

Административное и муниципальное право

Правильная ссылка на статью:

Титоренко С.К. — Правовое регулирование налоговых льгот при налогообложении доходов физических лиц по операциям с цифровыми правами (криптовалютами) // Административное и муниципальное право. – 2023. – № 2. DOI: 10.7256/2454-0595.2023.2.40527 EDN: OWNPNV URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=40527

Правовое регулирование налоговых льгот при налогообложении доходов физических лиц по операциям с цифровыми правами (криптовалютами)

Титоренко Семён Константинович

преподаватель, Департамент международного и публичного права, Финансовый университет при
Правительстве Российской Федерации

125167, Россия, г. Москва, Ленинградский пр-т, 49/2

✉ titorenko96.st@gmail.com



[Статья из рубрики "Административное и муниципальное право и финансовая деятельность"](#)

DOI:

10.7256/2454-0595.2023.2.40527

EDN:

OWNPNV

Дата направления статьи в редакцию:

17-04-2023

Дата публикации:

24-04-2023

Аннотация: В статье рассматриваются особенности правового регулирования налоговых льгот при налогообложении операций физических лиц с цифровыми правами в Российской Федерации. Проведено исследование нормативно-правового регулирования, Российской Федерации, а также исследование нормативно-правового регулирования зарубежных стран (на примере Республики Франция, Федеративной Республики Германия, Республики Финляндия), в части установления налоговых льгот по операциям с цифровыми правами. В результате исследования автором выделен пробел в правовом регулировании налогообложения цифровых прав в Российской Федерации, при определении системы налоговых льгот по операциям с цифровыми правами. Актуальность. Общественные отношения, возникающие в связи с оборотом цифровых прав урегулированы Гражданским кодексом РФ, при этом ни законодательство, ни правоприменительной практикой не определены, особенности налогообложения доходов физических лиц, по операциям с цифровыми правами. В связи с чем, необходимо

выделить особенности правового регулирования налогообложения доходов физических лиц по операциям с цифровыми правами и определить применимы ли данные особенности к правовому регулированию налогообложения доходов физических лиц по операциям с цифровыми правами в Российской Федерации. Проблема заключается в том, что в законодательстве Российской Федерации отсутствует правовое регулирование налогообложения доходов физических лиц по операциям с цифровыми правами, в частности не установлены налоговые льготы при исчислении налоговой базы доходов по операциям с цифровыми правами. Цель. Исследовать опыт зарубежного законодательства и нормативно-правовое регулирование Российской Федерации и выявить проблемы правового регулирования налогообложения доходов физических лиц по операциям физических лиц с цифровыми правами. Методы: формально юридический, сравнительно-правовой. Научная новизна. Ранее исследование в сфере правового регулирования налогообложения доходов физических лиц по операциям с цифровыми правами не проводилось.

Ключевые слова:

цифровые права, криптовалюты, система распределенных реестров, налогообложение, НДФЛ, налоговый контроль, зарубежное законодательство, блокчейн, налоговые льготы, кредитные организации

В Российской Федерации введен Федеральный закон от 14.07.2022 № 324-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» ^[1] о налогообложении цифровых финансовых активов и цифровых прав, включающих одновременно цифровой финансовый актив и утилитарное цифровое право (далее – «ЦФА»).

Особенностью правового регулирования оборота криптовалюты в Российской Федерации является создание отдельного закона, направленного на комплексное регулирование оборота криптовалют. Так, с 1 января 2021 г. Вступил в силу Федеральный закон от 31.07.2020 № 259-ФЗ «О цифровых финансовых активах, цифровой валюте и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» ^[2] (далее – «Закон о ЦФА»), введение данного закона подтвердило правовой статус токена и как следствие стало основанием для исчисления и уплаты налогов по операциям совершаемым с токенами, в части налогообложения доходов, полученных от оборота криптовалют, вопрос остается дискуссионным, поскольку понятие «цифровая валюта» не является тождественным научно-техническому понятию криптовалюта.

Остается открытым вопрос по правовому регулированию криптовалют. Автор полагает что к отношениям по обороту криптовалют должна применяться ст. 141.1 ГК РФ.

Однако, исследования связанные с порядком налогообложения доходов физических лиц не имеют практического значения в случае отсутствия системы налогового контроля за операциями с цифровыми правами.

Выдающейся особенностью системы распределенных реестров является децентрализованный характер операций, которые не проводятся через центрального контрагента, который может отслеживать операции и сдавать соответствующую отчетность.

