

www.aurora-group.eu
www.nbpublish.com

НАЛОГИ и НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

научно-практический журнал



*AURORA Group s.r.o.
nota bene*

Выходные данные

Номер подписан в печать: 02-04-2024

Учредитель: Даниленко Василий Иванович, w.danilenko@nbpublish.com

Издатель: ООО <НБ-Медиа>

Главный редактор: Пешкова Христина Вячеславовна - доктор юридических наук, Федеральное казенное образовательное учреждение высшего образования Воронежский институт Федеральной службы исполнения наказаний, профессор кафедры социально-гуманитарных и финансово-правовых дисциплин, 394065, Россия, Воронежская область, г. Воронеж, ул. Космонавта Комарова, 8а, кв. 160, peshkova1@yandex.ru

ISSN: 2454-065X

Контактная информация:

Выпускающий редактор - Зубкова Светлана Вадимовна

E-mail: info@nbpublish.com

тел.+7 (966) 020-34-36

Почтовый адрес редакции: 115114, г. Москва, Павелецкая набережная, дом 6А, офис 211.

Библиотека журнала по адресу: http://www.nbpublish.com/library_tariffs.php

Publisher's imprint

Number of signed prints: 02-04-2024

Founder: Danilenko Vasiliy Ivanovich, w.danilenko@nbpublish.com

Publisher: NB-Media ltd

Main editor: Peshkova Kristina Vyacheslavovna - doktor yuridicheskikh nauk, Federal'noe kazennoe obrazovatel'noe uchrezhdenie vysshego obrazovaniya Voronezhskii institut Federal'noi sluzhby ispolneniya nakazanii, professor kafedry sotsial'no-gumanitarnykh i finansovo-pravovykh distsiplin, 394065, Rossiya, Voronezhskaya oblast', g. Voronezh, ul. Kosmonavta Komarova, 8a, kv. 160, peshkova1@yandex.ru

ISSN: 2454-065X

Contact:

Managing Editor - Zubkova Svetlana Vadimovna

E-mail: info@nbpublish.com

тел.+7 (966) 020-34-36

Address of the editorial board : 115114, Moscow, Paveletskaya nab., 6A, office 211 .

Library Journal at : http://en.nbpublish.com/library_tariffs.php

Редакция и редакционный совет

Издатель ООО «НБ-Медиа» **Учредитель** Даниленко В.И.

Главный редактор:

Пешкова Христина Вячеславовна – доктор юридических наук, Федеральное казенное образовательное учреждение высшего образования Воронежский институт Федеральной службы исполнения наказаний, профессор кафедры социально-гуманитарных и финансово-правовых дисциплин, 394065, Россия, Воронежская область, г. Воронеж, ул. Космонавта Комарова, 8а, кв. 160, peshkova1@yandex.ru



Редакционный совет журнала "НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ"

Сыченко Елена Вячеславовна – PhD (университет Катании, Италия), доцент кафедры трудового права Санкт-Петербургского государственного университета, 199034, Санкт-Петербург, 22 линия В.О., 7. e.sychenko@mail.ru (

Даниленко Денис Васильевич – доктор права (Франция), главный редактор журналов «Право и политика» и «Международное право и международные организации», исполнительный директор академической издательской группы «NOTA BENE» (ООО «НБ-МЕДИА»). 115114, г. Москва, Павелецкая набережная, дом 6А, офис 211.

Марочкин Сергей Юрьевич – профессор, доктор юридических наук, Заслуженный юрист РФ, директор Института государства и права Тюменского государственного университета. 625003, Россия, г. Тюмень, ул. Семакова, дом 10, Институт государства и права

Наган Винстон Персиваль – доктор права, профессор права Университета Флориды (школа права имени Левина), директор Института прав человека, мира и развития, профессор антропологии Брейзноуз Колледжа (Оксфорд), член Королевского общества искусств (Royal Society of the Arts, Лондон), член Комиссии по конституционным вопросам ЮАР (США). Brasenose College, Oxford, OX1, 4AJ. United Kingdom

Нарутто Светлана Васильевна – доктор юридических наук, профессор кафедры конституционного и муниципального права Московского государственного юридического университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА), 125993. Москва, ул. Садовая-Кудринская 9, svetanarutto@yandex.ru

Ефименко Дмитрий Борисович – доктор технических наук, доцент по кафедре транспортной телематики, Московский автомобильно-дорожный государственный технический университет (МАДИ)», декан факультета логистики и общетранспортных проблем, заведующий кафедрой «Правовое и таможенное регулирование на транспорте» МАДИ, 125319. Москва, Ленинградский пр., дом 64, оф. 207л. ed2002@mail.ru

Николайчук Ольга Алексеевна – доктор экономических наук, профессор Департамента

экономической теории, Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, 125993, Москва, ГСП-3, Ленинградский проспект, д. 49, 18111959@mail.ru

Гомонов Николай Дмитриевич – доктор юридических наук, профессор, Северо-Западный институт (филиал) Московского гуманитарно-экономического университета, декан юридического факультета, 183052, г. Мурманск, просп. Кольский, 51, Gomonov_Nikolay@mail.ru

Овчаров Антон Олегович – доктор экономических наук, доцент, Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского , 603950, г. Нижний Новгород, проспект Гагарина, 23 , anton19742006@yandex.ru

Артемов Николай Михайлович - доктор юридических наук, профессор кафедры финансового права и бухгалтерского учета Московской государственной юридической академии имени О.Е. Кутафина. 123995. Россия, г. Москва, ул. Садовая-Кудринская, 9.

Баженов Александр Александрович - кандидат экономических наук, доцент, Генеральный директор ООО "АУДИТ ПРОФЕССИОНАЛ", главный аудитор (единий аудит), уполномоченный эксперт по контролю качества, член СРО "Российский Союз аудиторов" (Ассоциация), консультант по налогам и сборам I категории, член НП "Палата налоговых консультантов", профессиональный бухгалтер, действительный член ИПБ России

Винницкий Данил Владимирович - доктор юридических наук, профессор, заведующий кафедрой финансового права Уральской государственной юридической академии, член Президиума Международной ассоциации финансового права, Председатель Уральского отделения. 620137. Россия, г. Екатеринбург, ул. Комсомольская, 21.

Кашин Владимир Анатольевич - доктор экономических наук, профессор кафедры налогового администрирования и правового регулирования Налогового института РосНОУ, государственный советник налоговой службы II ранга. 123308. Россия, г. Москва, ул. З-я Хорошевская, 2, строение 1.

Лопашенко Наталья Александровна - доктор юридических наук, профессор, директор Саратовского Центра по исследованию проблем организованной преступности и коррупции; профессор кафедры уголовного и уголовно-исполнительного права Саратовской государственной академии права; эксперт Правового управления Государственной Думы Российской Федерации. 410056. Россия, г. Саратов, Саратовская государственная академия права, ул. Вольская, 1, корпус № 5, комната 716

Мельникова Надежда Петровна - кандидат экономических наук, профессор, заместитель заведующей кафедрой «Налоги и налогообложение» Финансового университета при Правительстве Российской Федерации. 125993. Россия, г. Москва, Ленинградский проспект, 49.

Парыгина Вера Анатольевна - кандидат юридических наук, профессор кафедры государственно-правовых дисциплин Международной академии предпринимательства; заместитель руководителя, руководитель департамента защиты прав налогоплательщиков адвокатского бюро «ЮСТИНА-ЮГ»; эксперт-консультант National Institute of Public Finance in Atlanta (г. Атланта, США). 121170. Россия, г. Москва, Площадь Победы, 2, строение 2.

Попонова Наталья Андреевна - кандидат экономических наук, профессор кафедры налогового контроля и проверок финансово-хозяйственной деятельности Академии экономической безопасности МВД России. 141220. Россия, г. Москва, ул. Кольская, 2.

Толстопятенко Геннадий Петрович - доктор юридических наук, профессор, декан международно-правового факультета Московского государственного института международных отношений (Университет) Министерства иностранных дел России. 119454. Россия, г. Москва, проспект Вернадского, 76.

Тютюроков Николай Николаевич - доктор экономических наук, доцент кафедры управления общественным сектором Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации. 119571. Россия, г. Москва, проспект Вернадского, 82.

Фадеев Дмитрий Евгеньевич - кандидат юридических наук, заместитель директора Департамента по законодательству Торгово-промышленной палаты Российской Федерации, член Международной ассоциации финансового права. 119571. Россия, г. Москва, проспект Вернадского, 82.

Цинделиани Имела Анатольевич - кандидат юридических наук, заместитель заведующего кафедрой финансового права Российской академии правосудия. 117418. Россия, г. Москва, ул. Новочерёмушкинская, 69, корпус «А».

Костенко Николай Иванович – доктор юридических наук, профессор Кубанский государственный университет, кафедра международного права, 350915, Россия, Краснодарский край, г. Краснодар, ул. Восточно-Кругликовская, 76/4, кв. 133 Мобильный телефон: 89898097123

Кормишкина Людмила Александровна - доктор экономических наук, профессор, заведующая кафедрой кафедра теоретической экономики и экономической безопасности, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования Мордовский государственный университет им. Н. П. Огарева

Кормишкин Евгений Данилович - доктор экономических наук, профессор кафедры теоретической экономики и экономической безопасности, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования Мордовский государственный университет им. Н. П. Огарева

Редкоус Владимир Михайлович - доктор юридических наук, профессор, ведущий научный сотрудник сектора административного права и административного процесса ИГП РАН, профессор кафедры УДПООП ЦКШУ Академии управления МВД России. 119019 Москва, ул. Знаменка, д.10, E-mail: rwmmos@rambler.ru

Ищук Татьяна Леонидовна - Доктор экономических наук, доцент, профессор кафедры финансов и учета Института экономики и менеджмента Национального исследовательского Томского государственного университета (01.00.08; 10.00.08; 05.00.08) tana.itl@mail.ru

Аюрова Зауре Каримовна - доктор юридических наук, Казахский национальный университет, профессор, 050020, Казахстан, г. Алматы, ул. ул.Тайманова, 222, кв. 16, zaure567@yandex.ru

Боброва Анна Владимировна - доктор экономических наук, ФГАОУ ВО Южно-Уральский государственный университет (Национальный исследовательский университет), профессор, 454090, Россия, Челябинская область, г. Челябинск, площадь МОПРа, 9, кв. 42, ms.Bobrova_AV@mail.ru

Боровикова Елена Владимировна - доктор экономических наук, Российская академия

народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, профессор , 111538, Россия, Москва, г. Москва и МО, ул. Вешняковская, 41, кв. 97, budget105@mail.ru

Бурда Алексей Григорьевич - доктор экономических наук, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Кубанский государственный аграрный университет имени И.Т. Трубилина», Заведующий кафедрой экономической кибернетики, 350044, Россия, Краснодарский край край, г. Краснодар, ул. им. Калинина, 13, корпус 44, кв. 9, agburda@mail.ru

Ефремова Татьяна Александровна - доктор экономических наук, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Национальный исследовательский Мордовский государственный университет им. Н.П. Огарёва», профессор кафедры финансов и кредита, 430011, Россия, Республика Мордовия, г. Саранск, ул. Степана Разина, 42, кв. 87, efrta@mail.ru

Кобец Петр Николаевич - доктор юридических наук, «Всероссийский научно-исследовательский институт Министерства внутренних дел Российской Федерации», главный научный сотрудник отдела научной информации, подготовки научных кадров и обеспечения деятельности научных советов Центра организационного обеспечения научной деятельности, 121069, Россия, г. Москва, ул. Поварская, д. 25, стр. 1, pkobets37@rambler.ru

Леденёва Марина Викторовна - доктор экономических наук, Волгоградский филиал РЭУ им. Г.В. Плеханова, Профессор кафедры менеджмента и маркетинга, АНО ВО "Волгоградский институт бизнеса", Профессор кафедры экономики и управления, 404127, Россия, Волгоградская область, г. Волжский, ул. Дружбы, 45, кв. 121, mledenjova@yandex.ru

Мурзин Антон Дмитриевич - доктор технических наук, Южный федеральный университет, доцент, зам. декана факультета управления, Донской государственный технический университет, доцент, Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова, Профессор, 344012, Россия, Ростовская область, г. Ростов-на-Дону, ул. Большая Садовая, 105/42, каб. 216, admurzin@yandex.ru

Овчаров Антон Олегович - доктор экономических наук, Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования «Национальный исследовательский Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского», профессор кафедры бухгалтерского учета, главный научный сотрудник Центра макро и микроэкономики, 603135, Россия, г. Нижний Новгород, ул. проспект Ленина, 45 корпус 3, кв. 47, anton19742006@yandex.ru

Рошупкина Виолетта Викторовна - доктор экономических наук, Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования "Северо-Кавказский федеральный университет", профессор, 355000, Россия, Ставропольский край, г. Ставрополь, ул. Генерала Маргелова, 7/1, кв. 149, vroshchupkina@ncfu.ru

Council of editors

Publisher NB-Media LLC**Founder** Danilenko V.I.

Editor-in-Chief:

Hristina V. Peshkova - Doctor of Law, Federal State Educational Institution of Higher Education Voronezh Institute of the Federal Penitentiary Service, Professor of the Department of Social, Humanitarian, Financial and Legal Disciplines, 394065, Russia, Voronezh region, Voronezh, Kosmonavta Komarova str., 8a, sq. 160,
peshkova1@yandex.ru



Editorial Board of the journal "TAXES AND TAXATION"

Sychenko Elena Vyacheslavovna – PhD (University of Catania, Italy), Associate Professor of the Department of Labor Law of St. Petersburg State University, 199034, St. Petersburg, 22 line V.O., 7. e.sychenko@mail.ru (

Denis Vasiliyevich Danilenko - Doctor of Law (France), editor-in-chief of the journals "Law and Politics" and "International Law and International Organizations", Executive Director of the academic publishing group "NOTA BENE" (NB-MEDIA LLC). 115114, Moscow, Paveletskaya Embankment, 6A, office 211.

Sergey Yuryevich Marochkin - Professor, Doctor of Law, Honored Lawyer of the Russian Federation, Director of the Institute of State and Law of Tyumen State University. 10 Semakova str., Tyumen, 625003, Russia, Institute of State and Law

Nagan Winston Percival - Doctor of Law, Professor of Law at the University of Florida (Levin School of Law), Director of the Institute of Human Rights, Peace and Development, Professor of Anthropology at Brasenose College (Oxford), Member of the Royal Society of the Arts (London), member of the Commission on Constitutional Issues of South Africa (USA).
Brasenose College, Oxford, OX1, 4AJ. United Kingdom

Narutto Svetlana Vasilyevna – Doctor of Law, Professor of the Department of Constitutional and Municipal Law of the Kutafin Moscow State Law University (MGUA), 125993. Moscow, Sadovaya-Kudrinskaya str. 9, svetanarutto@yandex.ru

Efimenko Dmitry Borisovich – Doctor of Technical Sciences, Associate Professor at the Department of Transport Telematics, Moscow Automobile and Road State Technical University (MADI), Dean of the Faculty of Logistics and General Transport Problems, Head of the Department "Legal and Customs Regulation in Transport" MADI, 125319. Moscow, Leningradsky ave., 64, office 207l. ed2002@mail.ru

Nikolaichuk Olga Alekseevna – Doctor of Economics, Professor of the Department of Economic Theory, Financial University under the Government of the Russian Federation, 125993,

Moscow, GSP-3, Leningradsky Prospekt, 49, 18111959@mail.ru

Nikolay Dmitrievich Gomonov – Doctor of Law, Professor, North-Western Institute (branch) Moscow University of Humanities and Economics, Dean of the Faculty of Law, 183052, Murmansk, ave. Kola, 51, Gomonov_Nikolay@mail.ru

Ovcharov Anton Olegovich – Doctor of Economics, Associate Professor, National Research Nizhny Novgorod State University named after N.I. Lobachevsky, 603950, Nizhny Novgorod, Gagarin Avenue, 23 , anton19742006@yandex.ru

Artemov Nikolay Mikhailovich - Doctor of Law, Professor of the Department of Financial Law and Accounting of the Moscow State Law Academy named after O.E. Kutafin. 123995. Russia, Moscow, Sadovaya-Kudrinskaya str., 9.

Bazhenov Alexander Alexandrovich - Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, General Director of AUDIT PROFESSIONAL LLC, Chief Auditor (unified audit), authorized expert on quality control, member of the SRO "Russian Union of Auditors" (Association), consultant on taxes and fees of the I category, member of the NP "Chamber of Tax Consultants", professional accountant, full member of the IPB of Russia

Vinnitsky Danil Vladimirovich - Doctor of Law, Professor, Head of the Department of Financial Law of the Ural State Law Academy, member of the Presidium of the International Association of Financial Law, Chairman of the Ural Branch. 620137. Russia, Yekaterinburg, Komsomolskaya str., 21.

Kashin Vladimir Anatolyevich - Doctor of Economics, Professor of the Department of Tax Administration and Legal Regulation of the RosNOU Tax Institute, State Adviser of the Tax Service of the II rank. 123308. Russia, Moscow, 3rd Khoroshevskaya str., 2, building 1.

Natalia Lopashenko - Doctor of Law, Professor, Director of the Saratov Center for the Study of Organized Crime and Corruption; Professor of the Department of Criminal and Penal Enforcement Law of the Saratov State Academy of Law; expert of the Legal Department of the State Duma of the Russian Federation. 410056. Russia, Saratov, Saratov State Academy of Law, Volskaya str., 1, building No. 5, room 716

Nadezhda Petrovna Melnikova - Candidate of Economic Sciences, Professor, Deputy Head of the Department "Taxes and Taxation" of the Financial University under the Government of the Russian Federation. 125993. Russia, Moscow, Leningradsky Prospekt, 49.

Vera Anatolyevna Parygina - Candidate of Law, Professor of the Department of State and Legal Disciplines of the International Academy of Entrepreneurship; Deputy Head, Head of the Department for the Protection of Taxpayers' Rights of the law Firm "JUSTINA-YUG"; expert consultant of the National Institute of Public Finance in Atlanta (Atlanta, USA). 121170. Russia, Moscow, Victory Square, 2, building 2.

Natalia Poponova - Candidate of Economic Sciences, Professor of the Department of Tax Control and Inspections of Financial and Economic Activities of the Academy of Economic Security of the Ministry of Internal Affairs of Russia. 141220. Russia, Moscow, Kolskaya str., 2.

Tolstopyatko Gennady Petrovich - Doctor of Law, Professor, Dean of the International Law Faculty of the Moscow State Institute of International Relations (University) Ministry of Foreign Affairs of Russia. 119454. 76 Vernadsky Avenue, Moscow, Russia.

Tyutyuryukov Nikolay Nikolaevich - Doctor of Economics, Associate Professor of the

Department of Public Sector Management of the Russian Academy of National Economy and Public Administration under the President of the Russian Federation. 119571. 82 Vernadsky Avenue, Moscow, Russia.

Dmitry E. Fadeev - PhD in Law, Deputy Director of the Department of Legislation of the Chamber of Commerce and Industry of the Russian Federation, member of the International Association of Financial Law. 119571. 82 Vernadsky Avenue, Moscow, Russia.

