты для экономики в целом, способствуя снижению транзакционных издержек и повышению инвестиционной привлекательности компаний.

Несмотря на очевидные преимущества, данная процедура не получила достаточного развития в российском налоговом законодательстве. Согласно действующему законодательству однажды высказанная в письменном разъяснении позиция не препятствует налоговому органу в дальнейшем настаивать на ином толковании соответствующих норм. В подобных случаях налогоплательщик, добросовестно последовавший первоначальному разъяснению, может быть поставлен перед необходимостью доплатить налог. В России письменные разъяснения защищают от штрафов и пеней, но не от необходимости дополнительной уплаты налога. При этом налоговые органы часто отказываются давать комментарии по гипотетическим вопросам или по сделкам, которые еще не были совершены.

Однако за последние два года произошел ряд существенных изменений в налоговой политике государства. В числе последних необходимо упомянуть дорожную карту Агентства стратегических инициатив «Совершенствование налогового администрирования», которая была утверждена Распоряжением Правительства РФ от 10.02.2014 года № 162-р [5].

В соответствии с данным документом в числе мер по совершенствованию налогового администрирования в РФ определено формирование оптимальной для Российской Федерации модели института предварительного налогового разъяснения на основе существующих в мировой практике правовых моделей налоговых разъяснений (соглашений). Положительно оценивая данную инициативу Правительства РФ, необходимо отметить, что внедрение института предварительного налогового разъяснения следует осуществлять постепенно, адаптируя зарубежные модели к специфике взаимоотношений российских налоговых органов и налогоплательщиков.

Представляется целесообразным на первоначальном этапе внедрения процедуры предварительного налогового разъяснения предоставить такую возможность лишь ограниченному кругу лиц, например, крупнейшим налогоплательщикам, установив для них дополнительные условия (отсутствие задолженности по налогам и сборам, размер среднегодового оборота и др.).

Это позволит дать критическую оценку применению данной процедуры в отношении крупных компаний, которые

имеют более тесные контакты с налоговыми органами, чем компании среднего и малого бизнеса. При таком подходе появится возможность выявить сложности в реализации нового подхода и провести работу над ошибками. В дальнейшем с учетом проделанной работы по устранению выявленных недостатков можно будет распространить действие процедуры на более широкий круг налогоплательщиков. Вместе с тем эксперты отмечают, что такой сценарий едва ли возможен с учетом ограниченных возможностей налоговых органов по обработке поступающих от компаний запросов.

Кроме того, необходимо отметить, что рассматриваемая процедура представляет в первую очередь интерес для компаний, осуществляющих операции в рамках трансфертного ценообразования, поскольку они вызывают большое количество споров и по ним правоприменительная практика зачастую значительно разнится. При этом в крупных компаниях подобные операции носят, как правило, типовой характер: компании совершают типовые операции с различными контрагентами и в сделке меняется только предмет, тогда как условия договора, порядок расчетов, сроки поставки остаются неизменными. В связи с этим целесообразно провести согласование схемы проведения операции и применять ее по аналогии со всеми контрагентами.

Другой потенциальной сферой применения процедуры предварительного согласования может стать заключение сложных многосторонних контрактов, длящихся в течение нескольких лет и требующих детальной проработки.

Очевидно, что в обоих случаях затрагиваются интересы крупного бизнеса, поэтому при внедрении рассматриваемой процедуры целесообразно установить нижнюю границу для суммы сделок, по которым налогоплательщик сможет получить разъяснение от налогового органа. Представляется разумным установить границу в 10 млн по одной сделке и 20 млн по группе сделок, это позволило бы сконцентрироваться на наиболее крупных и значимых из них.

Также целесообразно установить требования к организациям-налогоплательщикам, имеющим право воспользоваться процедурой предварительного налогового разъяснения. В этом случае можно использовать критерии, установленные в законопроекте о горизонтальном налоговом мониторинге, который направлен на решение схожих задач. В данном законопроекте в числе таких критериев установлено следующее [6]:

— совокупная сумма федеральных налогов, согласно данным налоговых деклараций (расчетов) за календарный год, предшествующий году, в котором подается заявление о заключении соглашения, составляет не менее 300 млн руб.;

— суммарный объем полученных доходов, по данным годовой бухгалтерской отчетности за календарный год, предшествующий году, в котором подается заявление о заключении соглашения, составляет не менее 3 млрд руб.;

— совокупная стоимость активов, по данным бухгалтерской (финансовой) отчетности на 31 декабря календарного года, предшествующего году, в котором подается заявление о заключении соглашения, составляет не менее 3 млрд руб.