Налоговый контроль определен в ст. 82 НК РФ и представляет собой деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением законодательства о налогах и сборах.

Налоговый контроль представляет собой составную часть финансового контроля и вид государственного контроля.

Среди основных задач налогового контроля выделяются:

- обеспечение надлежащего исчисления, полного и своевременного внесения налогов и сборов в бюджет;
- создание системы, предупреждающей нарушения законодательства о налогах и сборах;
- обеспечение санкций за нарушение законодательства о налогах и сборах.

Выделяются различные классификации налогового контроля [\[3\]](#).

По времени проведения налогового контроля:

- предварительный;
- текущий (оперативный);
- последующий.

Исходя из метода налогового контроля: сплошной и выборочный.

Кроме того, налоговый контроль основывается на следующих принципах (руководящих началах и идеях, выражающих сущность налогового контроля): законность, юридическое равенство, соблюдение прав человека и гражданина, принцип гласности, соблюдение налоговой тайны, принцип ответственности, принцип презумпции невиновности налогоплательщика, принцип независимости, принцип плановости, принцип объективности и достоверности.

Налоговый контроль осуществляется в следующих основных формах:

- налоговая проверка;
- опрос налогоплательщиков;
- проверка данных учета и отчетности;
- осмотр имущества, помещений и территорий.

Осуществление налогового контроля в каждой отдельной сфере деятельности связано с определенными проблемами, характерными для конкретной сферы.

Особо необходимо отметить позицию Е.Л. Васяниной [\[4\]](#), которая указывает, что проблемой налогового контроля по операциям с цифровыми правами является недостаточная конкретизация оснований возникновения налоговых обязательств и элементов состава налога на доходы физических лиц.

В научной статье О.В. Кожевиной и Д.В. Шмелевой [\[5\]](#) выделен следующий перечень проблем, возникающих при осуществлении налогового контроля по операциям с цифровыми правами:

- отсутствие возможности организации централизованного контроля в сфере оборота цифровых прав;
- частичная анонимность проводимых операций несмотря на то, что наиболее известные операторы информационных систем ввели обязательную верификацию аккаунтов, большинство участников систем блокчейн продолжают действовать анонимно, либо через номинальных владельцев счетов. Совокупность перечисленных факторов свидетельствует о частичной анонимности большинства проводимых операций с цифровыми правами;
- отсутствие возможности проведения централизованной оценки цифровых прав. Ввиду отсутствия возможности проведения централизованной оценки всех имеющихся на рынке цифровых прав это не позволяет оперативно рассчитывать реальную стоимость проводимых операций
- отсутствие единой позиции относительно классификации цифровых прав в качестве финансового инструмента или нематериального актива;
- постоянное изменение технологий связанных с совершенствованием операций, проводимых с цифровыми правами, а также собственными свойствами цифровых прав. Данная отрасль постоянно развивается, в связи с чем сложно определить единое и непротиворечивое правовое регулирование оборота цифровых прав.

Особенно интересен в отношении контроля оборота цифровых прав вывод в статье М.А. Егоровой и А.В. Белицкой [\[6\]](#), о том что оборот цифровых прав является нерегулируемой деятельностью.

Зарубежное законодательство предприняло попытку разрешить комплекс перечисленных проблем, связанных с проведением налогового контроля по операциям с цифровыми правами.

Так, во Франции, различные налоговые режимы применяются к майнерам криптовалют и профессиональным трейдерам криптовалютами (т. е. к тем, чья обычная профессиональная деятельность заключается в покупке или продаже криптовалют) [\[7\]](#).

Майнеры криптовалют (цифровых прав) облагаются налогом по-разному, в зависимости от того, превышает или не превышает их доход 70 000 евро [\[8\]](#). Если их доход за календарный год составляет не более 70 000 евро, они облагаются налогом в соответствии со шкалой подоходного налога, но после снижения налоговой базы на 34 %. Например, если майнер получает 50 000 евро в криптовалюте (цифровых правах) за свою деятельность по майнингу, при исчислении налоговой базы по налогу на доход учитываться будут только 33 000 евро после применения ограничения [\[9, 10\]](#). Если доход майнера криптовалюты (цифровых прав) превышает 70 000 евро, он больше не имеет права на снижение налоговой базы. Кроме того, он облагается налогом не по шкале подоходного налога, а по шкале корпоративного налога.