Tsindeliani Imeda Anatolyevich - Candidate of Law, Deputy Head of the Department of Financial Law of the Russian Academy of Justice. 117418. 69 Novocheremushkinskaya str., building "A", Moscow, Russia.

Kostenko Nikolay Ivanovich – Doctor of Law, Professor, Kuban State University, Department of International Law, 350915, Russia, Krasnodar Territory, Krasnodar, Vostochno-Kruglikovskaya str., 76/4, block 133 Mobile phone: 89898097123

Lyudmila Kormishkina - Doctor of Economics, Professor, Head of the Department, Department of Theoretical Economics and Economic Security, Federal State Budgetary Educational Institution of Higher Education N. P. Ogarev Mordovian State University

Kormishkin Evgeny Danilovich - Doctor of Economics, Professor of the Department of Theoretical Economics and Economic Security, Federal State Budgetary Educational Institution of Higher Education N. P. Ogarev Mordovian State University

Redkous Vladimir Mikhailovich - Doctor of Law, Professor, leading researcher of the Sector of Administrative Law and Administrative Process of the IGP RAS, Professor of the Department of UDPOP of the Central School of Management of the Academy of the Ministry of Internal Affairs of Russia. 10 Znamenka str., Moscow, 119019, E-mail: rwmmos@rambler.ru

Ishchuk Tatiana Leonidovna - Doctor of Economics, Associate Professor, Professor of the Department of Finance and Accounting of the Institute of Economics and Management of the National Research Tomsk State University (01.00.08; 10.00.08; 05.00.08) tana.itl@mail.ru

Ayupova Zaure Karimovna - Doctor of Law, Kazakh National University, Professor, 050020, Kazakhstan, Almaty, ul. Taimanova, 222, sq. 16, zaure567@yandex.ru

Bobrova Anna Vladimirovna - Doctor of Economics, Bzhno-Ural State University (National Research University), Professor, 454090, Russia, Chelyabinsk region, Chelyabinsk, MOPRa Square, 9, sq. 42, ms.Bobrova_AV@mail.ru

Borovikova Elena Vladimirovna - Doctor of Economics, Russian Academy of National Economy and Public Administration under the President of the Russian Federation, Professor, 111538, Russia, Moscow, Moscow and MO, 41 Veshnyakovskaya str., sq. 97, budget105@mail.ru

Burda Alexey Grigorievich - Doctor of Economics, Federal State Budgetary Educational Institution of Higher Education "Kuban State Agrarian University named after I.T. Trubilin", Head of the Department of Economic Cybernetics, 350044, Russia, Krasnodar Krai, Krasnodar, Kalinin str., 13, building 44, sq. 9, agburda@mail.ru

Efremova Tatiana Aleksandrovna - Doctor of Economics, Federal State Budgetary Educational Institution of Higher Education "N.P. Ogarev National Research Mordovian State University", Professor of the Department of Finance and Credit, 430011, Russia, Republic of the Republic of Mordovia, Saransk, 42 Stepan Razin str., sq. 87, efrta@mail.ru

Kobets Pyotr Nikolaevich - Doctor of Law, "All-Russian Research Institute of the Ministry of Internal Affairs of the Russian Federation", Chief Researcher of the Department of Scientific Information, Training of Scientific Personnel and Ensuring the activities of Scientific Councils of the Center for Organizational Support of Scientific Activity, 121069, Russia, Moscow, Povarskaya str., 25, p. 1, pkobets37@rambler.ru

Ledeneva Marina Viktorovna - Doctor of Economics, Volgograd Branch of Plekhanov Russian University of Economics, Professor of the Department of Management and Marketing, ANO VO "Volgograd Institute of Business", Professor of the Department of Economics and Management, 404127, Russia, Volgograd region, Volzhsky, Druzhby str., 45, sq. 121, mledenjova@yandex.ru

Anton Dmitrievich Murzin - Doctor of Technical Sciences, Southern Federal University, Associate Professor, Deputy Dean of the Faculty of Management, Don State Technical University, Associate Professor, Plekhanov Russian University of Economics, Professor, 344012, Russia, Rostov Region, Rostov-on-Don, Bolshaya Sadovaya str., 105/42, office 216, admurzin@yandex.ru

Ovcharov Anton Olegovich - Doctor of Economics, Federal State Autonomous Educational Institution of Higher Education "National Research Nizhny Novgorod State University named after N.I. Lobachevsky", Professor of Accounting Department, Chief Researcher of the Center for Macro and Microeconomics, 603135, Russia, Nizhny Novgorod, prospekt Lenina str., 45 building 3, sq. 47, anton19742006@yandex.ru

Roshchupkina Violetta Viktorovna - Doctor of Economics, Federal State Autonomous Educational Institution of Higher Education "North Caucasus Federal University" , Professor, 355000, Russia, Stavropol Territory, Stavropol, General Margelov str., 7/1, sq. 149, vroshchupkina@ncfu.ru

Требования к статьям

Журнал является научным. Направляемые в издательство статьи должны соответствовать тематике журнала (с его рубрикатором можно ознакомиться на сайте издательства), а также требованиям, предъявляемым к научным публикациям.

Рекомендуемый объем от 12000 знаков.

Структура статьи должна соответствовать жанру научно-исследовательской работы. В ее содержании должны обязательно присутствовать и иметь четкие смысловые разграничения такие разделы, как: предмет исследования, методы исследования, апелляция к оппонентам, выводы и научная новизна.

Не приветствуется, когда исследователь, трактуя в статье те или иные научные термины, вступает в заочную дискуссию с авторами учебников, учебных пособий или словарей, которые в узких рамках подобных изданий не могут широко излагать свое научное воззрение и заранее оказываются в проигрышном положении. Будет лучше, если для научной полемики Вы обратитесь к текстам монографий или докторских диссертаций работ оппонентов.

Не превращайте научную статью в публицистическую: не наполняйте ее цитатами из газет и популярных журналов, ссылками на высказывания по телевидению.

Ссылки на научные источники из Интернета допустимы и должны быть соответствующим образом оформлены.

Редакция отвергает материалы, напоминающие реферат. Автору нужно не только продемонстрировать хорошее знание обсуждаемого вопроса, работ ученых, исследовавших его прежде, но и привнести своей публикацией определенную научную новизну.

Не принимаются к публикации избранные части из докторских диссертаций, книг, монографий, поскольку стиль изложения подобных материалов не соответствует журнальному жанру, а также не принимаются материалы, публиковавшиеся ранее в других изданиях.

В случае отправки статьи одновременно в разные издания автор обязан известить об этом редакцию. Если он не сделал этого заблаговременно, рискует репутацией: в дальнейшем его материалы не будут приниматься к рассмотрению.

Уличенные в плагиате попадают в «черный список» издательства и не могут рассчитывать на публикацию. Информация о подобных фактах передается в другие издательства, в ВАК и по месту работы, учебы автора.

Статьи представляются в электронном виде только через сайт издательства <http://www.enotabene.ru> кнопка "Авторская зона".

Статьи без полной информации об авторе (соавторах) не принимаются к рассмотрению, поэтому автор при регистрации в авторской зоне должен ввести полную и корректную информацию о себе, а при добавлении статьи - о всех своих соавторах.

Не набирайте название статьи прописными (заглавными) буквами, например: «ИСТОРИЯ КУЛЬТУРЫ...» — неправильно, «История культуры...» — правильно.

При добавлении статьи необходимо прикрепить библиографию (минимум 10–15 источников, чем больше, тем лучше).

При добавлении списка использованной литературы, пожалуйста, придерживайтесь следующих стандартов:

- [ГОСТ 7.1-2003 Библиографическая запись. Библиографическое описание. Общие требования и правила составления.](#)
- [ГОСТ 7.0.5-2008 Библиографическая ссылка. Общие требования и правила составления](#)

В каждой ссылке должен быть указан только один диапазон страниц. В теле статьи ссылка на источник из списка литературы должна быть указана в квадратных скобках, например, [1]. Может быть указана ссылка на источник со страницей, например, [1, с. 57], на группу источников, например, [1, 3], [5-7]. Если идет ссылка на один и тот же источник, то в теле статьи нумерация ссылок должна выглядеть так: [1, с. 35]; [2]; [3]; [1, с. 75-78]; [4]....

А в библиографии они должны отображаться так:

[1]
[2]
[3]
[4]....

Постраничные ссылки и сноски запрещены. Если вы используете сноски, не содержащую ссылку на источник, например, разъяснение термина, включите сноски в текст статьи.

После процедуры регистрации необходимо прикрепить аннотацию на русском языке, которая должна состоять из трех разделов: Предмет исследования; Метод, методология исследования; Новизна исследования, выводы.

Прикрепить 10 ключевых слов.

Прикрепить саму статью.

Требования к оформлению текста:

- Кавычки даются углками (« ») и только кавычки в кавычках — лапками (“ ”).
- Тире между датамидается короткое (Ctrl и минус) и без отбивок.
- Тире во всех остальных случаяхдается длинное (Ctrl, Alt и минус).
- Даты в скобках даются без г.: (1932–1933).
- Даты в тексте даются так: 1920 г., 1920-е гг., 1540–1550-е гг.
- Недопустимо: 60-е гг., двадцатые годы двадцатого столетия, двадцатые годы XX столетия, 20-е годы ХХ столетия.
- Века, король такой-то и т.п. даются римскими цифрами: XIX в., Генрих IV.
- Инициалы и сокращения даются с пробелом: т. е., т. д., М. Н. Иванов. Неправильно: М.Н. Иванов, М.Н. Иванов.

ВСЕ СТАТЬИ ПУБЛИКУЮТСЯ В АВТОРСКОЙ РЕДАКЦИИ.

По вопросам публикации и финансовым вопросам обращайтесь к администратору Зубковой Светлане Вадимовне
E-mail: info@nbpublish.com
или по телефону +7 (966) 020-34-36

Подробные требования к написанию аннотаций:

Аннотация в периодическом издании является источником информации о содержании статьи и изложенных в ней результатах исследований.

Аннотация выполняет следующие функции: дает возможность установить основное

содержание документа, определить его релевантность и решить, следует ли обращаться к полному тексту документа; используется в информационных, в том числе автоматизированных, системах для поиска документов и информации.

Аннотация к статье должна быть:

- информативной (не содержать общих слов);
- оригинальной;
- содержательной (отражать основное содержание статьи и результаты исследований);
- структурированной (следовать логике описания результатов в статье);

Аннотация включает следующие аспекты содержания статьи:

- предмет, цель работы;
- метод или методологию проведения работы;
- результаты работы;
- область применения результатов; новизна;
- выводы.

Результаты работы описывают предельно точно и информативно. Приводятся основные теоретические и экспериментальные результаты, фактические данные, обнаруженные взаимосвязи и закономерности. При этом отдается предпочтение новым результатам и данным долгосрочного значения, важным открытиям, выводам, которые опровергают существующие теории, а также данным, которые, по мнению автора, имеют практическое значение.

Выводы могут сопровождаться рекомендациями, оценками, предложениями, гипотезами, описанными в статье.

Сведения, содержащиеся в заглавии статьи, не должны повторяться в тексте аннотации. Следует избегать лишних вводных фраз (например, «автор статьи рассматривает...», «в статье рассматривается...»).

Исторические справки, если они не составляют основное содержание документа, описание ранее опубликованных работ и общеизвестные положения в аннотации не приводятся.

В тексте аннотации следует употреблять синтаксические конструкции, свойственные языку научных и технических документов, избегать сложных грамматических конструкций.

Гонорары за статьи в научных журналах не начисляются.

Цитирование или воспроизведение текста, созданного ChatGPT, в вашей статье

Если вы использовали ChatGPT или другие инструменты искусственного интеллекта в своем исследовании, опишите, как вы использовали этот инструмент, в разделе «Метод» или в аналогичном разделе вашей статьи. Для обзоров литературы или других видов эссе, ответов или рефератов вы можете описать, как вы использовали этот инструмент, во введении. В своем тексте предоставьте prompt - командный вопрос, который вы использовали, а затем любую часть соответствующего текста, который был создан в ответ.

К сожалению, результаты «чата» ChatGPT не могут быть получены другими читателями, и хотя невосстановимые данные или цитаты в статьях APA Style обычно цитируются как личные сообщения, текст, сгенерированный ChatGPT, не является сообщением от человека.

Таким образом, цитирование текста ChatGPT из сеанса чата больше похоже на совместное использование результатов алгоритма; таким образом, сделайте ссылку на автора алгоритма записи в списке литературы и приведите соответствующую цитату в тексте.

Пример:

На вопрос «Является ли деление правого полушария левого полушария реальным или метафорой?» текст, сгенерированный ChatGPT, показал, что, хотя два полушария мозга в некоторой степени специализированы, «обозначение, что люди могут быть охарактеризованы как «левополушарные» или «правополушарные», считается чрезмерным упрощением и популярным мифом» (OpenAI, 2023).

Ссылка в списке литературы

OpenAI. (2023). ChatGPT (версия от 14 марта) [большая языковая модель].
<https://chat.openai.com/chat>

Вы также можете поместить полный текст длинных ответов от ChatGPT в приложение к своей статье или в дополнительные онлайн-материалы, чтобы читатели имели доступ к точному тексту, который был сгенерирован. Особенno важно задокументировать созданный текст, потому что ChatGPT будет генерировать уникальный ответ в каждом сеансе чата, даже если будет предоставлен один и тот же командный вопрос. Если вы создаете приложения или дополнительные материалы, помните, что каждое из них должно быть упомянуто по крайней мере один раз в тексте вашей статьи в стиле APA.

Пример:

При получении дополнительной подсказки «Какое представление является более точным?» в тексте, сгенерированном ChatGPT, указано, что «разные области мозга работают вместе, чтобы поддерживать различные когнитивные процессы» и «функциональная специализация разных областей может меняться в зависимости от опыта и факторов окружающей среды» (OpenAI, 2023; см. Приложение А для полной расшифровки). .

Ссылка в списке литературы

OpenAI. (2023). ChatGPT (версия от 14 марта) [большая языковая модель].
<https://chat.openai.com/chat> Создание ссылки на ChatGPT или другие модели и программное обеспечение ИИ

Приведенные выше цитаты и ссылки в тексте адаптированы из шаблона ссылок на программное обеспечение в разделе 10.10 Руководства по публикациям (Американская психологическая ассоциация, 2020 г., глава 10). Хотя здесь мы фокусируемся на ChatGPT, поскольку эти рекомендации основаны на шаблоне программного обеспечения, их можно адаптировать для учета использования других больших языковых моделей (например, Bard), алгоритмов и аналогичного программного обеспечения.

Ссылки и цитаты в тексте для ChatGPT форматируются следующим образом:

OpenAI. (2023). ChatGPT (версия от 14 марта) [большая языковая модель].
<https://chat.openai.com/chat>

Цитата в скобках: (OpenAI, 2023)

Описательная цитата: OpenAI (2023)

Давайте разберем эту ссылку и посмотрим на четыре элемента (автор, дата, название и

источник):

Автор: Автор модели OpenAI.

Дата: Дата — это год версии, которую вы использовали. Следуя шаблону из Раздела 10.10, вам нужно указать только год, а не точную дату. Номер версии предоставляет конкретную информацию о дате, которая может понадобиться читателю.

Заголовок. Название модели — «ChatGPT», поэтому оно служит заголовком и выделено курсивом в ссылке, как показано в шаблоне. Хотя OpenAI маркирует уникальные итерации (например, ChatGPT-3, ChatGPT-4), они используют «ChatGPT» в качестве общего названия модели, а обновления обозначаются номерами версий.

Номер версии указан после названия в круглых скобках. Формат номера версии в справочниках ChatGPT включает дату, поскольку именно так OpenAI маркирует версии. Различные большие языковые модели или программное обеспечение могут использовать различную нумерацию версий; используйте номер версии в формате, предоставленном автором или издателем, который может представлять собой систему нумерации (например, Версия 2.0) или другие методы.

Текст в квадратных скобках используется в ссылках для дополнительных описаний, когда они необходимы, чтобы помочь читателю понять, что цитируется. Ссылки на ряд общих источников, таких как журнальные статьи и книги, не включают описания в квадратных скобках, но часто включают в себя вещи, не входящие в типичную рецензируемую систему. В случае ссылки на ChatGPT укажите дескриптор «Большая языковая модель» в квадратных скобках. OpenAI описывает ChatGPT-4 как «большую мультимодальную модель», поэтому вместо этого может быть предоставлено это описание, если вы используете ChatGPT-4. Для более поздних версий и программного обеспечения или моделей других компаний могут потребоваться другие описания в зависимости от того, как издатели описывают модель. Цель текста в квадратных скобках — кратко описать тип модели вашему читателю.

Источник: если имя издателя и имя автора совпадают, не повторяйте имя издателя в исходном элементе ссылки и переходите непосредственно к URL-адресу. Это относится к ChatGPT. URL-адрес ChatGPT: <https://chat.openai.com/chat>. Для других моделей или продуктов, для которых вы можете создать ссылку, используйте URL-адрес, который ведет как можно более напрямую к источнику (т. е. к странице, на которой вы можете получить доступ к модели, а не к домашней странице издателя).