Применение данных критериев целесообразно, по крайней мере, на первоначальном этапе внедрения процедуры предварительного налогового разъяснения. В дальнейшем эти критерии могут быть смягчены с тем, чтобы расширить круг налогоплательщиков, на которых распространяется действие процедуры.

Для того чтобы процедура предварительного налогового разъяснения стала рабочим инструментом в деятельности

налогового органа, необходимо разработать порядок рассмотрения запроса налогоплательщика и форму документа, посредством которого налоговый орган информирует налогоплательщика о результатах рассмотрения данного запроса. [7]

Другими словами, налогоплательщик, предоставляя информацию по сделке на рассмотрение в налоговый орган, должен по итогам этого рассмотрения получить официальный документ, в котором фиксируется позиция налогового органа по интересующим налогоплательщика вопросам. В том случае, если налогоплательщик согласится с представленным порядком налогообложения и выполнит все его условия, он освобождается от уплаты штрафов и ответственности при возникновении спора, что соответствует рассмотренной нами зарубежной практике. Также необходимо установить предельные сроки рассмотрения налоговым органом запроса налогоплательщика. В этом случае можно воспользоваться опытом Франции: если налоговый орган не высказывает никаких возражений или не отвечает в установленный срок, он лишается возможности в дальнейшем настаивать на квалификации соответствующей операции как действий, нарушающих налоговое законодательство.

Отдельного внимания заслуживает вопрос о возможности применения рассматриваемой процедуры к уже совершенным сделкам. По нашему мнению, целесообразно применять данную процедуру в тех случаях, когда контракт между компаниями заключен в прошлом, но истекает в будущем, поскольку суть налогового разъяснения заключается в том, что оно выдается на будущие операции (которые могут быть совершены в будущем в период действия контракта). При этом подать заявление о предоставлении соответствующего разъяснения можно будет лишь по тем сделкам, которые не являются предметом выездной налоговой проверки или предметом налогового спора, рассматриваемого в суде.

Поскольку налоговое разъяснение по существу представляет собой государственную услугу, ее оказание целесообразно осуществлять на платной основе. В этом случае цена услуги может определяться в процентном соотношении относительно цены сделки по аналогии с госпошлиной за рассмотрение дел в суде. При этом необходимо установить разумный верхний предел цены для того, чтобы преимуществами предварительного налогового разъяснения могло воспользоваться как можно большее число компаний.

Таким образом, процедура предварительного разъяснения, основанная на принципах взаимного доверия и прозрачности финансовых потоков, представляет собой эффективный инструмент построения отношений фискальных органов и налогоплательщиков. Следует ожидать, что внедрение данной процедуры в практику налогового администрирования РФ позволит значительно повысить прозрачность правоприменения законодательства РФ о налогах и сборах. В свою очередь, это приведет к существенному улучшению восприятия инвесторами делового климата, сокращению временных затрат на налоговое администрирование и количества судебных споров налоговых органов и налогоплательщиков.