Профессиональные трейдеры криптовалютами (цифровыми правами), общий доход которых не превышает 170 000 евро, могут претендовать на фиксированное снижение налоговой базы в размере 71 % и облагаются налогом в соответствии с французской шкалой подоходного налога на оставшуюся часть [\[11\]](#).

В Руководстве Федерального министерства финансов Германии по вопросам налогообложения доходов, полученных по операциям с криптовалютой (цифровыми

правами) [\[12\]](#), указано что по доходам физических лиц устанавливается необлагаемый налоговый минимум в размере 256 евро. Налоговый орган немецкой земли Северный Рейн-Вестфалия опубликовал руководство, согласно которому налогоплательщик вправе уменьшить налоговую базу по налогу на доход физического лица на сумму понесенных расходов, связанных с майнингом криптовалют (цифровых прав) [\[13\]](#).

Из проведенного анализа следует, что зарубежное законодательство в рамках налогового контроля сосредоточило свое внимание на последующем контроле операций цифровых прав.

Г.В. Арсеньева и И.С. Храмова [\[14\]](#) указывают, что использование стандартных механизмов налогового контроля в отношении оборота цифровых прав невозможно, что объясняется рядом причин:

- относительной анонимностью сделок с цифровыми правами, при которой невозможно установить всех участников совершаемых сделок, даже когда сделки опосредуются операциями по банковским счетам участников сделки;
- невозможность проведения камеральных проверок, связанных с движением средств по счетам физических лиц в кредитных организациях, так как закон допускает проведение камеральных налоговых проверок налоговым органом только в отношении субъектов, осуществляющих предпринимательскую деятельность.

В ситуации, когда государство не имеет технической возможности осуществлять текущий контроль по операциям с цифровыми правами, необходимо сосредоточиться на институтах, которые могут контролироваться государством.

На сегодняшний день, фактически, выявление операций с цифровыми правами полностью переложено на кредитные организации, через которые налогоплательщики осуществляют расчеты по операциям с цифровыми правами. В рамках осуществляемого надзора за финансовыми операциями граждан, кредитные организации обязаны проверять обоснованность операций физических лиц, в случае если операция превышает 1 000 000,00 рублей или совокупность проводимых физическим лицом операций превышает 1 000 000,00 рублей в месяц.

Однако, необходимо отметить, что такой подход осуществляется путем случайной выборки и не позволяет системно отслеживать большинство проводимых операций с цифровыми правами, учитывая, что лица проводящие операции со значительными суммами проводят их через номинальных владельцев счетов кредитных организаций.

При этом, мы полагаем что это является единственной действенной мерой по выявлению операций, связанных с цифровыми правами.

Иные действенные способы по выявлению проводимых операций отсутствуют, так как только в данном случае сделки купли-продажи цифровых прав в части оплаты проводятся посредством независимых лиц - кредитных организаций.

При этом, по статистике ФНС России [\[15\]](#), после введения налога на профессиональный доход, в качестве самозанятых было зарегистрировано более 5 миллионов налогоплательщиков, что свидетельствует о том, что установление льготного режима налогообложения деятельности самозанятых предоставило большому числу самозанятых легализовать получаемый доход.

Следовательно система налоговых льгот оказывает влияние не меньше, чем система налогового контроля в определенной сфере, особенно если сфера не может полноценно контролироваться государством.

Рынок оборота цифровых прав является нерегулируемым, в связи с этим, необходимо сосредоточить внимание не на системе налогового контроля, а на возможностях предоставления налоговых льгот физическим лицам, которые получают доход от операций с цифровыми правами. Предоставление возможности физическим лицам легализовывать полученный доход позволит, в том числе, развитию экономики Российской Федерации.

В заключение, необходимо участникам рынка оборота цифровых прав предоставить право использовать налоговые льготы для стимулирования уплаты налогов, при которых налогоплательщику выгоднее платить налоги по доходам от операций с цифровыми правами, чем уклоняться от уплаты налогов.