Другие вопросы о цитировании ChatGPT

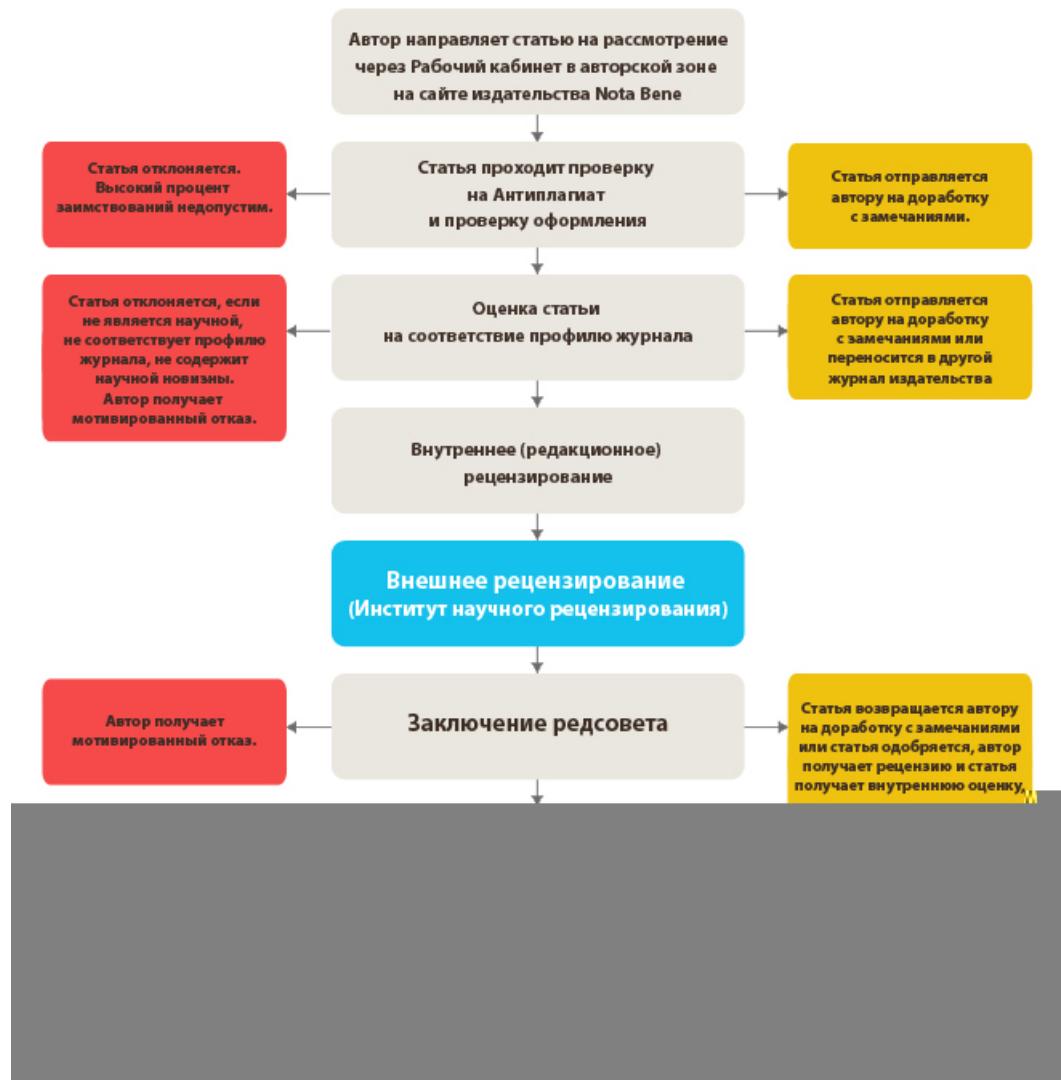
Вы могли заметить, с какой уверенностью ChatGPT описал идеи латерализации мозга и то, как работает мозг, не ссылаясь ни на какие источники. Я попросил список источников, подтверждающих эти утверждения, и ChatGPT предоставил пять ссылок, четыре из которых мне удалось найти в Интернете. Пятая, похоже, не настоящая статья; идентификатор цифрового объекта, указанный для этой ссылки, принадлежит другой статье, и мне не удалось найти ни одной статьи с указанием авторов, даты, названия и сведений об источнике, предоставленных ChatGPT. Авторам, использующим ChatGPT или аналогичные инструменты искусственного интеллекта для исследований, следует подумать о том, чтобы сделать эту проверку первоисточников стандартным процессом. Если источники являются реальными, точными и актуальными, может быть лучше прочитать эти первоисточники, чтобы извлечь уроки из этого исследования, и перефразировать или процитировать эти статьи, если применимо, чем использовать их интерпретацию модели.

Материалы журналов включены:

- в систему Российского индекса научного цитирования;
- отображаются в крупнейшей международной базе данных периодических изданий Ulrich's Periodicals Directory, что гарантирует значительное увеличение цитируемости;
- Всем статьям присваивается уникальный идентификационный номер Международного регистрационного агентства DOI Registration Agency. Мы формируем и присваиваем всем статьям и книгам, в печатном, либо электронном виде, оригинальный цифровой код. Префикс и суффикс, будучи прописанными вместе, образуют определяемый, цитируемый и индексируемый в поисковых системах, цифровой идентификатор объекта — digital object identifier (DOI).

[Отправить статью в редакцию](#)

Этапы рассмотрения научной статьи в издательстве NOTA BENE.



Содержание

Паламарчук О.О. Необходимость и предпосылки для ведения безотчётной формы исчисления НДС	1
Шилехин К.Е. Налог на профессиональный доход как угроза экономической безопасности.	15
Протасова И.И. Организация системы налогообложения и налогового контроля НДС в цифровой экономике	31
Орехов К.Н. К вопросу о концепции сопоставимости: уровни применения и сфера приложения в налогообложении данных	44
Сидорова Е.Ю., Артемьев А.А. Налоговые и таможенные последствия при ввозе рыбной продукции изготовленной в Исключительной экономической зоне России и Мировом океане	63
Англоязычные метаданные	79

Contents

Palamarchuk O.O. The need and prerequisites for conducting an unaccountable form of VAT calculation	1
Shilekhin K.E. The tax on professional income as a threat to economic security	15
Protasova I.I. Organization of the VAT taxation and tax control system in the digital economy	31
Orekhov K.N. On the issue of the concept of comparability: levels of application and scope of application in data taxation	44
Sidorova E.Y., Artem'ev A.A. Tax and customs status of imported fish products manufactured in the Exclusive Economic Zone of Russia and the World Ocean	63
Metadata in english	79

Налоги и налогообложение*Правильная ссылка на статью:*

Паламарчук О.О. Необходимость и предпосылки для ведения безотчётной формы исчисления НДС // Налоги и налогообложение. 2024. № 1. DOI: 10.7256/2454-065X.2024.1.69679 EDN: HYGWTM URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=69679

Необходимость и предпосылки для ведения безотчётной формы исчисления НДС

□

Паламарчук Олег Олегович

Ведущий специалист-эксперт, ФНС России

127321, Россия, г. Москва, ул. Неглинная, 23

✉ olegpalamar17@yandex.ru

[Статья из рубрики "Теория и история налогообложения"](#)**DOI:**

10.7256/2454-065X.2024.1.69679

EDN:

HYGWTM

Дата направления статьи в редакцию:

26-01-2024

Дата публикации:

20-02-2024

Аннотация: В статье рассматриваются предпосылки для создания новой концепции исчисления НДС, основанной на передаче функции исчисления НДС налоговым органам посредством счетов-фактур, с одновременной отменой налоговой отчётности по данному налогу. Данная концепция подразумевает выставление продавцами счетов-фактур в электронной форме через оператора электронного документооборота, который будет их передавать в налоговые органы для исчисления ими налога и выставления налогоплательщику расчёта для оплаты. Такой подход избавит бизнес от необходимости соблюдения часто меняющегося налогового законодательства и снизит риски уклонения от уплаты налога. Тема статьи актуальна тем, что действующая концепция порядка исчисления и декларирования налогов была введена в прошлом столетии и нацелена на самостоятельное исчисление налога налогоплательщиком с последующим составлением

и подачей налоговой декларации. Однако, современные условия по-новому ставят вопрос эффективного исчисления налога, что позволяет переложить данные функции на фискальные органы. В статье отбираются и анализируются критерии, а также предпосылки, позволяющие реализовать предложенную концепцию исчисления НДС налоговыми органами. Прежде чем рассматривать вопрос, изложенный в данной статье, необходимо разобраться с понятийным аппаратом, однако, изучение налоговых терминов не относится к теме данной работы, из-за чего оно приведено не будет. В этой связи для целей данной статьи под исчислением и порядком исчисления налога подразумевается совокупность действий налогоплательщика (либо налогового органа в случае передачи ему такой функции) по определению суммы налога, причитающейся к уплате в бюджет, а под декларированием понимается процесс формирования и подачи в налоговые органы налогоплательщиком налоговой отчётности. Также в рамках данной статьи вводится понятие безотчётного НДС – такая форма, при которой данный налог исчисляется налоговыми органами в онлайн-режиме посредством полученных электронных счетов-фактур, выставляемых вне зависимости от того, облагается ли операция налогом или освобождается от налогообложения. Основным выводом в исследовании является необходимость во введении новой концепции исчисления НДС, основанном на современных технологиях.

Ключевые слова:

Налог, НДС, автоматизация, исчисление налога, декларирование, бизнес, эффективность, предпосылки, счёт-фактура, налоговая декларация

Введение

В настоящее время налогоплательщики НДС и других налогов обязаны вести налоговый учёт, что отвлекает их от основной функции – ведение бизнеса, нацеленное на максимизацию прибыли и капитализации. Однако, из-за действующих законодательных норм бизнесу требуется содержать штат бухгалтеров, формирующих такую отчётность; юристов, осуществляющих методологическое обеспечение правильности составления отчётности; программистов, технически обеспечивающих компанию специализированным программным обеспечением. На негативное влияние трудности исчисления налогов в отношении ведения бизнеса обращали внимание и научные круги, например Королёва Л. Ю. в своей работе «К вопросу о влиянии НДС на макроэкономические параметры российской экономики» и Матвиенко О.Н. в своей научной статье «Влияние администрирования налога на добавленную стоимость на развитие российской экономики».

Аргументы против практического применения предложенной концепции

Вопрос потребности в безотчётном исчислении налогов в ещё большей степени обостряется невозможностью отменить обязанность бизнеса по ведению бухгалтерского учёта и подаче бухгалтерской отчётности. Данный учёт в значительной степени соответствует налоговому учёту, налогу на прибыль организаций, который в данной статье не рассматривается. Следовательно, отменив отчётность по налогу на добавленную стоимость, бизнес не получит должного упрощения так как сохранится обязанность по ведению налогового учёта по налогу на прибыль организаций упрощённой системе налогообложения, а также по ведению бухгалтерского учёта. Однако, автоматизация налога на добавленную стоимость, подразумевающая

переход на электронный документооборот, станет первоначальным шагом на пути к автоматизации налогового учёта по другим налогам, а также позволит упростить ведение бухгалтерского учёта в части отражения доходов и расходов. Однако, данные вопросы выходят за рамки данной работы.

В то же время, налоговое законодательство стремительно дополняется новыми нормами, устанавливающими правила, порядки, механизмы, что усложняет порядок исчисления налогов и их администрирование, вызывает множество методологических вопросов, по которым не всегда принимается верное решение. Следовательно, автоматизация налогового учёта и отчётности также избавляет бизнес от следования большим массивам законодательных норм.

Однако, компании для собственных целей ведут финансовый, управлеченческий и иной анализ, что является аргументом против изменения сложившейся концепции так как бизнес по-прежнему будет вести осуществлять учёт, но для собственных целей.

Кроме того, НДС является одним из основных источников поступления доходов в федеральный бюджет и консолидированный бюджет в целом, что увеличивает риск введения новой концепции безотчётного исчисления НДС: в случае некорректного исчисления НДС налоговым органом, которое может произойти по ряду причин, указанных далее, бюджет может потерять значительные доходы. Данный факт подтверждается таблицей 1, из которой видно, что НДС имеет большую долю в доходах государства [\[21\]](#).



Рисунок 1. Сумма доходов от НДС в федеральном и консолидированном бюджете России по годам.

Источник. Составлено автором на основе данных Минфина России

Обоснование необходимости практического применения безотчётной формы исчисления НДС

Несмотря на наличие тезисов, препятствующих практическому применению предлагаемой концепции, они нивелируются потенциальной возможностью введения безотчётной формы исчисления по другим налогам, а также частичной отменой бухгалтерского учёта. Кроме того, тщательное продумывание каждой тонкости в исчислении налога позволит минимизировать упомянутые риски, связанные с поступление доходов в бюджет по данному налогу.

Необходимость в цифровой трансформации находит своё отражение во множестве научных работ, в том числе диссертациях. Так, например, диссертации на соискание учёной степени кандидата экономических наук «Совершенствование системы налогового администрирования НДС в Российской Федерации» Строителевой В. А. предложена концепция внедрения цифрового администрирования НДС. И хотя предложенная в

работе концепция относится несколько к другой теме, она подтверждает потребность в пересмотре действующего механизма исчисления НДС.

На необходимость цифровизации налогового администрирования в целом, то есть не только администрирования, но и декларирования, обращают внимание не только органы государственной власти, но и множество учёных. Так, д.э.н. С. Г. Синельников-Мурылев, к.э.н. Н. С. Милоголов и к. э. н. Бергеров А. Ю. в научной статье 2022 года «Цифровизация налогового администрирования в России: возможности и риски» [3] увидели в предпосылках к введению автоматизированного исчисления налогов технологический прогресс и введённый налоговый мониторинг как первый этап цифровизации налогового администрирования. Учёные обратили внимание и на сложность налогового законодательства до такой степени, что требуется большое количество оценочных суждений по каждой детали налогообложения: что облагать, а что нет, что подпадает под льготу, а что – нет: «...дизайн налоговой системы должен быть упрощён настолько, чтобы стала возможна алгоритмизация расчета налогов, иначе говоря, чтобы стал возможен порядок расчета налогов без применения многочисленных видов оценочных суждений и различных трактовок налогового законодательства.

На сегодня Налоговый кодекс России не представляет собой закрытую правовую систему, положения которой трактуются однозначно и без отсылки к другим источникам права. Следует указать и на то, что судебные органы нередко выносят решения, в корне меняющие судебно-арбитражную практику в силу изменения взгляда на разрешение правового противоречия. Подобное, в частности, можно наблюдать при анализе судебной практики по делам, связанным с определением фактического получателя дохода, особенностями исчисления «избыточных» процентов и т. д. С учётом того, что процессуальное законодательство требует от судьи при оценке доказательств руководствоваться не только нормами права, но и рядом социально-оценочных и ценностных критериев, упрощение налогового законодательства в подобных условиях является чрезвычайно сложной задачей».

В целом, предпосылками для перехода на новый механизм исчисления НДС заключается в следующих атрибутах:

- техническая возможность ввести новый автоматизированный порядок исчисления налога. Так, в настоящее время налогоплательщики ведёт налоговый учёт в специализированном программном обеспечении, таком как «1С. Предприятие», обеспечивающее в значительной мере автоматизированный учёт. Однако, в связи с затруднительной методологией налога на добавленную стоимость ввести полностью автоматизированный учёт не представляется возможным. В этой связи в случае внесения в налоговое законодательство в части исчисления НД, упрощающих его, появится возможность по введению исключительно автоматизированного расчёта. В настоящее время представляется возможным введение лишь частичной автоматизации [1];
- стремление государства к такой автоматизации. На данном этапе это проявляется в других налогах [12], но в дальнейшем может распространиться и на НДС. Так, в 2019 году для юридических лиц отменена обязанность представления деклараций по транспортному и земельному налогам [12]. А с 2023 года для организаций отменена обязанность представлять декларации по объектам, налоговая база по которым определяется как кадастровая стоимость. Однако, это не отменяет обязанность подавать авансовые отчёты по таким налогам (для этого необходимо самостоятельно запрашивать

из Единого государственного реестра недвижимости сведения о кадастровой стоимости своих объектах и исчислять авансовый платёж) [12]. Таким образом, государство предпринимает действия в отношении отмены налоговой отчётности, но в настоящее время результаты незначительны.

- бизнес стремится к минимизации затрат и к максимальному освобождению от любых излишних действий. Одним из таких действий является процесс исчисления налогов (как НДС, так и других налогов), ведение бухгалтерского учёта. И хотя бизнес осуществляет ведению учёта, он предназначен для внутренних потребностей, и освобождение от официальных правил, по которым следует вести учёт, содержать программное обеспечение и сотрудников, приведёт к сокращению обязанностей.
- к функциям налога, в первую очередь, относится пополнение государственного бюджета, во вторую – стимулирование экономики посредством льгот, пониженных налоговых ставок. Налоги вводятся для выполнения указанных функций, а не усложнения процессов. Однако, действующий порядок исчисления НДС является сложным процессом, имеющим множество особенностей и неясностей.

Тонкости в исчислении НДС, усложняющие практическое применение предложенной концепции

Для более детального изучения необходимости упрощения порядка исчисления НДС следует рассмотреть его основные особенности, в результате которого будет получено подтверждение сложности механизма его администрирования. Одной из особенностей является его уплата не из суммы доходов, как по налогу на прибыль организаций, налогу на доходы физических лиц, а дополнительно к данному доходу. Сам налог исчисляется не с дохода, а с реализации, то есть, облагается не доход, а продажа.

Порядок исчисления данного налога вызывает значительные затруднения, вызванные большим количеством норм, формулировки каждой из которых может не соответствовать друг другу, что усложняет понимание порядка исчисления в целом (каждая норма, затрагивающая налог, тесно взаимосвязана с другой нормой, но отсутствие единых формулировок затрудняет понимание). Так, например, последний абзац пункта 4 статьи 170 Кодекса предусматривает возможность

Другая особенность – объёмный текст без содержания конкретики. Например, в подпункте 4 пункта 1 статьи 148 Налогового кодекса указано, что местом реализации на территории России является оказание «проектных, предпроектных и других подобных услуг». Однако, такая формулировка существует только в кодексе, а в классификаторе видов работ существует формулировка «проектно-изыскательские работы», что не позволяет однозначно определить, относятся ли указанные в подпункте 4 пункта 1 статьи 148 работы к проектно-изыскательскими работам.

Доказательством данного факта является наличие множества писем, выпускаемых Минфином России, ФНС России, пояснениями, выпускаемыми справочно-правовыми системами «Консультант-Плюс», «Гарант» и другими. Налогоплательщики массово обращаются в налоговые органы с разъяснениями. Кроме того, действующее законодательство содержит множество тонкостей, которые затрудняют его применение в безотчётном НДС. Так, например, пунктом 2 статьи 146 и пунктами 1-3 статьи 149 Налогового кодекса предусмотрены операции, которые не облагаются (юридически они делятся на операции, не являющиеся объектом налогообложения и операции, не подлежащие налогообложению, но фактически у них одна суть – не облагаются налогом), но часть из них освобождаются от налога в обязательном порядке, другая – в

добровольном (пункт 3 статьи й49 Кодекса), что делает невозможным самостоятельное исчисление налоговым органом налога так как данное право реализует налогоплательщик на своё усмотрение. Другая особенность – налогообложение услуг, оказываемых в электронной форме, перечень которых хоть и указан в Налоговом кодексе, но расписано в такой форме, что непонятно, какие операции подходят под такой перечень, а какие – нет [\[5\]](#). Ещё одна трудность на пути к передаче функции по исчислении налога налоговому органу – раздельный учёт. Он ведётся в случае, когда налогоплательщик осуществляет операции, облагаемые налогом и не облагаемые. Налоговому органу самостоятельно не представляется возможным определить, какая операций из каждой его операции относится к тому или иному виду. Вследствие, налоговый орган не может определить, какие суммы «входящего» НДС принимать к вычету, а какие – нет. Более того, налоговые вычеты являются правом, а не обязанностью налогоплательщика, что также не даёт налоговому органу рассчитать налог так как он не может самостоятельно принять суммы «входящего» НДС к вычету.

Решение перечисленных проблем возможно путём замены права на налоговые льготы и вычеты обязанностью: все операции (объекты), поименованные в пункте 2 статьи 146 и пунктах 1-3 статьи 149 кодекса, будут освобождены от налогообложения в обязательном порядке, а все суммы «входящего» НДС, которые могут быть приняты к вычету, налоговый орган автоматически к ним и отнесёт. Также не менее сложным является вопрос применения налоговых ставок по НДС, что приводит налогоплательщиков в затруднение [\[2\]](#).

Таким образом, в России порядок исчисления НДС имеет множество особенностей и неясностей, что затрудняет быстрое понимание данного налога и вынуждает изучать большие объёмы законодательных норм, в том числе порядок их взаимосвязанной работы. Одной из особенностей является его уплата не из суммы доходов, как по налогу на прибыль организаций, налогу на доходы физических лиц, а дополнительно к данному доходу. Сам налог исчисляется не с дохода, а с реализации, то есть, облагается не доход, а продажа. Налог имеет большое количество других неурегулированных вопросов. Кроме того, несмотря на стабильный рост поступлений НДС в бюджет и высокую степень автоматизации налогового контроля НДС рассмотренные проблемы указывают на целесообразность дальнейшего совершенствования порядка исчисления НДС.