Вместе с тем введение данной процедуры сопряжено с рядом ограничений, прежде всего с ограниченными ресурсами налоговых органов для обработки большого объема запросов налогоплательщиков по спорным операциям. Поэтому наиболее реалистичным и разумным сценарием введения института предварительного налогового разъяснения в РФ является его распространение на ограниченный круг субъектов (крупный бизнес) с возможностью последующего включения в него субъектов среднего и малого бизнеса.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Винницкий Д. В. Принцип добросовестности и злоупотребление правом в сфере налогообложения // Право и экономика. 2003. № 1. С. 50—58.
2. Толстопятенко Г. П., Федотова И. Г. Налоговое право США. Терминология. М., 1996. С. 40—42.
3. Kesti J. European Tax Handbook 2006. Amsterdam: International Bureau for Fiscal Documentation, 2006. 324 p.
4. Соловьев В. А. Письменные разъяснения в России и за рубежом // Налоговед. 2007. № 10. С. 34—38.
5. Об утверждении плана мероприятий («дорожной карты») «Совершенствование налогового администрирования»: Распоряжение Правительства РФ от 10.02.2014 года № 162-р (ред. от 02.07.2014 года) // Собрание законодательства РФ. 17.02.2014. № 7. Ст. 711.
6. О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации: Проект Федерального закона № 529630-6 (ред., принят ГД ФС РФ в I чтении 01.07.2014 года) // СПС «КонсультантПлюс».
7. Цепилова Е. С. Методические подходы к разработке внутрифирменных стандартов контроля исполнения налоговых обязательств // Бизнес. Образование. Право. Вестник Волгоградского института бизнеса. 2014. № 2 (27). С. 170—174.

REFERENCES

1. Vinnitskiy D. V. Principe of good faith and misapplication of law in taxation // Law and Economics. 2003. № 1. P. 50—58.
2. Tolstopyatenko G. P., Fedotova I. G. Tax law in the USA. M., 1996. P. 40—42.
3. Kesti J. European Tax Handbook 2006. Amsterdam: International Bureau for Fiscal Documentation, 2006. 324 p.
4. Solovov V. A. Written clarifications in Russia and abroad // Nalogoved. 2007. № 10. P. 34—38.
5. On approval of the plan of actions (road map) «Improving of tax administering»: Instruction of the RF Government dated 10.02.2014 № 162-r // Collection of the RF legislation. 17.02.2014. № 7. Art. 711.
6. Incorporation of changes in part one of the Tax Code of the Russian Federation: Draft of the Federal Law № 529630 6 (revision, adopted by the State Duma of the RF Federal Council in the first reading on 01.07.2014) // Reference-legal guide KonsultantPlus.
7. Tsepilova E. S. Methodological approaches to developing of internal company standards of the tax liabilities control // Business. Education. Law. Bulletin of Volgograd Business Institute. 2014. № 2 (27). P. 170—174.

РЕГИОНАЛЬНАЯ ЭКОНОМИКА**REGIONAL ECONOMICS**

УДК 338.43 (470.661)
ББК 65.32 (2 РОС. ЧЕЧ)

Avtorhanov Abu Isalaevich,
 doctor of economics, professor,
 head of the department of economic analysis
 of Chechen State University,
 Grozny,
 e-mail: aiavtorhanov@mail.ru

Авторханов Абу Исалаевич,
 д-р экон. наук, профессор, зав. кафедрой
 экономического анализа
 Чеченского государственного университета,
 г. Грозный,
 e-mail: aiavtorhanov@mail.ru

**ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ АГРОПРОМЫШЛЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА
 ЧЕЧЕНСКОЙ РЕСПУБЛИКИ**

MAIN AREAS OF DEVELOPMENT OF AGRICULTURE PRODUCTION IN CHECHEN REPUBLIC

В статье рассматривается сельскохозяйственное районирование в Чеченской Республике, структура земельных угодий, преобладающие типы сельскохозяйственных предприятий. Доказывается, что сельское хозяйство Чеченской Республики имеет многоотраслевой характер, а процесс использования природно-ресурсного потенциала в АПК носит региональный характер, так как сельскохозяйственное производство осуществляется на определенной территории, которая характеризуется специфическими агроклиматическими условиями, качественными и количественными параметрами земельных угодий, водных и других природных ресурсов, демографическими и иными социальными условиями. Анализируются проблемы, связанные с производством сельскохо-

зяйственной продукции. Определяется роль государственной поддержки сельскохозяйственных товаропроизводителей региона в целях устойчивого развития сельских территорий.

The agricultural zoning in the Chechen Republic, structure of the land, and prevailing types of agricultural enterprises are examined in the article. It is proved that the agriculture Republic of Chechnya has a multidisciplinary nature, and the process of using natural resources in agriculture has regional nature, as agricultural production is carried out on a certain territory characterized by specific agro-climatic conditions, qualitative and quantitative parameters of land, water and other natural resources, demographic and other social conditions. The problems associated