Библиография

1. Федеральный закон от 14.07.2022 № 324-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации»;
2. Федеральный закон от 31.07.2020 № 259-ФЗ «О цифровых финансовых активах, цифровой валюте и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»;
3. Налоговое право: учебник для бакалавров / Л. Л. Арзуманова, Н. М. Артемов, О. В. Болтинова и др. ; отв. ред. Е. Ю. Грачева, О. В. Болтинова. — Москва : Проспект, 2019. — 312 с.;
4. Васянина Е.Л. Налоговое администрирование и налоговый контроль: проблемы осуществления, перспективы развития // Правовая политика и правовая жизнь – 2022.-№ 2. – С. 160 – 168;
5. Кожевина, О.В. Налоговый контроль операций с криптовалютой / О.В. Кожевина, Д.В. Шмелева // Юрист.-2022.-№ 3.-С. 60 – 66;
6. Егорова М.А., Белицкая А.В. Соотношения государственного регулирования и саморегулирования на рынке криптовалют // Lex russica. – 2022. – Т. 75.-№1. – С. 87-93;
7. Achats de Bitcoin: l'AMF et l'ACPR mettent en garde les épargnants. URL: <https://perma.cc/CM6Q-EGUH> (дата обращения: 18.04.2023);
8. Loi no. 2019-486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et la transformation des entreprises, May 23, 2019. URL: <https://perma.cc/X5D2-J33J> (дата обращения: 18.04.2023);
9. Code monétaire et financier, art. L54-10-1. URL: <https://perma.cc/WQ2J-EZWW>;
10. Praicheux S., Vandenbussche J. L'investissement en actifs numériques, nouvelle opportunité de la loi PACTE // Les Echos Executives. 2019. Oct. 25. URL: <https://perma.cc/9SU2-BQFS> (дата обращения: 18.04.2023);
11. Obtenir un agrément PSAN. AMF. 2020. Jan. 16. URL: <https://perma.cc/4SZ9-FWZ3> (дата обращения: 18.04.2023);
12. Bundesministerium der Finanzen [BMF], BMF-Schreiben. Umsatzsteuerliche Behandlung von Bitcoin und anderen sog. virtuellen Währungen; EuGH-Urteil vom 22. Oktober 2015, C-264/14, Hedqvist (BMF letter), Feb. 27, 2018, at 1 & 2. URL: <https://perma.cc/NMB8-6WYV> (дата обращения: 18.04.2023);
13. Umsatzsteuer-Anwendungserlass [UStAE], Oct. 1, 2010, Bundessteuerblatt [BStBl] I at

846, as amended, 4.8.3, para. 3a.URL: <https://perma.cc/5MFR-PS7N> (дата обращения: 18.04.2023);

14. Арсеньева, Г.В. Налоговые проверки субъектов крипторынка: правовые реалии пробелов законодательства / Г.В. Арсеньева, И.С. Храмова // *Налоги.*-2021.-№ 6.-С. 17 – 18;
15. В России зарегистрировались 5 млн самозанятых. – Текст : электронный. – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts/12258990/ (дата обращения: 15.10.2022).

Результаты процедуры рецензирования статьи

В связи с политикой двойного слепого рецензирования личность рецензента не раскрывается.

Со списком рецензентов издательства можно ознакомиться [здесь](#).

Предмет исследования. Рецензируемая статья "Правовое регулирование налоговых льгот при налогообложении доходов физических лиц по операциям с цифровыми правами (криптовалютами)" в качестве предмета исследования имеет особые общественные отношения, урегулированные нормами налогового права, возникающие при операциях физических лиц с цифровыми правами (криптовалютой).

Методология исследования. Методологический аппарат статьи составили современные методы научного познания: исторический, формально-логический, юридико-технический, формально-догматический, сравнительного правоведения и др. Также автором статьи применялись такие научные способы и приемы, как дедукция, моделирование, систематизация и обобщение. В работе использовалось сочетание теоретической и эмпирической информации.

Актуальность. Актуальность данной темы не вызывает сомнения, поскольку правовое регулирование по вопросам цифровых правоотношений только формируется. Цифровые объекты (или объекты цифровых правоотношений) - это новое явление, требующее осмысления, в том числе и на правовом уровне. По поводу цифровых объектов возникают правоотношения различной отраслевой принадлежности, в том числе и налогового характера. Важность и значимость эффективного и справедливого налогообложения - это основная задача государства и права.

Научная новизна. Научная новизна данной статьи обоснована новизной самих общественных отношений, складывающихся в цифровой среде. Аспект, выбранный автором для исследования - правовое регулирование налоговых льгот при налогообложении доходов физических лиц по операциям с цифровыми правами (криптовалютами), имеет элементы научной новизны, так как предпринята попытка обосновать необходимость предоставления налоговых льгот гражданам, осуществляющим действия, приносящие доходы, в цифровой среде.