Зарубежная практика применения безотчётной формы исчисления НДС

В то же время, необходимо обратить внимание на то, что большая часть стран мира, включая рассматриваемые, стремится к выполнению аналогичной стратегии развития и на данный момент имеет похожую на Россию модель исчисления налога. Так, в подавляющем большинстве стран мира, применяющих НДС, установлена подача налоговой декларации. Следовательно, текущий опыт России концептуально похож на зарубежный.

Для понимания необходимости введения автоматизированного исчисления налога и уровня отставания либо первенства России перед другими странами рассмотрим опыт других государств. Выбор в пользу рассмотрения данных стран сделан по причине их наибольшего развития в области автоматизации данного налога. При этом в США данный налог отсутствует, вместо него действует налог с продаж, поэтому опыт данной страны рассмотреть не получится. При этом в части европейских стран уже с 2023 года внедрён или частично внедрено автоматизированное исчисление налога [\[13\]](#).

На основании законопроекта, представленного в октябре 2020 года и одобренного в ноябре, венгерские налогоплательщики получили возможность использовать систему для составления деклараций по НДС, предлагаемую налоговыми органами, начиная с июля 2021 года.

Венгрия собирается отменить налоговые декларации и ввести дополнительные реквизиты в счёт-фактуру, что позволит по нему исчислять налог. Заявленной целью проекта декларации по НДС, которая не является обязательной для налогоплательщиков, является снижение административной нагрузки, хотя на практике это может отличаться [\[13\]](#).

В Италии в 2021 году налоговые органы самостоятельно исчисляют налог и предоставляют налогоплательщикам возможность редактировать данные - предварительно заполненные декларации, оно доступны только для постоянных налогоплательщиков, которые производят ежеквартальные платежи по НДС [\[16\]](#).

В тоже время в Великобритании программное обеспечение, используемое предприятиями, самостоятельно ведёт записи в соответствии с правилами, формирует налоговую декларацию, связывается с Управление по налоговым и таможенным сборам Его Величества (название на английском – HMRC) в цифровом виде через платформу интерфейса прикладного программирования (API) в целях отправки налоговой декларации.

В Великобритании бухгалтерские программы подключаются к специальной программе на сайте, который рассчитывает налог и формирует декларацию, которая отправляется в налоговую службу Великобритании [\[15\]](#).

Налогообложение в Белоруссии регулируется Налоговым кодексом Республики Беларусь [\[18\]](#). Рассмотрим Кодекс в части НДС. Налогоплательщиками данного налога являются те же лица, что и налогоплательщики согласно российскому налоговому законодательству, но в дополнение к налогоплательщикам относятся физические лица, осуществляющие ввоз товаров (статья 112 Кодекса), при этом если в России налогоплательщиком НДС может быть налогоплательщик упрощённой системы налогообложения, то в Белоруссии налогоплательщиком может быть только налогоплательщик, находящийся на общем режиме налогообложения. В части определения места реализации товаров, работ, услуг правила в белорусском законодательстве аналогичны Российским. Также белорусское законодательство аналогично российскому устанавливает перечень операций, не признаваемых объектом налогообложения и не подлежащих налогообложению.

Следует отметить, что в Белоруссии отменены бумажные счета-фактуры и введены исключительно электронные [\[19\]](#), отсутствует возмещение (возврат налогоплательщику налога из бюджета в случае превышения суммы налоговых вычетов над суммой, подлежащей уплате) за исключением ряда случаев, касающихся дипломатических представителей. Налоговые ставки в Белоруссии аналогичны российским, в дополнение к которым предусмотрена ставка в размере 25% при реализации услуг электросвязи. Налоговая декларация в Белоруссии также электронная, органы государственной власти не предпринимают меры по переходу на бездекларационную форму исчисления налога.

Налогообложение в Казахстане регулируется Кодексом Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговом кодексе» [\[20\]](#). Наловое законодательство Казахстана в большей степени отличается от российского по

сравнению с белорусским. Так, статьи 82-85 Кодекса предусматривают регистрацию налогоплательщиков налога на добавленную стоимость. Данная норма существовала в России, но в настоящее время отменена. Основная ставка НДС в Казахстане установлена в размере 12%, а вместо счёта-фактуры установлен контрольный счёт НДС [21], представляющий собой банковский счёт, с которого налогоплательщик не может снимать денежные средства, но на который он осуществляет их зачисление в целях уплаты налога, а также оплаты продавцу налога (покупатель оплачивает товар с расчётного счёта, а налог – с контрольного счёта НДС). Недостатком такого механизма является необходимость совершать двойную оплату (с двух счетов), но, при этом, отменяется обязанность по отдельной уплате налога.

Таким образом, по мнению автора, России целесообразно перенять зарубежный опыт отмены декларации по НДС так как это является трендом среди передовых стран по уроню цифровизации. Следование передовым практикам других стран позволит сделать страну конкурентоспособной. При этом реализация контрольного счёта НДС в эпоху цифровизации пользу не принесёт.

Выводы и дальнейшие направления исследования

Таким образом, в России существует целый ряд предпосылок для введения автоматизированного исчисления налоговыми органами НДС и отмены налоговой декларации по данному налогу. Кроме того, ряд стран Европы постепенно переходит на такую концепцию налогового администрирования и декларирования. Такая реформа не отменит потребность налогоплательщиков в самостоятельном исчислении налога, но создаст предпосылки для такого нововведения, а также минимизирует риски уклонения от уплаты налогов. Для реализации предложенной концепции есть множество предпосылок, к которым относится цифровое развитие, наличие операторов электронного документооборота и множество других возможностей. В то же время, данная работа ограничена решением проблемы лишь в рамках НДС, то есть без затрагивания бухгалтерского учёта как в целом, так и в части исчисления НДС, что является неотъемлемой частью учёта хозяйственной деятельности каждой организации. Однако, данная работа затрагивает один узкий вопрос, решение которого даёт потенциальную возможность к отмене налоговой отчётности по другим налогам. Также предложенная концепция создаст почву для последовательной передачи обязанности по исчислению других налогов налоговыми органам с одновременной отменой налоговых деклараций и форм других отчётности по таким налогам, усилит налоговый контроль, минимизирует риски уклонения от уплаты налогов, освободит налогоплательщиков от исчисления, а налоговых органов от традиционных проверок.

Библиография

1. Бергер, А.М. Налогообложение доходов транснациональных компаний в условиях цифровой экономики: специальность 5.2.4 «Финансы»: диссертация на соискание степени кандидата экономических наук / Бергер Александра Михайловна; Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации». – Москва, 2023. – 167 с. – Библиогр.: с. 15-19. URL:
http://www.fa.ru/org/div/uank/autorefs/Documents/2023%20год/Бергер%20А.М/Бергер%20109__Автореферат.pdf;
2. Васильев С. Э. О применении ставки НДС в отношении сопутствующих услуг //Налоговая политика и практика. 2021. № 11. С. 45-47 – URL
http://nalogkodeks.ru/anonsy/_anonsy-2021/11-2021/;
3. Нуждин Р.В., Маслова И.Н., Горковенко Е.В., Деревенских М.Н. — Учетная

- налоговая политика по налогу на добавленную стоимость перерабатывающих организаций агропромышленного комплекса (АПК) // Налоги и налогообложение. – 2022. – № 6. – С. 50 - 75. DOI: 10.7256/2454-065X.2022.6.38161 EDN: LVJCKP URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=38161
4. Институт экономической политики имени Е. Т. Гайдара :: Цифровизация налогового администрирования в России: возможности и риски С. Г. Синельников-Мурылев, Н. С. Милоголов, Бергеров А. Ю. Экономическая политика. 2022. №2. С.8-33 – URL: <https://www.iep.ru/ru/publikatcii/publication/tsifrovizatsiya-nalogovogo-administrirovaniya-v-rossii-vozmozhnosti-i-riski.html>;
5. Ерёмин М.А. — Налоговый контроль за исчислением и уплатой НДС при оказании иностранными организациями услуг в электронной форме на территории Российской Федерации: правовой аспект // Налоги и налогообложение. – 2021. – № 2. – С. 70 - 84. DOI: 10.7256/2454-065X.2021.2.35245 URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=35245;
6. Совершенствование раздельного учёта на предприятиях ОПК с применением цифровых технологий :: А.А. Бакулинаа, В.В. Земсковб. Финансовый университет, Москва, Россия [Электронный ресурс] – URL: <http://elib.fa.ru/art2019/bv1735.pdf/download/bv1735.pdf>;
7. Совершенствование системы налогового администрирования НДС в Российской Федерации» Строителевой В. А. Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук – URL: <https://rsue.ru/avtoref/StroitelevaVA/disser.pdf?ysclid=lrkp3y38e2844905955>;
8. Сайт Российский налоговый курьер :: ФНС задумала отменить декларацию по самому проблемному налогу - URL: <https://www.rnk.ru/news/219650-fns-hochet-otmenit-deklaratsiyu-po-nds>
9. БухСофт Статьи Бухгалтерия :: Книга покупок и книга продаж: ведение и оформление для расчетов по НДС [Электронный ресурс] – URL: <https://www.buhsoft.ru/article/4426-kniga-pokupok-i-prodaj-v-2023-godu-kak-vesti-i-zapolnyat>
10. Tax com Главная База знаний Отчётность Статьи :: Новые правила уплаты НДС при покупке электронных услуг у иностранной компании – URL: <https://taxcom.ru/baza-znaniy/otchetnost/stati/novye-pravila-uplaty-nds-pri-pokupke-elektronnykh-uslug-u-inostrannoy-kompanii/>;
11. Сайт ФНС России // Главная страница / Новости / Деятельность ФНС России :: Даниил Егоров рассказал, какие предприниматели смогут избавиться от заполнения 10 форм отчётыности [Электронный ресурс] – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts/11624250/
12. Сайт ФНС России // Главная страница / Новости / Деятельность ФНС России :: Для юридических лиц отменена обязанность представления деклараций по транспортному и земельному налогам [Электронный ресурс] – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn28/news/activities_fts/10494477/;
13. Сайт ФНС России // Главная страница / Новости / Деятельность ФНС России :: Налог на имущество организаций 2022: отмена деклараций и новый порядок уплаты [Электронный ресурс] – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn02/news/activities_fts/12431466/;
14. VAT Calc :: Second postponement for pre-completed VAT returns due to ongoing COVID-19 crisis; no clear plans to set implementation date [Электронный ресурс] – URL: <https://www.vatcalc.com/hungary/hungary-delays-evat-pre-filled-returns-again->

- into-2022/;
15. WTS Global :: Hungary: eVAT- What does the new draft eVAT return mean for taxpayers? [Электронный ресурс] – URL <https://wts.com/global/publishing-article/20211206-hungary-vat-nl~publishing-article?language=en>;
 16. VAT Update :: Pre-filled VAT ledgers made available to 2 million Italian residents and established taxpayers [Электронный ресурс] – URL: <https://www.vatupdate.com/2021/10/12/pre-filled-vat-ledgers-made-available-to-2-million-italian-residents-and-established-taxpayers/>;
 17. GOV.UK Home VAT VAT Notice 700/22: Making Tax Digital for VAT :: VAT Notice 700/22: Making Tax Digital for VAT [Электронный ресурс] – URL <https://www.gov.uk/government/publications/vat-notice-70022-making-tax-digital-for-vat/vat-notice-70022-making-tax-digital-for-vat>
 18. Сайт Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь :: Главная Налоговый кодекс [Электронный ресурс] – URL: https://nalog.gov.by/tax_code/;
 19. Myfin.by Главная Статьи Новости бизнеса :: Беларусь отказывается от бумажных счетов-фактур и деклараций [Электронный документ] – URL <https://myfin.by/stati/view/6649-belarus-otkazyvaetsya-ot-bumazhnyh-schetovfaktur-i-deklaracij>
 20. Сайт Zakon.kz :: Кодекс Республики Казахстан О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс) [Электронный ресурс] – URL https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637
 21. Капитал.kz Главная Экономика :: Для чего внедрен контрольный счет НДС? – URL: <https://kapital.kz/economic/85613/dlya-chego-vnedren-kontrol-nyy-schet-nds.html>.

Результаты процедуры рецензирования статьи

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

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

Развитие цифровой экономики расширяет возможности совершенствования налогового администрирования за счет внедрения digital-инструментов. ФНС РФ является одним из передовых налоговых ведомств в мире по цифровой трансформации. НДС стал первым налогом, по которому ФНС РФ удалось достичь высокой степени автоматизации налогового контроля. Тем не менее сегодня существуют предпосылки и ограничения для дальнейшей цифровизации налогового администрирования НДС в России. Представленная статья посвящена исследованию предпосылок и возможностей цифровизации налогового администрирования НДС и перехода на автоматический расчет НДС налогоплательщиками.

Заголовок статьи не в полной мере соответствует содержанию. Автору стоит детальнее рассмотреть категорию «налоговое администрирование» и определиться с предметом исследования. Какие составляющие налогового администрирования НДС в большей степени автоматизированы, какие – в меньшей? По тексту статьи автор делает упор на автоматизацию декларирования НДС, но декларирование не тождественно налоговому администрированию. Необходимо уточнение понятийного аппарата исследования.

Цель проведенного исследования с статье не сформулирована.

В статье выделены разделы с подзаголовками, что необходимо для статей в журнал «Налоги и налогообложение». Вместе с тем, сформированные разделы не соответствуют классическим подходам для научных статей, поскольку автор выделяет подзаголовками каждый абзац из шести, посвященных особенностям определения налоговой базы по

НДС, например, «Налоговые льготы» или «Раздельный учет». Также в отдельные подразделы выделены особенности цифровой трансформации администрирования НДС в 5 странах с названиями разделов по наименованиям стран. Советуем автору обратить внимание на классический подход к структуре научной статьи IMRAD или на статьи, опубликованные в предыдущих выпусках журнала.

В вводной части исследования автор делает попытку обоснования выбора соответствующего направления исследования. Стандартные для «Введения» научных статей элементы отсутствуют. Автору необходимо дополнить текст статьи такими обязательными элементами как актуальность цель, задачи исследования и его практическая значимость. Обзор литературы как таковой отсутствует. Основная часть статьи посвящена описанию результатов исследования. Автор обобщает информацию о перспективах, возможностях и существующих барьерах для развития налогового администрирования и автоматического декларирования НДС в России. Автору стоит определиться с предметом исследования, исходя из чего определить целесообразность столь детального описания особенностей НДС, ограничивающих электронное декларирование, а также целесообразность описания периодов перехода европейских стран на электронные счета и отчетность по НДС. В заключительном разделе статьи автором сформулированы выводы по результатам исследования. Автор резюмирует, что «в России существует целый ряд предпосылок для введения автоматизированного исчисления налоговыми органами НДС и отмены налоговой декларации по данному налогу. ... Такая реформа не отменит потребность налогоплательщиков в самостоятельном исчислении налога, но создаст предпосылки для такого нововведения, а также минимизирует риски уклонения от уплаты налогов». Данный вывод требует конкретизации и более точной формулировки.

В исследовании использованы известные общенаучные методы: анализ, синтез, сравнение, восхождение от абстрактного к конкретному, логический метод и т.д. Специальные экономические методы не применялись.

Актуальность выбранной темы не вызывает сомнений, тем не менее автором она не сформулирована. Для обоснования актуальности и значимости автору следует доказать. Почему именно сегодня, когда поступления НДС в бюджет растут, налоговый контроль НДСМ в высокой степени автоматизирован, стоит предпринимать дальнейшие шаги по совершенствованию и развитию цифрового администрирования НДС.

Практическая значимость исследования в статье она не сформулирована в явном виде. Статью следует дополнить обоснованием практической значимости проведенного исследования.

Автором не сформулированы пункты научной новизны исследования. Наличие научной новизны не очевидно. Автору стоит обратить внимание на анализ и интерпретацию полученных результатов.

Стиль статьи является научным, однако, язык статьи требует совершенствования и устранения многочисленных недочетов, например, «Однако, из-за действующей бизнесу требуется содержать штат бухгалтеров» (действующей чего?, второе предложение), «обращали внимание и научные круга» (1 абзац). В статье присутствуют некорректные утверждения. Например, «Следовательно, автоматизация налогового учёта и отчётности также избавляет бизнес от следования большим массивам законодательных норм». Автоматизация не отменяет обязательного исполнения требований законодательства. И далее «Однако, компании для собственных целей ведут финансовый, управленический и иной анализ, который совершенно не соответствует обязательным учёту и отчётности, установленным государством. Это доказывается развитием корпоративных финансов и финансового анализа». Развитие корпоративных финансов и финансового анализа не может доказывать несоответствие финансового учета обязательным требованиям.

Автору по тексту приводит только 1 таблицу, целесообразность которой для исследования не очевидна. Расчеты и статистические данные отсутствуют.

Библиография представлена 20 источниками, в основном Интернет-ресурсами, сайтами. Научных статей только 6. Требования к оформлению списка литературы не соблюдены. К преимуществам статьи следует отнести актуальность выбранного направления исследования.

К недостаткам статьи стоит отнести следующее. Во-первых, необходимость выделения разделов статьи с подзаголовками, а также необходимость уточнения заголовка. Во-вторых, отсутствие сформулированных в явном виде элементов научной новизны, а также необходимость конкретизации практической значимости. В-третьих, необходимость дополнения статьи формализованными элементами в соответствии с требованиями. В-четвертых, необходимость уточнения предмета исследования – администрирование или декларирование. В-пятых, узость круга проанализированных научных статей по теме исследования, несмотря на интерес к теме в последние годы и наличие соответствующих защищенных диссертаций по теме. В-шестых, отсутствие расчетов, статистических данных (возможно иллюстрирующих «масштаб беды») и значимость исследования. В-седьмых, недочеты при подготовке текста статьи.

Заключение. Представленная статья посвящена исследованию предпосылок и возможностей цифровизации налогового администрирования НДС и перехода на автоматический расчет НДС налогоплательщиками. Статья отражает результаты авторского исследования и может вызвать интерес читательской аудитории. Статья может быть принята к публикации в журнале «Налоги и налогообложение» только после устранения указанных по тексту настоящей рецензии замечаний.

Результаты процедуры повторного рецензирования статьи

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

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

Предмет исследования. Исходя из названия, статья должна быть посвящена необходимости и предпосылкам для ведения безотчётной формы исчисления НДС. Чем сущностно отличается необходимость от предпосылок? Автору рекомендуется либо оставить какую-то одну из характеристик либо дать ответ на этот вопрос в тексте статьи. В целом, содержание соответствует заявленной теме.

Методология исследования базируется на качественном реферировании источников по выбранной теме исследования, анализе числовых данных об объёме НДС в федеральном бюджете и консолидированном бюджете Российской Федерации. В рамках проведения доработки статьи было бы интересно также узнать количественные оценки эффекта осуществления авторских рекомендаций.

Актуальность исследования вопросов, связанных с совершенствованием налогообложения, не вызывает сомнения, так как от этого зависит объём доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации. При этом крайне огромный запрос научного сообщества, органов государственной власти Российской Федерации, органов государственной власти субъектов Российской Федерации на качественные научные исследования в данном направлении.

Научная новизна в представленной на рецензирование научной статье частично присутствует. В частности, интерес представляют выделенные автором атрибуты необходимости перехода на новый механизм исчисления НДС. Было бы также интересно выделить конкретные эффекты (например, финансовые, социальные, экологические, экономические и иные).

Стиль, структура, содержание. В представленной на рецензирование статье отсутствуют выражения публицистического или разговорного стилей. С этой позиции статья написана научным языком. Автору рекомендуется структурировать текст (выделить, например, следующие структурные компоненты: «Актуальность исследования», «Методология и условия исследования», «Результаты исследования», «Обоснование результатов исследования», «Выводы и дальнейшие направления исследования»). Ознакомление с содержанием показало, что автор представил на рецензирование не законченную научную работу. После формирования структуры указанной выше будут сформированы предпосылки для её завершения: прежде всего, необходимо обосновать авторские рекомендации, осуществить их увязку с существующими проблемами, а также оценить эффекты от реализации. Это будет иметь широкий уровень востребованности у потенциальной читательской аудитории.

Библиография. Библиографический список представлен 21 источником. Ценно, что автор опирается на последние научные публикации, вышедшие в 2023 году, что формирует предпосылки для учёта последних тенденций научной мысли. Автор достаточно подробно представил ссылки на зарубежный практический опыт, которому, во-первых, было бы интересно дать оценку в содержании работы (в т.ч. в части возможности внедрения в российской практике), а, во-вторых, было бы интересно также изучить научные публикации, вышедшие за рубежом. При проведении доработки статьи рекомендуется устраниТЬ данное замечание.

Апелляция к оппонентам. Следует обратить внимание, что данную статью положительно отличает наличие апелляции к авторам других исследований в части обоснования актуальности исследования заявленных вопросов. Было бы также интересно сравнить полученные научные результаты с теми, что были получены другими авторами. Это значительно бы увеличило научную новизну исследования в случае демонстрации конкретного практического прироста научного знания.

Выводы, интерес читательской аудитории. С учётом всего вышеизложенного, представленная на рецензирование статьи требует доработки, после проведения которой может быть рассмотрен вопрос о целесообразности её опубликования. В случае проведения глубокой доработки и дополнения содержания конкретными и обоснованными практическими рекомендациями, статья будет востребована у широкого круга лиц потенциальной читательской аудитории. Также было бы выигрышно в тексте статьи её обозначить с указанием конкретным фрагментов полученных результатов и возможных потребителей при практическом использовании.

Результаты процедуры окончательного рецензирования статьи

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

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

Рецензируемая работа посвящена изучению ведения безотчётной формы исчисления налога на добавленную стоимость.

Методология исследования базируется на изучении и обобщении современных научных публикаций по рассматриваемой теме, анализе данных о поступлении доходов от налога на добавленную стоимость в федеральный и консолидированный бюджеты, визуализации полученных результатов.

Актуальность работы авторы связывают с тем, что налогоплательщики НДС и других налогов обязаны вести налоговый учёт, что отвлекает их от основной функции – ведения бизнеса, а также сопровождается издержками, связанными с содержанием

штата сотрудников, занятых составлением отчетности, методическим сопровождением расчетов и техническим сопровождением функционирования специализированного программного обеспечения.

Научная новизна рецензируемого исследования, по мнению рецензента заключается в обобщении информации о введении автоматизированного исчисления налоговыми органами НДС и отмены налоговой декларации по данному налогу.

В тексте статьи выделены следующие разделы: Введение, Аргументы против практического применения предложенной концепции, Обоснование необходимости практического применения безотчётной формы исчисления НДС, Тонкости в исчислении НДС, усложняющие практическое применение предложенной концепции, Зарубежная практика применения безотчётной формы исчисления НДС, Выводы и дальнейшие направления исследования, Библиография.

В статье приведен обзор научных работ; рассмотрена концепция внедрения цифрового администрирования НДС; предпосылки введения автоматизированного исчисления налогов, в частности технологический прогресс, введённый налоговый мониторинг как первый этап цифровизации налогового администрирования; судебная практика по налоговым делам. По мнению авторов, предпосылки для перехода на новый механизм исчисления НДС заключаются в следующем: техническая возможность ввести новый автоматизированный порядок исчисления налога; стремление государства к такой автоматизации; стремление бизнеса к минимизации затрат и к максимальному освобождению от любых излишних действий; необходимость пополнения государственного бюджета и стимулирования экономики посредством льгот, пониженных налоговых ставок. Отмечено, что в России порядок исчисления НДС имеет множество особенностей и неясностей, что затрудняет быстрое понимание данного налога и вынуждает изучать большие объемы законодательных норм. Также в публикации обобщен опыт стран, в которых получила развитие автоматизация и цифровизация налоговых взаимоотношений: Венгрии, Италии, Великобритании, Белоруссии, Казахстана.

Библиографический список включает 21 источник – научные публикации и интернет-ресурсы по рассматриваемой теме, на которые в тексте приведены адресные ссылки, что подтверждает наличие апелляции к оппонентам.

Из недочетов следует отметить, что в названии одного из разделов имеется опечатка: «НЛС» (вместо НДС).

Рецензируемый материал соответствует направлению журнала «Налоги и налогообложение», отражает результаты проведенной авторами работы, может вызвать интерес у читателей, а поэтому рекомендуется к опубликованию.

Налоги и налогообложение*Правильная ссылка на статью:*

Шилехин К.Е. Налог на профессиональный доход как угроза экономической безопасности // Налоги и налогообложение. 2024. № 1. DOI: 10.7256/2454-065X.2024.1.69615 EDN: QLHYXR URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=69615

Налог на профессиональный доход как угроза экономической безопасности

Шилехин Константин Евгеньевич

Старший преподаватель, Омская академия МВД России
644092, Россия, Омская область, г. Омск, проспект Комарова, 7, оф. 406

✉ Stalker_OrC@mail.ru



[Статья из рубрики "Специальные налоговые режимы"](#)

DOI:

10.7256/2454-065X.2024.1.69615

EDN:

QLHYXR

Дата направления статьи в редакцию:

18-01-2024

Дата публикации:

31-03-2024

Аннотация: Объектом исследования выступают общественные отношения, сложившиеся после введения налога на профессиональный доход. Исследованию подвергаются не только правоотношения, урегулированные Федеральным законом от 27 ноября 2018 года № 422-ФЗ «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход», но отношения в сфере занятости лиц, перешедших на этот специальный налоговый режим. Автором подробно рассматриваются такие аспекты темы как: динамика численности самозанятых, структура самозанятости, соотношение самозанятости и традиционных форм занятости, социально-экономические последствия проведения эксперимента, значение налога на профессиональный доход для экономической безопасности российского общества. Таким образом, предметном исследования выступают общественно значимые последствия проведения налогового

эксперимента, изучается влияние конкретных правовых норм на всю совокупность общественных отношений. Методологическую основу исследования составляет диалектический материализм. Для сбора, обработки и интерпретации данных используются логический, статистический, социологический и формально-юридический методы исследования. Объект исследования рассматривается комплексно и во взаимосвязи с другими явлениями социальной материи. Новизна исследования обуславливается рядом аспектов. Во-первых, общественные отношения обусловленные введение налога на профессиональный доход анализируются комплексно во всем своем многообразии, не ограничиваясь, как это часто бывает, фискальной составляющей. Во-вторых, исследуются актуальные эмпирические данные не только налоговых органов, но и других государственных органов, общественных организаций. В-третьих, впервые обнажается социально-экономическая сущность налога на профессиональный доход, на конкретных эмпирических данных показаны его существенные недостатки. В совокупности эти обстоятельства позволяют сформулировать вывод о влиянии рассматриваемого налогового режима на ключевой элемент экономической безопасности страны. Автором сформулирована гипотеза о возможности преодоления существующих проблем и обоснована необходимость изменения существующих подходов к регулированию общественных отношений в сфере самозанятости.

Ключевые слова:

Самозанятость, профессиональный доход, рынок труда, занятость, налогообложение, платформенная занятость, условия труда, самостоятельная занятость, экономическая безопасность, специальный налоговый режим

В России пять лет продолжается эксперимент по обложению самозанятых граждан налогом на профессиональный доход. По данным Федеральной налоговой службы России (далее - ФНС) за это время более 9 миллионов соотечественников воспользовались приложением «Мой налог» и легализовали в глазах фискальных властей свою деятельность. По итогам 2022 г. в бюджет поступило 37,452 млрд. рублей (Раздел 3. Отчета ФНС РФ по форме № 1-НМ (2022 год)) от плательщиков данного налога. В целом, налоговые поступления из этого источника растут каждый год. Эксперимент по введению данного налога признан удачным, о чем свидетельствуют как приведенные данные, так и оценки должностных лиц, участвующих в его реализации. Напомним, что главная цель эксперимента: «увеличить число физических лиц, ведущих деятельность в правом поле, а соответственно и поступления от них дохода бюджет» (Пояснительная записка к проекту федерального закона «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» в городе федерального значения Москве, в Московской и Калужской областях, а также в Республике Татарстан (Татарстан)»).

Вместе с тем нельзя не отметить, что введение налога на профессиональный доход далеко не первая попытка вывести из тени граждан, избегающих уплачивать налоги. В этой связи необходимо подробнее остановиться на причинах и условиях, которые позволили добиться указанных результатов. Представляется сомнительным, что таковой причиной является только «простота регистрации в качестве налогоплательщика такого режима, а также исключение формирования отчетности». Проще вовсе не регистрироваться и не платить налоги, особенно учитывая, что действующий механизм выявления и привлечения к ответственности физических лиц – неплательщиков налогов

слабо развит и позволяет нарушителям избегать наказания [5, С. 46-57].

Полагаем, что причина успеха проводимого эксперимента заключается в структуре занятости плательщиков нового налога. Влияние самозанятости на рынок труда исследовалось как в России [10, 11], так и за рубежом [1, 2, 4]. Однако отечественные исследователи больше концентрируются на юридических аспектах нового налогового режима, а зарубежные исследователи, как правило, не учитывают особенности рынка труда в России и не анализируют статистические данные по нашей стране. Иными словами, отечественные исследования, равно как и зарубежные, не свободны от определенных недостатков, которые мы попробуем преодолеть.

Вначале необходимо дать некоторые терминологические пояснения. Во-первых, понятие «самозанятые» в рамках настоящего исследования тождественно понятию «плательщики налога на профессиональный доход». Этим понятием мы обозначаем лиц, использующих указанный специальный налоговый режим, введенный Федеральным законом 27 ноября 2018 № 422-ФЗ «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход». Во-вторых, понятие «самостоятельно занятый» в рамках данного исследования используется для обозначения лиц, которые управляют экономической единицей самостоятельно или в партнерстве с другими и не нанимают никого, кроме себя, своих партнеров и помогающих членов семьи для работы в экономической единице на регулярной основе в качестве наемных работников. Таким образом, понятие «самостоятельно занятый» характеризует самоощущение работника в отличие от понятия «самозанятый», которое характеризует формальный статус человека.

Эмпирические данные для анализа содержатся в базах Федеральной службы государственной статистики (далее - Росстат) и ФНС, социологических исследованиях и научной литературе. Анализ структуры занятости следует начать с внешних форм. Представленные в таблице 1 данные показывают, что предпринимательская активность в форме юридических лиц имеет явную тенденцию к снижению (таблица составлена автором по данным отчетов № 1-ЮР, № 1-ИП Росстата).

Таблица 1

Динамика численности юридических лиц (ЮЛ), индивидуальных предпринимателей (ИП) и крестьянских (фермерских) хозяйств (КФХ)

Хозяйствующий субъект	Количество ЮЛ и ИП, сведения о которых содержатся в реестрах, ед.					
	01.01.2010	01.02.2015	01.02.2020	01.02.2021	01.02.2022	01.02.2023
ЮЛ	4258060	4677402	3723626	3418313	3234888	3227373
в т.ч. некоммерческие	682202	670234	622040	613327	597185	596534
ИП и КФХ	3985350	3560821	4030555	3561860	3726598	3906197

В краткосрочном периоде (2020-2023 гг.) эта тенденция имеет слабо выраженную динамику, но на более протяженных временных интервалах (2010-2023 гг.) проявляет себя сильнее. Вместе с тем, динамика численности индивидуальных предпринимателей и крестьянских (фермерских) хозяйств хоть и положительная, но слабовыраженная в краткосрочном периоде. В долгосрочном периоде численность индивидуальных предпринимателей и крестьянских (фермерских) хозяйств практически не меняется. Однако, количество самозанятых растет высокими темпами. С января 2020 г. по сентябрь

2023 г. их количество увеличилось более чем в 20 раз с 416 тыс. человек до 9 миллионов человек.

Представленные данные позволяют сделать ряд выводов. Во-первых, введение налога на профессиональный доход, в настоящее время, не оказывает существенного влияния на «традиционные» формы предпринимательской деятельности. Во-вторых, индивидуальные предприниматели не стремятся переходить в самозанятые, допуская, в ряде случаев, ведение бизнеса в двух формах.

Тем не менее, представленных данных недостаточно для понимания значения введения анализируемого налогового режима. Необходимо оценить состояние занятости в нашей стране.

Таблица 2

Занятое население в возрасте 15 лет и старше по статусу в занятости на основной работе, тыс. чел

Категория населения	2019 г.	2020 г.	2021 г.	2022 г.	2023 г.
Рабочая сила	75398	74923	75350	74924	н/д
Занятое население	71933	70601	71719	71974	н/д
Работающие по найму	67109	65833	66936	67477	н/д
Работодатели	1037	951	918	924	н/д
Самостоятельно занятые	3521	3544	3621	3573	н/д
Безработные	3465	2237	1838	1476	н/д
Самозаятые	19,4	416,9	1742	4075	9279
Лица, не входящие в состав рабочей силы	45665	45916	45462	45359	н/д

Анализ представленных в таблице 2 данных (таблица составлена автором по данным Росстата и ФНС РФ) позволяет заключить, что, во-первых, на фоне быстрого роста числа самозанятых практические не изменилась структура занятости населения в России. За анализируемый период рабочая сила сократилась на 474 тыс. человек (0,62 %). Количество работающих по найму практически не изменилось, равно, как не изменилось количество самостоятельно занятых. Однако, уровень безработицы сократился, но недостаточно, чтобы служить источником самозанятости. Таким образом, мы считаем неверным тезис о том, что введении налога на профессиональный доход позволило вывести из тени лиц, ранее не входящих в состав рабочей силы.

Во-вторых, наблюдаемое сокращение уровня безработицы полностью покрывается увеличением числа работающих по найму.

В-третьих, количество плательщиков налога на профессиональный доход не коррелирует с количеством самостоятельно занятых по методике Росстата.

В-четвертых, развивая предыдущий вывод можно предположить, что самозанятые не ощущают себя таковыми [13, с. 176-183]. Их общественное положение и его субъективная оценка не изменились вслед за изменением правового положения. В 2022 году количество самозанятых превысило число самостоятельно занятых. Очевидно, что под самозанятостью фактически скрываются иные формы занятости, связанные, прежде всего, с наемным трудом.

Такое положение самозанятых имеет ряд объяснений. Часть самозанятых благодаря проводимому эксперименту легализовали часть своей деятельности. Например, лица сдающие квартиры и работающие по найму. Благодаря регистрации в приложении «Мой налог» они смогли ввести в правовое поле свои доходы. Однако сдача квартиры в наем не воспринимается как предпринимательская деятельность. Человек все равно остается наемным рабочим и именно таким образом добывает большую часть средств к существованию.

Во-вторых, самозанятость маскирует наемную занятость. Несмотря на то, что положения Федерального закона № 422 запрещают переводить трудовые отношения в отношения самозанятости это положение не действует, если речь идет о наборе новых сотрудников, реорганизации подразделений или расширении деятельности. Более того, учитывая широко распространенную практику аутсорсинга персонала, возможность открытия новых юридических лиц в качестве новых работодателей становится очевидно, что указанный запрет не более чем формальность. Напрашивается аналогия со стеной в чистом поле, обойти которую не составляет никакого труда.

В пользу последнего замечания следует привести ряд аргументов. В середине 2021 года было проведено совместно исследования совместное исследование «Ведомостей» и компании Online Market Intelligence (OMI) в ходе которого были опрошены 23 150 россиян – пользователей интернета об их трудовом статусе. Как выяснилось, большинство нынешних самозанятых пришли из найма: 35,4% респондентов прежде работали по трудовому договору, 7,1% – по договору подряда. Около 27,9% самозанятых работали неофициально, без трудового договора. Еще 17,6% числились безработными. Предпринимателей среди самозанятых около 10%: 7% были зарегистрированы как ИП, 3% владели юридическим лицом.

Таким образом, 70% опрошенных ранее фактически работали по найму, из них 35% благодаря самозанятости лишь легализовались и продолжат выполнять ту же трудовую функцию, но в новом правовом статусе. Сколько работников по трудовому договору лишь формально было вынуждено изменить свой статус, в исследовании не сообщается. Однако, следует обратить внимание, что в качестве причины оформления самозанятости часть респондентов указали требования работодателя. Таким образом, очевидно, что работодатели практикуют перевод своих сотрудников на самозанятость «многие работодатели поставили сотрудников перед жестким выбором: увольнение или регистрация в качестве самозанятого».

Считаем важным обратить внимание на количество безработных, ставших плательщиками налога на профессиональный доход. Их количество не велико. Как отмечают Чекмарев О.П., Лукичев П.М. и Конев П.А. «ценой вовлечения одного нового человека на рынок труда является переход пяти других человек, уже действовавших на рынке труда, в самозанятость для снижения уровня налогообложения». [22, С. 233-248] Указанное исследование подтверждает ранее высказанное предположение о том, что снижение уровня безработицы происходит, прежде всего, за счет привлечения к работе по найму.

Характеризуя фактическое положение самозанятых, следует обратить внимание на распределение их по отраслям экономики, т.е. на содержание деятельности. Налоговые органы представляют следующие данные по состоянию на октябрь 2023 г.

Таблица 3

Сфера деятельности самозанятых по данным ФНС РФ

Сфера деятельности	Количество указаний в приложении «Мой налог»	Удельный вес, %
Ремонт	631476	13,7
Авто	527884	11,5
IT-сфера	396436	8,6
Красота	327001	7,1
Информационные услуги	237732	5,1
Прочее	206082	4,4
Дом	193170	4,2
Сделай сам	188975	4,1
Обучение	185080	4
Торговля самостоятельно произведенным товаром	183798	4
Финансы	178641	3,8
Аренда	170060	3,7
Фото, видео, печать	152201	3,3
Одежда	108544	2,3
Здоровье	99008	2,1
Общественное питание	88929	1,9
Развлечения	87625	1,9
Юристы	86152	1,8
Природа	55294	1,2
Животные	44132	1
Спорт	43851	0,9

Анализируя представленные данные, следует учитывать что, во-первых, плательщики налога на профессиональный доход не обязаны указывать вид деятельности при регистрации в приложении «Мой налог». Во-вторых, один налогоплательщик может указать несколько видов деятельности. С учетом этих обстоятельств, представленную статистику следует воспринимать не как отражение реального положения дел в рассматриваемой сфере, а как тенденцию, как указание на вектор развития отношений в сфере самозанятости. Аналогичные данные содержатся в отчете Счетной палаты РФ о результатах экспертно-аналитического мероприятия «Анализ практики проведения эксперимента по внедрению налога на профессиональный доход».