Стиль, структура, содержание. Статья написана научным стилем. Хотя отдельные рассуждения автора нуждаются в дополнительной аргументации, конкретизации суждений. Например, "Учёные выделяют различные классификации налогового контроля". Следует указать кто и какие именно классификации. Статья в целом структурирована, хотя формально и не делится на части. По содержанию тема раскрыта, однако, на взгляд рецензента, необходимо выводы и предложения, не только разъяснить, но и попытаться обосновать ссылками на компетентные мнения ведущих ученых, занимающихся вопросами данной тематики (например, М.Е. Егоровой, Е.Л. Васяниной и др.). Обзор зарубежного законодательства необходимо проанализировать, сделать выводы и показать, в чем может представлять интерес для совершенствования

отечественного законодательства и правоприменения. Сформулировать результат, проведенного исследования проблемы, обозначенной автором.

Библиография. Нельзя сказать, что автором изучено достаточное количество источников по теме статьи. В последнее время много публикаций в периодических изданиях по различным сферам цифровых правоотношений, включая налоговые (например, журнал "Информационное право" и др.).

Апелляция к оппонентам. В статье есть обращения к мнениям других ученых. Обращение корректное со ссылками на автора и источник публикации.

Выводы, интерес читательской аудитории. В целом тема статьи является достаточно актуальной, имеет элементы научной новизны, но нуждается в доработке. Выводы и предложения автора следует аргументировать. Изучить другие публикации по данной теме и (или) смежной с ней. Тема данной статьи может представлять интерес для читательской аудитории, включая специалистов по информационному, цифровому, налоговому праву.

Результаты процедуры повторного рецензирования статьи

В связи с политикой двойного слепого рецензирования личность рецензента не раскрывается.

Со списком рецензентов издательства можно ознакомиться [здесь](#).

РЕЦЕНЗИЯ

на статью на тему «Правовое регулирование налоговых льгот при налогообложении доходов физических лиц по операциям с цифровыми правами (криптовалютами)».

Предмет исследования.

Предложенная на рецензирование статья посвящена актуальным вопросам правового регулирования налоговых льгот при налогообложении доходов физических лиц по операциям с цифровыми правами (криптовалютами). Автором рассматриваются перспективные направления совершенствования налогового режима по заявленному вопросу. В качестве предмета исследования выступили нормы российского законодательства, положения права ряда зарубежных государств, мнения ученых.

Методология исследования.

Цель исследования прямо в статье не заявлена. При этом она может быть ясно понята из названия и содержания работы. Цель может быть обозначена в качестве рассмотрения и разрешения отдельных проблемных аспектов вопроса о перспективных направлениях совершенствования правового регулирования налоговых льгот при налогообложении доходов физических лиц по операциям с цифровыми правами (криптовалютами). Исходя из поставленных цели и задач, автором выбрана методологическая основа исследования.

В частности, автором используется совокупность общенаучных методов познания: анализ, синтез, аналогия, дедукция, индукция, другие. В частности, методы анализа и синтеза позволили обобщить и разделить выводы различных научных подходов к предложенной тематике, а также сделать конкретные выводы из материалов практики зарубежных стран.

Наибольшую роль сыграли специально-юридические методы. В частности, автором активно применялся формально-юридический метод, который позволил провести анализ и осуществить толкование норм действующего законодательства (прежде всего, норм Налогового кодекса РФ). Например, следующий вывод автора: «Особенностью правового регулирования оборота криптовалюты в Российской Федерации является

создание отдельного закона, направленного на комплексное регулирование оборота криптовалют. Так, с 1 января 2021 г. Вступил в силу Федеральный закон от 31.07.2020 № 259-ФЗ «О цифровых финансовых активах, цифровой валюте и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» [2] (далее – «Закон о ЦФА»), введение данного закона подтвердило правовой статус токена и как следствие стало основанием для исчисления и уплаты налогов по операциям совершаемым с токенами, в части налогообложения доходов, полученных от оборота криптовалют, вопрос остается дискуссионным, поскольку понятие «цифровая валюта» не является тождественным научно-техническому понятию криптовалюта».