Более подробную информацию о конкретных видах деятельности, в которую вовлечены самозанятые дают социологические исследования. Так сотрудники РАНХиГС приводят данные обследований за 2001-2016 гг. «наиболее востребованными среди потребителей являются работы по эксплуатации и ремонту автотранспортных средств, пошиву и ремонту одежды и обуви, ремонту квартир, сантехники, а также предоставление медицинских услуг (массаж, лечение и др.)».

Не отрицая указанной тенденции, добавим, что в период после 2020 г. к уже указанным услугам добавились услуги частного извоза (хотя тенденция и востребованной у населения была замечена еще в 2013 г.) и доставки товаров. По данным центра экономики рынков «в 2021 году совокупное число пользователей сервисов и услуг доставки еды в России превысило 40 млн. человек». Отдельные сервисы доставки устанавливают суточные рекорды заказов, измеряемые сотнями тысяч. Международные

исследования однозначно констатируют доминирование сервисов такси и доставки на фоне остальных услуг.

Данные социологических исследований показывают, что профессиональная деятельность самозанятых в качестве агента по недвижимости (риелтора), строителя, водителя, работников сельского хозяйства, сферы красоты или искусства свойственна работникам по основной деятельности. А деятельность в качестве репетитора, ИТ-специалиста или по оказанию юридических, финансовых, страховых услуг, ремонту бытовой или компьютерной техники, написанию каких-либо научных текстов имеет большую распространённость по дополнительной занятости.

Сходные данные представляют исследователи из Strategy partners (Самозанятость предпринимательство и стабильное партнерство с платформами, Июль 2022). По данным исследования 63 % респондентов (1500 человек) считают себя самозанятыми - профессионалами и только 37 % - предпринимателями.

Подводя промежуточные итоги, следует отметить:

1. Деятельность в качестве плательщика налога на профессиональный доход для большинства самозанятых является основным местом работы, но самозанятые не воспринимают ее как предпринимательскую деятельность.
2. Среди тех, кто совмещает самозанятость с работой по найму, преобладают ИТ-специалисты, юристы, специалисты в области финансов и маркетинга (рекламы). Для них самозанятость является дополнительным источником дохода и, в ряде случаев, воспринимается как предпринимательская деятельность.
3. С момента введения налога на профессиональны доход активно развивается платформенная занятость, прежде всего в сфере частного извоза и доставки товаров.

На последнем обстоятельстве следует остановиться подробнее поскольку мы считаем, что именно распространении платформенной занятости в нынешнем виде содержит существенные экономические и социальные риски.

Развитей платформенной занятости является продолжением аутсорсинга персонала. Согласно данным Международной организации труда особую популярность такой тип занятости приобрел после мирового экономического кризиса 2008-2009 годов. В конце 2020 года в мире насчитывалось 777 активных сервисов и программ, обеспечивших работу и создающих рабочие места [\[13\]](#).

Количество человек, работающих с использованием таких программ и сервисов, слабо поддается оценке из-за коммерческой тайны и может быть оценено только косвенными методами, через финансовые отчеты фирм – собственников приложений и сервисов и методами социологических следований. В нашей стране в платформенную занятость по разным подсчетам вовлечены от 7 млн. до 10 млн. граждан. 3,5 млн. из них получают доход с помощью цифровых платформ на постоянной основе, а 1,7 млн. считают такой способ получения заработка основным.

Социологические исследования позволяют сделать однозначный вывод, что плательщики налога на профессиональный доход это в подавляющем большинстве случаев платформенные занятые. Работа 89% респондентов-самозанятых в той или иной мере базируется на использовании онлайн-сервисов и платформ. Экстраполируя результаты цитированного исследования можно сделать вывод, что в России из 9 млн. самозанятых 8 млн. работают с использованием цифровых сервисов и платформ.

Таким образом, введение налога на профессиональный доход – это способ легализации платформенной занятости. Законодатель создал инструмент, который позволяет собственникам интернет-сервисов и платформ осуществлять свою деятельность легально и привлекать персонал для этих целей, минуя существующее трудовое законодательство.

Именно в этом заключается главная опасность налога на профессиональный доход с точки зрения экономической безопасности. Будучи инструментом игнорирования трудового законодательства, он создает условия для усиления эксплуатации работников, лишая их возможностей для расширенного воспроизводства.

Проявляется это в том, что, во-первых, у значительного количества самозанятых доход является недостаточным не только в смысле обеспечения стандартов потребления. Доходы самозанятых работников, как правило, ниже доходов работников, выполняющих те же функции на штатной основе, что отмечаемся в докладе МОТ. Зарубежные исследователи так же подтверждают этот факт, но выделяют часть самозанятых, доход которых возрастают, при условии, что они оставляют прежнюю работу по найму и фактически переходят в предпринимательство.

Во-вторых, продолжительность рабочего времени самозанятых, как правило, выше, чем у работников, выполняющих ту же функцию на условиях трудовых договоров. В тех случаях, когда работа в режиме самозанятости является непродолжительной, она является не основным источником дохода, работник совмещает работу по найму и самозанятость. Таким образом, совокупное время выполнения трудовой функции значительно увеличивается.

В-третьих, экономия на охране труда, вплоть до полного её игнорирования. На самозанятых не распространяются положения об охране труда, принятые в трудовом законодательстве. Наиболее остро эта проблема стоит в сферах такси и доставки, где увеличение времени работы ведет к снижению концентрации, потере внимания и увеличивает вероятность совершить ошибку при эксплуатации источника повышенной опасности.

В-четвертых, недоступность социальной защиты. Низкая величина дохода самозанятых не позволяет им добровольно и самостоятельно пополнять в необходимых размерах государственные и добровольные страховые фонды, обеспечивающие соблюдение социальных гарантий (по временной нетрудоспособности, старости, болезни, отдыха и т.д.).

Безусловным бенефициаром самозанятости в России в ее нынешнем виде являются владельцы интернет-сервисов и платформ. Привлечение самозанятых позволяет сэкономить на содержании персонала от 20 до 40%, пропорционально увеличив выручку компании. Кроме того, владельцы интернет-сервисов получают возможность переложить на работников ответственность за обеспечение льгот, связанных с трудоустройством, или пособий социальной защиты и, соответственно, сэкономить на трудовых затратах.

Таким образом, самозанятость зиждется на принципах, которые обеспечивают экономическую и правовую дерегуляцию трудовых отношений, усиливают принуждение к труду при одновременном демонтаже социальных гарантий. Распространение платформенной занятости в целом и ее конкретная форма – самозанятость снижают благосостояние населения, затрудняя его воспроизводство.

Тем не менее нельзя не отметить популярность самозанятости, что, на наш взгляд,

объясняется, прежде всего, возможностью повысить доход [14, с. 18-23]. Учитывая снижение реальных располагаемых доходов населения на протяжении последнего десятилетия (поданным Росстата за 2010-2023 гг.), самозанятость выступает инструментом выживания. Не желая мириться со снижением уровня жизни, активная часть населения ищет любые способы обеспечения достойного уровня жизни. Однако, господствующие социально-экономические отношения, оставляют в качестве альтернативы кредитованию и долговой кабале только сверх эксплуатацию.

В качестве завершения нашего исследования следует высказать ряд предложений, которые могут способствовать преодолению существующих проблем, улучшению положения самозанятых и повышению экономической безопасности современного российского общества. Во-первых, преодоление обозначенных в исследовании проблем, исключительно правовыми средствами представляется маловероятным. Представители государства и бизнеса единодушны в оценке хода и результатов проводимого эксперимента. Они не намерены инициировать какие бы то ни было изменения, о чем прямо говорит принятый в декабре 2023 года Федеральный закон № 565-ФЗ «О занятости населения в Российской Федерации», оставивший самозанятых вне правового поля. Исходя из этого единственным субъектом, заинтересованным в изменениях, является сами самозанятых. Таким образом, первым и главным условием возможных изменений является осознание самозанятыми своего объективного положения и субъективное формирование потребности в улучшении своего положения.

Во-вторых, ограниченность правовых средств, не означает их бесполезность и невозможность применения. Следует уравнять в правах самозанятых и работников по найму в части социальных гарантий, пенсионных прав, прав на отдых. Если самозанятый систематически выполняет работу (оказывает услуги) в интересах одного интернет-сервиса или одной платформы, осуществляет эту деятельность по стандартам и правилам интрент-сервиса, использует оборудование, технику или интеллектуальную собственность интернет-сервиса его следует признавать не самозанятым, а работников в смысле трудового законодательства.

Библиография

1. Boeri T, Ours J. The Economics of Imperfect Labor Markets, Third Edition, Princeton University Press 2021
2. Cieslik J., Stel A. Solo selfemployment--Key policy challenges // Journal of Economic Surveys. 2023. 24 April № Pp. 1-34.
3. Koch M., Park S., Zahra S. A. Career patterns in self-employment and career success // Journal of Business Venturing. 2021. № 36(1) <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0883902618307316>
4. Naudy W. From the entrepreneurial to the ossified economy. // Cambridge Journal of Economics. 2022 № 46(1). Pp. 105-131.
5. Standing G. The Precariat The New Dangerous Class, New York, 2011.
6. Аджиева А. И. Статус самозанятых и некоторые правовые аспекты их деятельности // Вестник Евразийской академии административных наук. 2022. № 3(60). С. 10-13.
7. Лукьянскова Е. А. Легализация самозанятых: противоречивость взглядов // Международный журнал гуманитарных и естественных наук. 2021. № 5-2(56). С. 212-214.
8. Маккаева Р. С. А. Определение роли самозанятых граждан в системе экономических отношений РФ // Актуальные вопросы современной экономики. 2021. № 5. – С. 418-427.

9. Матвеева Т. П. О необходимости регламентации поддержки самозанятых // Modern Science. 2020. № 10-1. С. 173-177.
10. Митрофанова И.В. Чернова О.А. Самозанятость как социально-экономическое явление: влияние на устойчивость регионального развития // Вестник Волгоградского государственного университета. Экономика 2022. Вып. 24. №. 1 С. 55-67.
11. Назарян Ш. Т. Государственная поддержка самозанятых граждан в условиях экономического кризиса в Российской Федерации // Шаг в науку. 2022. № 3. С. 81-84.
12. Перспективы занятости и социальной защиты в мире: Роль платформ цифрового труда в трансформации сферы труда, 2021. Группа технической поддержки по вопросам достойного труда и Бюро МОТ для стран Восточной Европы и Центральной Азии. Москва: МОТ, 2021. <https://www.garant.ru/files/6/6/1631366/doklad-mezhdunarodnoy-organizacii-truda-perspektivy-zanyatosti-i-socialnoy-zaschity-v-mire-rol-platform-cifrovogo-truda-v-transformacii-sfery-truda.pdf>
13. Покида А.Н., Зыбуновская Н.В. Правовое сознание самозанятых граждан // Власть. 2019. №2. С.176-183.
14. Покида А.Н., Зыбуновская Н.В. Самозанятость на современном рынке труда // Социально-трудовые исследования. 2019. №3. С. 18-29.
15. Правовое регулирование статуса самозанятых граждан в российской федерации: современное состояние и перспективы развития // Предпринимательское право: прикосновение к науке: Сборник научных работ. – Саратов. 2023.
16. Самозанятость Предпринимательство и стабильное партнерство с платформами Июль 2022
https://www.garant.ru/files/6/6/1631366/samozanyatost_predprinimatelstvo_i_stabilnoe_partnerstvo_s_platformami.pdf
17. Самозанятые и проблемы неравенства // Современные тенденции развития социальных наук: собрание тезисов II Научной конференции студентов, аспирантов и молодых ученых. – Москва, 2022
18. Тищенко Е. С. Налог на самозанятых: инструмент стимулирования или обременения? // Проблемы современной экономики. 2020. № 2(74). С. 281-283.
19. Тощенко Ж.Т. Прекариат: от протокласса к новому классу. М.: Наука, 2018.
20. Чебанова Е.А. Налог на самозанятость в Америке и России. Сравнительно-правовой анализ // Закон и право. 2020. № 5. С. 55-57
21. Чекмарев О.П., Лукичев П.М., Конев П.А. Самозанятые в россии: легализация, тенденции развития и влияние на рынок труда // Экономика труда. 2022. Т. 9. № 2. С. 233-248.
22. Шилехин К.Е. Проблемы производства по делам о налоговых правонарушениях, выявленных в ходе налоговых проверок (Статья 101 НК РФ) // Налоги и налогообложение. 2020. № 1. С. 46-57

Результаты процедуры рецензирования статьи

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

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

Предметом исследования в представленной на рецензирование статье является, как это

следует из ее наименования, налог на профессиональный доход как угроза экономической безопасности. Заявленные границы исследования полностью соблюдены автором.

Методология исследования в тексте статьи не раскрывается, но очевидно, что ученым использовались всеобщий диалектический, логический, статистический, социологический, формально-юридический методы исследования

Актуальность избранной автором темы исследования несомнена и обосновывается им следующим образом: "В России пять лет продолжается эксперимент по обложению самозанятых граждан налогом на профессиональный доход. По данным ФНС а это время более 9 миллионов соотечественников воспользовались приложением «Мой налог» и легализовали, в глазах фискальных властей, свою деятельность. По итогам 2022 г. в бюджет поступило 37,452 млрд. рублей (Раздел 3. Отчета ФНС РФ по форме № 1-НМ (2022 год)) от плательщиков данного налога. В целом налоговые поступления из этого источника растут каждый год. Эксперимент по введению данного налога признан удачным, о чем свидетельствуют как приведенные данные, так и оценки должностных лиц, участвующих в его реализации. Напомним, что главная цель эксперимента: «увеличить число физических лиц, ведущих деятельность в правом поле, а соответственно и поступления от них дохода бюджет» (Пояснительная записка к проекту федерального закона «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» в городе федерального значения Москва, в Московской и Калужской областях, а также в Республике Татарстан (Татарстан)»). Вместе с тем нельзя не отметить, что введение налога на профессиональный доход далеко не первая попытка вывести из тени граждан, избегающих уплачивать налоги. В этой связи необходимо подробнее остановиться на причинах и условиях, которые позволили добиться указанных результатов. Представляется сомнительным, что таковой причиной является только «простота регистрации в качестве налогоплательщика такого режима, а также исключение формирования отчетности». Также ученый делает ссылки на фамилии ведущих специалистов, занимавшихся исследованием поднимаемых в статье проблем; раскрывает степень их изученности: "Влияние самозанятости на рынок труда исследовалось как в России [10, 11], так и за рубежом [1, 2, 4]. Однако отечественные исследователи больше концентрируются на юридических аспектах нового налогового режима, а зарубежные исследователи, как правило, не учитывают особенности рынка труда в России и не анализируют статистические данные по нашей стране. Иными словами, отечественные исследования, равно как и зарубежные, не свободны от определенных недостатков, которые мы попробуем преодолеть".

Научная новизна работы проявляется в ряде заключений автора: "Полагаем, что причина успеха проводимого эксперимента заключается в структуре занятости плательщиков нового налога"; "Во-первых, введение налога на профессиональный доход, в настоящее время, не оказывает существенного влияния на «традиционные» формы предпринимательской деятельности. Во-вторых, индивидуальные предприниматели не стремятся переходить в самозанятые, допуская, в ряде случаев, ведение бизнеса в двух формах"; "во-первых, на фоне быстрого роста числа самозанятых практически не изменилась структура занятости населения в России. За анализируемый период рабочая сила сократилась на 474 тыс. человек (0,62 %). Количество работающих по найму практически не изменилось, равно, как не изменилось количество самостоятельно занятых. Однако, уровень безработицы сократился, но недостаточно, что бы служить источником самозанятости. Таким образом, мы считаем неверным тезис о том, что введении налога на профессиональный доход позволило вывести из тени лиц, ранее не входящих в состав рабочей силы. Во-вторых,

наблюдаемое сокращение уровня безработицы полностью покрывается увеличением числа работающих по найму. В-третьих, количество плательщиков налога на профессиональный доход не коррелирует с количеством самостоятельно занятых по методике Росстата"; "1. Деятельность в качестве плательщика налога на профессиональный доход для большинства самозанятых является основным местом работы, но самозанятые не воспринимают ее как предпринимательскую деятельность. 2. Среди тех, кто совмещает самозанятость с работой по найму, преобладают IT-специалисты, юристы, специалисты в области финансов и маркетинга (рекламы). Для них самозанятость является дополнительным источником дохода и, в ряде случаев, воспринимается как предпринимательская деятельность. 3. С момента введения налога на профессиональны доход активно развивается платформенная занятость, прежде всего в сфере частного извоза и доставки товаров" и др. Таким образом, статья вносит определенный вклад в развитие отечественной правовой науки и заслуживает внимания потенциальных читателей.

Научный стиль исследования выдержан автором в полной мере.

Структура работы вполне логична. Во вводной части статьи ученый обосновывает актуальность избранной им темы исследования. В основной части работы автор на основании анализа ряда научных работ, статистических и социологических данных определяет сущность понятия "самозанятый", выявляет причины и условия существования данного феномена, попутно опровергая некоторые ошибочные выводы ученых, встречающиеся в юридической литературе. В заключительной части статьи содержатся выводы по результатам проведенного исследования.

Содержание статьи соответствует ее наименованию, но не лишено недостатков формального характера.

Так, в работе встречается множество опечаток, пунктуационных и стилистических ошибок.

В частности, автор пишет: "По данным ФНС а это время более 9 миллионов соотечественников воспользовались приложением «Мой налог» и легализовали, в глазах фискальных властей, свою деятельность" - "за это время"; запятые являются лишними.

Ученый отмечает: "Однако отечественные исследователи больше концентрируются на юридических аспектах нового налогового режим, а зарубежные исследователи, как правило, не учитывают особенности рынка труда в России и не анализируют статистические данные по нашей стране" - "налогового режима".

Автор указывает: "Во-вторых, понятие «самостоятельно занятый», в рамках данного исследования, используется для обозначения лиц, которые управляют экономической единицей самостоятельно или в партнерстве с другими и не нанимают никого, кроме себя, своих партнеров и помогающих членов семьи для работы в экономической единице на регулярной основе в качестве наемных работников. Таким образом, понятие «самостоятельно занятый» характеризует самоощущение работника, в отличии от понятие «самозанятый» которое характеризует формальный статус человека" - в первом предложении во втором и третьем случаях запятые являются лишними; во втором предложении - "в отличие от" (предлог), "понятия"; во втором случае запятая не нужна, а после слова "самозанятый" - наоборот.

Ученый отмечает: "Анализ структуры занятости следует начать с внешних форм" - "внешних".

Необходимо обратить внимание на наименование таблицы 1: "Динамика численности юридических лиц (ЮЛ), индивидуальных предпринимателей (ИП) и крестьянских (фермерских) хозяйств (КФХ)" - "динамика".

Приведенный перечень опечаток и ошибок не является исчерпывающим! Статья

нуждается в тщательном вычитывании.

Все аббревиатуры при их первом использовании должны расшифровываться (ФНС).

Библиография исследования представлена 22 источниками (монографиями, научными статьями, аналитическими материалами). С формальной и фактической точек зрения этого вполне достаточно. Характер и количество использованных при написании статьи источников позволили автору раскрыть тему исследования с необходимой глубиной и полнотой.

Апелляция к оппонентам имеется, но носит общий характер в силу направленности исследования. Научная дискуссия ведется автором корректно; положения работы аргументированы в необходимой степени.

Выводы по результатам проведенного исследования имеются ("... следует высказать ряд предложений, которые могут способствовать преодолению существующих проблем, улучшению положения самозанятых и повышению экономической безопасности современного российского общества. Во-первых, преодоление обозначенных в исследовании проблем, исключительно правовыми средствами представляется маловероятным. Представители государства и бизнеса единодушны в оценке хода и результатов проводимого эксперимента. Они не намерены инициировать какие бы то ни было изменения, о чем прямо говорит принятый в декабре 2023 года Федеральный закон № 565-ФЗ «О занятости населения в Российской Федерации», оставивший самозанятых вне правового поля. Исходя из этого единственным субъектом, заинтересованным в изменениях, являются сами самозанятых. Таким образом, первым и главным условием возможных изменений является осознание самозанятыми своего объективного положения и субъективное формирование потребности в улучшении своего положения. Во-вторых, ограниченность правовых средств, не означает их бесполезность и невозможность применения. Следует упомянуть в правах самозанятых и работников по найму в части социальных гарантий, пенсионных прав, прав на отдых. Если самозанятый систематически выполняет работу (оказывает услуги) в интересах одного интернет-сервиса или одной платформы, осуществляет эту деятельность по стандартам и правилам интрент-сервиса, использует оборудование, технику или интеллектуальную собственность интернет-сервиса его следует признавать не самозанятым, а работников в смысле трудового законодательства"), обладают свойствами научной новизны, достоверности и обоснованности и, несомненно, заслуживают внимания научного сообщества.

Интерес читательской аудитории к представленной на рецензирование статье может быть проявлен прежде всего со стороны специалистов в сфере налогового права при условии ее доработки: раскрытии методологии исследования, устраниении многочисленных опечаток и ошибок в тексте работы.

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 «Налог на профессиональный доход как угроза экономической безопасности».

Предмет исследования.

Предложенная на рецензирование статья посвящена актуальным вопросам регулирования отношений по поводу налога на профессиональный доход. Автором

обобщаются эмпирические данные, связанные с практикой использования конструкции налога на профессиональный доход. Автором выявляются проблемы, связанные с данным инструментом, а также перспективы его развития. В качестве предмета исследования выступили, прежде всего, нормы законодательства, эмпирические данные, 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 промежуточных результатах эксперимента по использованию на практике налога на профессиональных доход. 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.

Следует положительно оценить возможности эмпирического метода исследования, связанного с изучением эмпирических данных и материалов. В частности, следует отметить следующий вывод автора: «В России пять лет продолжается эксперимент по обложению самозанятых граждан налогом на профессиональный доход. По данным Федеральной налоговой службы России (далее - ФНС) за это время более 9 миллионов соотечественников воспользовались приложением «Мой налог» и легализовали в глазах фискальных властей свою деятельность. По итогам 2022 г. в бюджет поступило 37,452 млрд. рублей (Раздел 3. Отчета ФНС РФ по форме № 1-НМ (2022 год)) от плательщиков данного налога. В целом, налоговые поступления из этого источника растут каждый год. Эксперимент по введению данного налога признан удачным, о чем свидетельствуют как приведенные данные, так и оценки должностных лиц, участвующих в его реализации. Напомним, что главная цель эксперимента: «увеличить число физических лиц, ведущих деятельность в правом поле, а соответственно и поступления от них дохода бюджет» (Пояснительная записка к проекту федерального закона «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» в городе федерального значения Москве, в Московской и Калужской областях, а также в Республике Татарстан (Татарстан)»)».

Также следует отметить, что автор использует данные опросов. В частности, отметим следующие авторские рассуждения: «70% опрошенных ранее фактически работали по найму, из них 35% благодаря самозанятости лишь легализовались и продолжат выполнять ту же трудовую функцию, но в новом правовом статусе. Сколько работников по трудовому договору лишь формально было вынуждено изменить свой статус, в исследовании не сообщается. Однако, следует обратить внимание, что в качестве причины оформления самозанятости часть респондентов указали требования работодателя. Таким образом, очевидно, что работодатели практикуют перевод своих сотрудников на самозанятость «многие работодатели поставили сотрудников перед жестким выбором: увольнение или регистрация в качестве самозанятого»».

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 предварительных итогов использования налога на профессиональный доход сложна и неоднозначна. Важность этого аспекта в том, что до введения налога на профессиональный доход имелись определенные цели. В связи с этим следует обсудить, насколько эти цели были реализованы. Сложно спорить с автором в том, что «нельзя не отметить, что введение налога на профессиональный доход далеко не первая попытка вывести из тени граждан, избегающих уплачивать налоги. В этой связи необходимо подробнее остановиться на причинах и условиях, которые позволили добиться указанных результатов. Представляется сомнительным, что таковой причиной является только «простота регистрации в качестве налогоплательщика такого режима, а также исключение формирования отчетности». Проще все не регистрироваться и не платить налоги, особенно учитывая, что действующий механизм выявления и привлечения к ответственности физических лиц – неплательщиков налогов слабо развит и позволяет нарушителям избегать наказания [5, С. 46-57]».

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:

«1. Деятельность в качестве плательщика налога на профессиональный доход для большинства самозанятых является основным местом работы, но самозанятые не воспринимают ее как предпринимательскую деятельность. 2. Среди тех, кто совмещает самозанятость с работой по найму, преобладают IT-специалисты, юристы, специалисты в области финансов и маркетинга (рекламы). Для них самозанятость является дополнительным источником дохода и, в ряде случаев, воспринимается как предпринимательская деятельность. 3. С момента введения налога на профессиональный доход активно развивается платформенная занятость, прежде всего в сфере частного извоза и доставки товаров».

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

Во-вторых, автором предложены идеи по обобщению примеров и статистических данных. В частности, отметим следующее:

«Данные социологических исследований показывают, что профессиональная деятельность самозанятых в качестве агента по недвижимости (риелтора), строителя, водителя, работников сельского хозяйства, сферы красоты или искусства свойственна работникам по основной деятельности. А деятельность в качестве репетитора, IT-специалиста или по оказанию юридических, финансовых, страховых услуг, ремонту бытовой или компьютерной техники, написанию каких-либо научных текстов имеет большую распространённость по дополнительной занятости. Сходные данные представляют исследователи из Strategy partners (Самозанятость предпринимательство и стабильное партнерство с платформами, Июль 2022). По данным исследования 63 % респондентов (1500 человек) считают себя самозанятыми - профессионалами и только 37 % - предпринимателями».

Таким образом, материалы статьи могут иметь определенных интерес для научного сообщества с точки зрения развития вклада в развитие науки.

Стиль, структура, содержание.

Тематика статьи соответствует специализации журнала «Налоги и налогообложение», так как она посвящена правовым проблемам, связанным с налогом на профессиональный доход.

Содержание статьи в полной мере соответствует названию, так как автор рассмотрел заявленные проблемы, достиг в полной мере цели своего 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 (Boeri T, Ours J., Koch M., Park S., Zahra S.A., Аджиева А.И., Лукьянскова Е.А., Маккаева Р.С.А., Митрофанова И.В. Чернова О.А. и другие).

Многие из цитируемых ученых являются признанными учеными в области проблем налогового права.

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 развития института налога на профессиональный доход.

На основании изложенного, суммируя все положительные и отрицательные стороны статьи

«Рекомендую опубликовать»

Налоги и налогообложение*Правильная ссылка на статью:*

Протасова И.И. Организация системы налогообложения и налогового контроля НДС в цифровой экономике // Налоги и налогообложение. 2024. № 1. DOI: 10.7256/2454-065X.2024.1.38960 EDN: QNKWEO URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=38960

Организация системы налогообложения и налогового контроля НДС в цифровой экономике**Протасова Инна Ивановна**

кандидат экономических наук

доцент, кафедра Экономической теории, экономики и менеджмента, ФГБОУ ВО Государственный морской университет имени адмирала ФФ Ушакова

353906, Россия, Краснодарский край, г. Новороссийск, ул. Менжинского, 19

✉ ii.Protasova@mail.ruСтатья из рубрики "Налогообложение участников внешнеэкономической деятельности"**DOI:**

10.7256/2454-065X.2024.1.38960

EDN:

QNKWEO

Дата направления статьи в редакцию:

16-10-2022

Дата публикации:

31-03-2024

Аннотация: В статье автором исследован вопрос о возможности и необходимости использования инновационных цифровых решений при организации порядка работы налоговых органов с налогоплательщиками при возмещении НДС и применении ставки 0 процентов. Актуальность исследования обосновывается сокращением срока камеральной проверки, изменением законодательных условий применения заявительного порядка возмещения НДС, подготовки реестров документов, подтверждающих ставку 0 процентов, в электронном виде в связи с расширением возможностей информационных сервисов ФНС. Методология исследования базируется на обобщении и анализе нормативных документов, а также практического опыта предприятий морского транспорта, таможенных и налоговых органов в части цифровизации отдельных процессов. Новизна авторского предложения состоит в

разработке практических рекомендаций, направленных на реализацию возможности применения ускоренного порядка возмещения НДС и ставки 0 процентов. Обоснована необходимость самостоятельной оценки соответствия деятельности налогоплательщика законодательным критериям применения нового заявительного порядка возмещения налога с помощью расширения возможностей сервисов ФНС путем индивидуальной проверки права на основе формализованного автоматического запроса. Обозначена практическая значимость проработки вопросов о закреплении правового статуса реестров, формируемых с помощью сервиса «Офис экспортёра», установлении порядка и формата обмена информацией и документами между налогоплательщиками и налоговыми органами для реализации функций сервиса. Предложен инструмент использования сервиса участниками внешнеэкономической деятельности, оказывающими услуги перевалки, международной перевозки товаров и транспортно – экспедиторского обслуживания, путем разработки и применения классификатора транспортных и товаросопроводительных документов, используя возможности информационных ресурсов таможенных и налоговых органов. Научно – практическое обеспечение развития и совершенствования имеющихся информационных сервисов ФНС позволит снизить административную нагрузку на добросовестных налогоплательщиков, сократить срок камеральной проверки, исключить ошибки и пресечь умышленные действия, направленные на незаконное возмещение НДС и применении ставки 0 процентов.

Ключевые слова:

НДС, налоговая декларация, налоговое администрирование, возмещение налога, информационные сервисы ФНС, камеральная налоговая проверка, налоговые вычеты, мероприятия налогового контроля, цифровая экономика, электронный документооборот

Введение

В условиях развития цифровизации деятельности налоговых органов происходит модернизация налогового администрирования путем расширения возможностей использования аналитических информационных систем ФНС России. Целью является создание комфортных условий осуществления деятельности, в том числе внешнеэкономической, для добросовестных налогоплательщиков и повышение эффективности налогового контроля, направленного на пресечение и предупреждение совершения налоговых правонарушений. В настоящее время на официальном сайте ФНС России действуют более 70 онлайн – сервисов.

Миссия ФНС России – высокое качество услуг и комфортные условия для уплаты налогов при эффективном противодействии схемам незаконного уклонения от уплаты налогов для обеспечения справедливых и равных для всех условий ведения бизнеса.

Вопросы организации налогообложения НДС, возмещения налога, в том числе путем применения заявительного порядка, подтверждения обоснованности применения ставки 0 процентов являются актуальными для налогоплательщиков, которые работают в сфере морского бизнеса, реализуют товары на экспорт и оказывают услуги перевалки, международной перевозки товаров, транспортно – экспедиторского обслуживания. Указанная категория экономических субъектов уже активно применяет электронный документооборот при взаимодействии между собой и с налоговыми органами.

Принимая во внимание законодательное изменение условий применения заявительного

порядка возмещения НДС, сокращение сроков проведения камеральных налоговых проверок, упрощение порядка подготовки реестров документов, подтверждающих ставку 0 процентов путем использования информационных сервисов ФНС, видится необходимость подробной проработки данного вопроса.

Цель исследования: определение порядка возмещения налога на добавленную стоимость и особенностей предоставления документов для применения нулевой ставки НДС в контексте цифровизации экономики.

Методы: в ходе исследования был выполнен обзор нормативных документов посредством использования таких методов, как, анализ, сравнение и обобщение.

Результаты

Согласно существующему порядку, плательщики НДС обязаны представить в налоговые органы по месту своего учета налоговую декларацию по установленному формату в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота, с соблюдением установленного срока: декларация должна быть передана в срок не позднее 25-го числа месяца, следующего за истекшим налоговым периодом.

Камеральная налоговая проверка проводится в течение двух месяцев в соответствии со статьей 88 НК РФ, по окончании которой принимаются соответствующие решения.

С целью снижения административной нагрузки на экономических субъектов, повышения деловой активности и создания более комфортных условий налогового администрирования для добросовестных налогоплательщиков в отношении налоговых деклараций по НДС, которые содержат заявление на возмещение сумм налога из бюджета камеральная налоговая проверка может быть завершена по истечении одного месяца со дня представления налоговой декларации по НДС.

Письмом ФНС России N ЕД-20-15/129 от 06.10.2020 установлены условия применения ускоренного порядка проведения проверки и возмещения НДС, в частности отсутствие ошибок и (или) противоречий в налоговой декларации, отсутствие признаков нарушений законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, определены показатели налоговых вычетов и уплаченных налогов. Стоит подчеркнуть, что налоговым органом осуществляется оценка на соответствие условиям не позднее 10 календарных дней со дня представления налоговой декларации по НДС.

В случае если камеральным контролем обнаружены признаки, которые указывают на возможное нарушение законодательства о налогах и сборах, руководитель налогового органа или его заместитель, могут принять решение о том, чтобы увеличить длительность срока проведения камеральной налоговой проверки еще на один месяц.

Применение НДС при реализации товаров в Таможенном союзе осуществляется в соответствии с Протоколом о порядке взимания косвенных налогов и механизме контроля за их уплатой при экспорте и импорте товаров, выполнении работ, оказании услуг,енным в приложении № 18 к Договору о Евразийском экономическом союзе от 29.05.2014. Государствами – членами Евразийского экономического союза (ЕАЭС) помимо Российской Федерации, являются Республика Беларусь, Республика Казахстан, Республика Армения и Кыргызская Республика.

В отношении налоговых деклараций участников внешнеэкономической деятельности налоговым органом проводятся мероприятия налогового контроля, которые

регламентированы НК РФ и должны быть направлены на подтверждение обоснованности применения налоговой ставки 0 процентов и налоговых вычетов (рисунок 1).

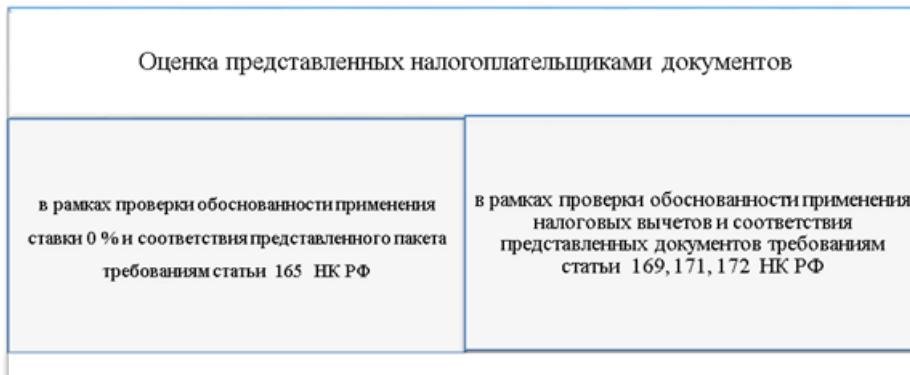


Рисунок 1 – Организация налогового контроля

Налоговым кодексом РФ установлены условия, порядок и причины направления требований о предоставления пояснений и (или) документов (таблица 1).

Таблица 1 – Основания проведения мероприятий налогового контроля

№ п/п	Мероприятия налогового контроля и правовое обоснование: требование представить	Причины и условия проведения	Документы, пояснения
1	пояснения или внести исправления в налоговую декларацию в течение пяти дней (ст. 88 НК РФ)	Выявлены ошибки в налоговой декларации и (или) противоречия между сведениями, содержащимися в представленных документах, данным, которыми располагает налоговый орган	Представляются пояснения, также налогоплательщики дополнительно могут представить выписки из регистров налогового и (или) бухгалтерского учета, иные документы, подтверждающие достоверность данных, внесенных в налоговую декларацию
2	документы в течение 10 дней (ст. 88, 93, 171, 172 НК РФ)	В случае предоставления налоговой декларации по НДС, в которой заявлено право на возмещение налога	Представляются счета – фактуры, договора, документы бухгалтерского и налогового учета, которые подтверждают правомерность применения налоговых вычетов
3	документы в течение 10 дней (ст. 88, 93, 153, 154, 171, 172 НК РФ)	При выявлении противоречий между сведениями об операциях, содержащимися в налоговой	Представляются счета – фактуры, первичные документы, договора, документы бухгалтерского и налогового учета, подтверждающие правильность формирования

		декларации по НДС, либо при выявлении несоответствия сведениям, содержащимся в налоговой декларации, представленной другим налогоплательщиком, или в журнале учета полученных и выставленных счетов-фактур.	налоговой декларации
4	в течение 10 дней (ст. 88, 93, 165 НК РФ)	В случае предоставления налоговых деклараций, в которых заявлено право на применение ставки 0 процентов и подтверждающие правомерность применения ставки документы не представлены или предоставлены с нарушением требований НК РФ	<p>1) в случае реализации товаров на экспорт:</p> <ul style="list-style-type: none"> - контракт; - таможенные декларации; - копии транспортных, товаросопроводительных или иных документов, подтверждающих вывоз товаров в пункт назначения, находящийся за пределами территории РФ. <p>2) в случае реализации услуг:</p> <ul style="list-style-type: none"> - контракт; - копии транспортных, товаросопроводительных или иных документов, которые подтверждают вывоз товаров из РФ (ввоз товаров в РФ). <p>Перечень подтверждающих документов и особенности предоставления установлены статьей 165 НК РФ.</p> <p>3) в случае реализации товаров в Таможенном союзе:</p> <ul style="list-style-type: none"> - контракт; - заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов с отметкой налогового органа государства-члена ЕАЭС, об уплате косвенных налогов

			(освобождении или ином порядке исполнения налоговых обязательств); - транспортные (товаросопроводительные) и (или) иные документы, подтверждающие перемещение товаров с территории одного государства-члена ЕАЭС на территорию другого государства-члена ЕАЭС.
5	документы в течение 20 дней (ст. 165 НК РФ)	В случае выявления несоответствия сведений, указанных в реестре документов, подтверждающих ставку 0 процентов, сведениям, имеющимся у налогового органа	Предоставляются документы, подтверждающие сведения, указанные в реестрах.