Следует положительно оценить возможности сравнительно-правового метода исследования, благодаря которому автор рецензируемой статьи смог сопоставить опыт российского и зарубежного законодателя. В частности, сделан следующий вывод: «Майнеры криптовалют (цифровых прав) облагаются налогом по-разному, в зависимости от того, превышает или не превышает их доход 70 000 евро [8]. Если их доход за календарный год составляет не более 70 000 евро, они облагаются налогом в соответствии со шкалой подоходного налога, но после снижения налоговой базы на 34 %. Например, если майнер получает 50 000 евро в криптовалюте (цифровых правах) за свою деятельность по майнингу, при исчислении налоговой базы по налогу на доход учитываться будут только 33 000 евро после применения ограничения [9, 10]. Если доход майнера криптовалюты (цифровых прав) превышает 70 000 евро, он больше не имеет права на снижение налоговой базы. Кроме того, он облагается налогом не по шкале подоходного налога, а по шкале корпоративного налога».

Таким образом, выбранная автором методология в полной мере адекватна цели исследования, позволяет изучить все аспекты темы в ее совокупности.

Актуальность.

Актуальность заявленной проблематики не вызывает сомнений. Имеется как теоретический, так и практический аспекты значимости предложенной темы. С точки зрения теории тема налоговых режимов для цифровых прав сложна и неоднозначна. Существуют различные подходы к заявленной тематике, необходимы дальнейшие дискуссии и дополнительные аргументы их участников. Автор прав, что осветил этот аспект актуальности. С практической стороны следует признать, что нередко возникают реальные проблемы по взиманию налогов в данной сфере.

Тем самым, научные изыскания в предложенной области стоит только поприветствовать.

Научная новизна.

Научная новизна предложенной статьи не вызывает сомнений. Во-первых, она выражается в конкретных выводах автора. Среди них, например, такой вывод:

«система налоговых льгот оказывает влияние не меньше, чем система налогового контроля в определенной сфере, особенно если сфера не может полноценно контролироваться государством. Рынок оборота цифровых прав является нерегулируемым, в связи с этим, необходимо сосредоточить внимание не на системе налогового контроля, а на возможностях предоставления налоговых льгот физическим лицам, которые получают доход от операций с цифровыми правами. Предоставление возможности физическим лицам легализовывать полученный доход позволит, в том числе, развитию экономики Российской Федерации».

Указанный и иные теоретические выводы могут быть использованы в дальнейших научных исследованиях.

Во-вторых, автором предложены идеи по совершенствованию действующего законодательства. В частности,

«необходимо участникам рынка оборота цифровых прав предоставить право использовать налоговые льготы для стимулирования уплаты налогов, при которых налогоплательщику выгоднее платить налоги по доходам от операций с цифровыми правами, чем уклоняться от уплаты налогов».

Приведенный вывод может быть актуален и полезен для правотворческой деятельности. Таким образом, материалы статьи могут иметь определенный интерес для научного сообщества с точки зрения развития вклада в развитие науки.

Стиль, структура, содержание.

Тематика статьи соответствует специализации журнала «Административное и муниципальное право», так как она посвящена правовым проблемам, связанным с налоговыми льготами при налогообложении доходов физических лиц.

Содержание статьи в полной мере соответствует названию, так как автор рассмотрел заявленные проблемы, достиг цели исследования.

Качество представления исследования и его результатов следует признать в полной мере положительным. Из текста статьи прямо следуют предмет, задачи, методология и основные результаты исследования.

Оформление работы в целом соответствует требованиям, предъявляемым к подобного рода работам. Существенных нарушений данных требований не обнаружено.

Библиография.

Следует высоко оценить качество использованной литературы. Автором активно использована литература, представленная авторами из России и из-за рубежа (Кожевина О.В., Васянина Е.Л., Егорова М.А., Белицкая А.В., Арсеньева Г.В., Praicheu S., Vandenbussche J. и другие).

Таким образом, труды приведенных авторов соответствуют теме исследования, обладают признаком достаточности, способствуют раскрытию различных аспектов темы.

Апелляция к оппонентам.

Автор провел серьезный анализ текущего состояния исследуемой проблемы. Все цитаты ученых сопровождаются авторскими комментариями. То есть автор показывает разные точки зрения на проблему и пытается аргументировать более правильную по его мнению.

Выводы, интерес читательской аудитории.

Выводы в полной мере являются логичными, так как они получены с использованием общепризнанной методологии. Статья может быть интересна читательской аудитории в плане наличия в ней систематизированных позиций автора применительно к вопросам перспективных направлений совершенствования правового регулирования налоговых льгот при налогообложении доходов физических лиц по операциям с цифровыми правами (криптовалютами).

На основании изложенного, суммируя все положительные и отрицательные стороны статьи

«Рекомендую опубликовать»