Налоговые декларации, пояснения и документы по НДС направляются в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота по установленным ФНС России форматам (Приказы ФНС России от 16.12.2016 N ММВ-7-15/682@ «Об утверждении формата представления пояснений к налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость в электронной форме», от 29.10.2014 N ММВ-7-3/558@ "Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость, порядка ее заполнения, а также формата представления налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость в электронной форме"). Также следует принимать во внимание, что не считаются представленными декларации и пояснения в случае представления их в налоговые органы с нарушением установленного формата, или на бумажном носителе.

Реализация Национальной программы "Цифровая экономика Российской Федерации" позволила осуществить переход большинства предприятий (и транспортной отрасли, в том числе) на цифровые рельсы, увеличить электронный документооборот, расширить информационный обмен между таможенными и налоговыми органами.

Концепция развития электронного документооборота в хозяйственной деятельности (утв. решением президиума Правительственной комиссии по цифровому развитию, использованию информационных технологий для улучшения качества жизни и условий ведения предпринимательской деятельности, протокол от 25.12.2020 N 34) предусматривает перевод до конца 2024 года в электронную форму 95 процентов, выставляемых хозяйствующими субъектами счетов-фактур и 70 процентов, формируемых транспортных и товарных накладных.

Цифровизация документооборота финансово-хозяйственной деятельности позволит при сокращении сроков проверки своевременно выявлять риски, снизить количество ошибок, связанных с обработкой документов и автоматизировать мероприятия налогового

контроля.

Налогоплательщики могут возместить НДС в заявительном порядке при соблюдении условий, установленных статьей 176.1 НК РФ (рисунок 2).

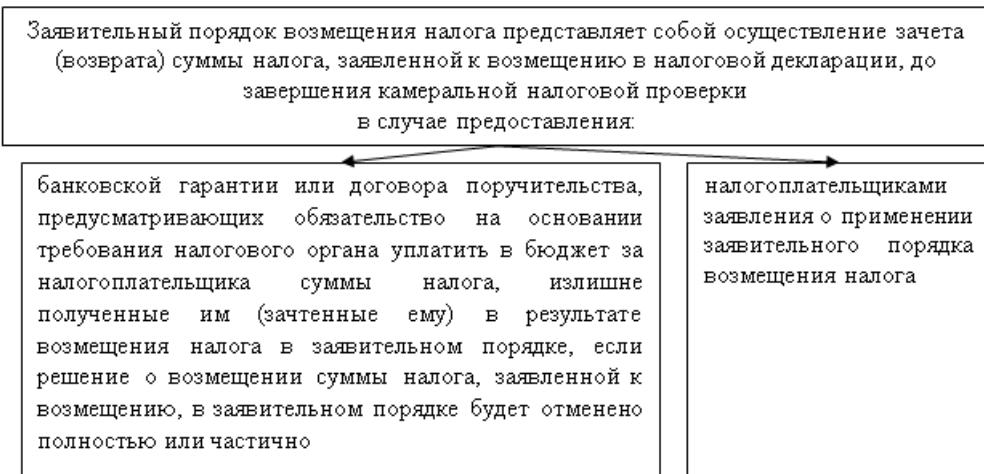


Рисунок 2 – Заявительный порядок возмещения налога

Федеральным законом от 26.03.2022 N 67-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и статью 2 Федерального закона «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» добавлено право на применение заявительного порядка на основании заявления налогоплательщика за налоговые периоды 2022 и 2023 годов. Налогоплательщики, имеют право на применение заявительного порядка возмещения налога в сумме, заявленной к возмещению, не превышающей совокупную сумму налогов и страховых взносов (без учета сумм налогов, уплаченных в связи с перемещением товаров через границу Российской Федерации и в качестве налогового агента), уплаченную налогоплательщиком за календарный год, предшествующий году, в котором подается заявление. Для того, чтобы воспользоваться таким правом, налогоплательщики не должны находиться в процессе реорганизации или ликвидации, и в отношении них не должно быть возбуждено производство по делу о несостоятельности (банкротстве) в соответствии с законодательством Российской Федерации о несостоятельности (банкротстве).

В качестве практического примера приведем следующие данные. За 1 квартал 2022 года за возмещением налога по новому заявительному порядку обратился 1951 налогоплательщик. Принято 1903 положительных решений на сумму 116,5 млрд. руб. и 206 отрицательных решений на сумму 5,7 млрд. руб. (не соблюдение установленных условий, нарушение налогового законодательства, в том числе наличие неустранимых расхождений, отражение в учете сделок, искажающих факты хозяйственной деятельности, сокрытие (занижение) объектов налогообложения) [\[10\]](#).

После того, как заявление о применении заявительного порядка возмещения налога подано, налоговые органы в течение пяти дней в обязательном порядке проводят мероприятия по проверке соблюдения налогоплательщиком установленных условий, и принимают решение о возмещении суммы налога, заявленной к возмещению, в заявительном порядке или об отказе в возмещении суммы налога, заявленной к возмещению, в заявительном порядке.

Обсуждение

В данной статье автором сделан краткий обзор действий налогового органа по реализации порядка возмещения налогоплательщиками сумм НДС. В результате исследования определено, что новые условия работы, как налогоплательщиков, так и непосредственно налоговых органов, потребовали перестройки механизма работы сотрудников налоговых органов в части активного применения цифровых технологий.

Подчеркнем, что система электронного документооборота обеспечивает не только быстрый и более качественный обмен информацией с контрагентами, налоговыми органами и другими органами государственной власти. При наличии такого документооборота компании предоставляется возможность получения быстрого и удобного доступа абсолютно ко всем электронным документам.

Для подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0 процентов при реализации товаров (работ, услуг), налогоплательщик может представить в налоговый орган реестры документов по установленному формату в электронной форме по телекоммуникационным каналам связи через оператора электронного документооборота. Данные сервиса ФНС России «Проверка факта поступления от ФТС России сведений по документам, необходимым для подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0 процентов НДС (освобождения от уплаты акцизов)» могут быть использованы налогоплательщиками для проверки правильности формирования реестра.

С целью совершенствования электронного взаимодействия и исключения несоответствий и ошибок в реестрах, представленных налогоплательщиками, при сопоставлении с данными, полученными от ФТС РФ, разрабатывается информационный сервис «Офис экспортёра». Для доступа в сервис «Офис экспортёра» необходимо перейти по ссылке: <https://test-lke.nalog.gov.ru>.

Целью создания данного сервиса является решение следующих задач, представленных на рисунке 3.

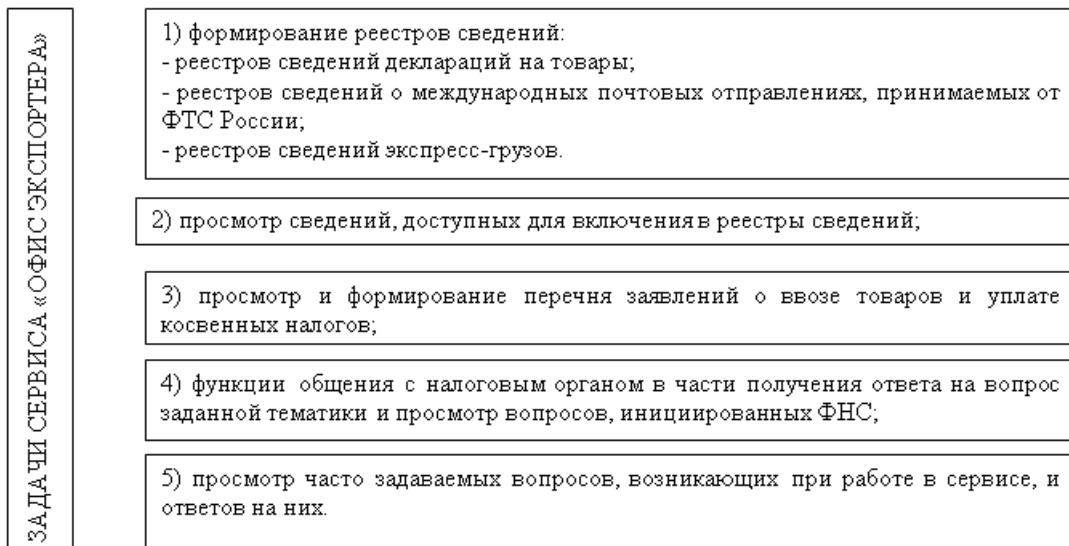


Рисунок 3 – Задачи сервиса «Офис экспортёра»

Сервис предназначен для оптимизации процессов взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков путём предоставления доступа к информационным ресурсам ФНС России с использованием сети Интернет. «Офис экспортёра» – система подготовки реестров деклараций на товары для отправки в налоговый орган.

Стоит подчеркнуть, что вопросы цифровизации работы налоговых органов сегодня

ориентированы на налогоплательщиков и направлены на упрощение администрирования, прозрачность налогообложения и добровольное исполнение обязанностей.

Заключение

Опираясь на перечисленные выше факты, автор приходит к заключению о том, что сегодня происходит перестройка и развитие механизма работы экономической системы в части ее цифровизации. Это подразумевает необходимость дальнейшего активного внедрения электронного документооборота в работу, как налогоплательщиков, так и налоговых органов, что соответствует Миссии ФНС России и задачам Концепции Стратегической карты ФНС России на 2021-2023 годы.

Внесение изменений в статью 176.1 НК РФ в части предоставления права применение заявительного порядка на основании заявления налогоплательщика при соблюдении условий, установленных НК РФ, позволило увеличить количество налогоплательщиков, получивших в 2022 году возмещение налога, не дожидаясь окончания срока камеральной налоговой проверки. Так же необходимо отметить, что это позволило сократить расходы экономических субъектов на уплату процентов за пользование банковской гарантией. Однако, в ходе проведения исследования, было установлено, что в связи с несоблюдением налогоплательщиками условий налоговыми органами в 10 % случаях на сумму 5, 7 млрд. руб. принимались решения об отказе в возмещении суммы налога, заявленной к возмещению, в заявительном порядке [10]. Незаконное возмещение или попытка возмещения налога путем предоставления фиктивных документов и недостоверных деклараций квалифицируется по ст.159 УК РФ как хищение или покушение на хищение денежных средств из бюджета. В связи с этим представляется целесообразным разработка отдельного сервиса или внесение дополнений в функционал существующих, позволяющих налогоплательщику оценить возможность применения заявительного порядка до формирования и предоставления декларации. Указанное предложение может быть реализовано путем проверки права индивидуально, аналогично функционалу налоговых калькуляторов, с указанием ИНН, налогового периода и предполагаемой суммы возмещения. Также необходимо подчеркнуть важность раскрытия информации на сайте о методологическом аспекте налогообложения и возмещения НДС, приведения примеров допускаемых ошибок и правонарушений.

Использование сервиса «Офис - экспортёра» организациями, применяющими ставку 0 процентов по НДС позволит при снижении издержек на бумажный документооборот максимально быстро и правильно формировать реестры, подтверждающих документов. Указанное направление развития современных способов коммуникации исключит ошибки, повысит эффективность камеральной налоговой проверки и приведет к сокращению ее сроков.

Однако, несмотря на значительные достижения в расширении возможностей применения информационных сервисов не реализована возможность подтверждения ставки 0 процентов при оказании услуг перевалки, международной перевозки товаров, транспортно – экспедиторского обслуживания на основе реестров, предусмотренных ст. ст. 165 НК РФ. Предполагается целесообразным разработка и внедрение классификатора транспортных, товаровопроводительных или иных документов, которые подтверждают вывоз товаров из РФ (ввоз товаров в РФ). Классификатор должен содержать основные реквизиты документов, фактически оформленных при оказании услуг исходя из особенностей и законодательных условий документального подтверждения для каждого вида услуг. Расширение возможностей сервиса позволит экономическим субъектам с

помощью классификатора осуществить просмотр доступных сведений на сайте, представленных таможенными органами и сформировать реестр с учетом особенностей ведения информационных ресурсов таможенных и налоговых органов.

Порядок использования сервиса «Офис - экспортёра» в части общения налогоплательщика с налоговым органом, формат вопросов, инициированных ФНС России через сервис, сроки обмена информацией, обязанность предоставления ответов и ответственность налогоплательщиков не установлены нормативно – правовой базой, что делает данный вопрос актуальным для проведения дальнейших исследований в этой области.

Библиография

1. Авдеева В.М. Налоговые методы стимулирования внедрения цифровых инноваций// Налоги и налогообложение. – 2021.-№ 6.-С. 1-11.
2. Анисимова, А.А. Методы совершенствования цифровых налоговых сервисов в современной практике налогового администрирования/А.А. Анисимова // Налоги и налогообложение. – 2021. – N 1. – С. 71-80.
3. Ботнарюк М.В. Проблемы развития транспортной компании в цифровой экономике // Материалы III Международной научно-практической он-лайн конференции. Транспорт в интеграционных процессах мировой экономики. Под редакцией профессора В.Г. Гизатуллиной. Гомель: БелГУТ,-2021.-С.23-24.
4. Ботнарюк М.В., Классовская М.И. Цифровые технологии: новые решения в управлении бизнес-процессами в транспортной логистике // Морские интеллектуальные технологии.-2020.-№4-4(50).-С.73-78.
5. Ботнарюк М.В., Протасова И.И. Особенности налогообложения предприятий, осуществляющих вспомогательную транспортную деятельность // Экономический вектор.-2021.-№4(27).-С.48-54.
6. Бачурин Д.Г. Типология моделей правового регулирования налогообложения добавленной стоимости// Право. Журнал Высшей школы экономики. – 2020. – N 1. – С. 75–97.
7. Бачурин Д.Г. Направления реформирования системы правового регулирования налогообложения добавленной стоимости // Государство и право. – 2019. – N {2} – С. 71-79.
8. Братцев В.И., Гришанова А.М. Развитие процесса цифровизации как фактор, определяющий изменения механизма налогового администрирования/В. И. Братцев, А.М. Гришанова // Вестник Российского экономического университета имени Г. В. Плеханова. – 2021. – N 18 (1). – С. 5-13.
9. Головань Т.В., Тонконог В.В. Цифровизация как способ повышения эффективности таможенных органов на примере ЦЭД Новороссийской таможни // Научные труды Северо-Западного института управления РАНХиГС.-2021-Т. 12. № 4(51).-С.65-71.
10. Егоричев А.А. Интервью. От первого лица // Налоговая политика и практика.- 2022.-№ 9 (237).-С.4-5.
11. Жеребен Е.В. Понятие и основные принципы взаимодействия таможенных и налоговых органов.-Текст: непосредственный // Тихоокеанская Россия на экономико-политической карте мира. Сборник научных трудов под общей редакцией М. В. Ниязовой, Владивосток.-2019.-С. 49-53.
12. Карпова, О.М. Трансформации налога на добавленную стоимость в условиях форсированной цифровизации российской экономики / О.М. Карпова, И.А. Майбуров // Вестник Томского государственного университета. Экономика.-2019.-№ 46.-С. 7-

- 19.
13. Кирова Е.А., Кожебаткина А.В. Модернизация налогового контроля в условиях цифровизации экономики//Вестник университета.-2020.-N 9.-С. 94-99.
 14. Колчин С.П., Анисимова А.А. Развитие цифровых налоговых сервисов в России на фоне общемировых трендов // Налоги и налогообложение.-2020.-№ 2.-С. 45-54.
 15. Липатова Н.Г. Модель оптимизации взаимодействия таможенных, налоговых органов и участников ВЭД при проведении таможенного контроля после выпуска товаров / Н.Г. Липатова, Е.В. Жеребен.-Текст: непосредственный // Вестник Российской таможенной академии.-2021.-№ 2.-С. 45-52.
 16. Матвеева Е.Ю. Эксперимент по ускоренному возмещению НДС в условиях цифровизации налогового администрирования // Юридическая наука.-2021.-№ 2.-С. 70-74.
 17. Мезенцева П.А. Достоинства и недостатки цифровизации налогового контроля добавленной стоимости // Российские регионы в фокусе перемен: Сборник докладов XIV Международной конференции. – 2020. – N 814. – С. 735-736.
 18. Парадеева И.Н., Кислова Е.Г. Развитие цифровизации налогового администрирования как элемент реформирования налоговой системы России // Вестник Московского гуманитарно-экономического института.-2019.-№ 4.-С. 125-131.
 19. Секущин А.Ю. Цифровизация и налоговый контроль: опыт зарубежных администраций и возможности его имплементации в России // Налоги и налогообложение.-2021.-№ 3.-С. 26-38.
 20. Смирнова, Е.Е. Налоговые риски экономических субъектов в цифровой экономике / Е.Е. Смирнова // Финансы.-2019.-N1. – С. 26-29.
 21. Строителева В.А. Модель цифрового администрирования НДС как инструмент снижения налоговых рисков / В.А. Строителева // Гуманитарий Юга России. – 2019.-N5. – С. 284-294.
 22. Строителева В.А. Перспективные направления реформирования современной российской системы налогового администрирования НДС в контексте цифровой трансформации экономики [Электронный ресурс] / В.А. Строителева // Налоги и налогообложение. – 2019. – N 5.-С. 13-19.
 23. Сульженко С.А. Развитие налогового администрирования в условиях цифровизации // Финансовые исследования.-2020.-№ 3 (68).-С. 71-81.

Результаты процедуры рецензирования статьи

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

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

Организация системы налогообложения и налогового контроля НДС в цифровой экономике

Вектором развития системы налогового контроля и налогового администрирования в России выбрано использование автоматизации функций, digital-инструментов, цифровизации. ФНС является одним из наиболее успешных в мире налоговых ведомств в этом отношении. НДС, как ключевой косвенный налог, стал одним из первых, с которого началась цифровая трансформация государственного налогового контроля и администрирования. Сегодня остро стоят вопросы определения дальнейших направлений цифрового развития налогового контроля и администрирования НДС.

Представленная статья посвящена проблемам развития налогового администрирования НДС в цифровой экономике. Заголовок статьи соответствует содержанию.

Цель исследования – определение порядка возмещения налога на добавленную стоимость, а также особенности предоставления документов для применения нулевой ставки НДС в контексте цифровизации экономики.

В статье выделены разделы с подзаголовками, что соответствует представленным требованиям журнала «Налоги и налогообложение». Во «Введении» автор характеризует актуальность и значимость выбранного направления исследования, ставит цель и задачи исследования. В разделе «Результаты» автор описывает направления, процесс и проблемы налогового администрирования НДС в России на современном этапе, а также заявительный характер вычета по НДС. Раздел «Обсуждение» посвящен описанию электронного сервиса ФНС РФ «Офис экспортера» в рамках цифровизации налогового администрирования НДС. В заключении автором сформулированы выводы по результатам исследования. Автор констатирует, что необходимо дальнейшее совершенствование налогового администрирования НДС в рамках развития механизма работы экономической системы в части ее цифровизации. При этом полагаем, что такой вывод является в известной степени очевидным.

Статья на соответствует требованиям журнала в части политики исключения излишних заимствований. Уровень заимствования по программе Антиплагиат составляет 32%, что в том числе обусловлено широким использованием нормативно-правовой базы, но тем не менее требует исправления.

В исследовании использованы известные общенаучные методы: анализ, синтез, сравнение, восхождение от абстрактного к конкретному, логический метод и т.д.

Выбранная тема исследования актуальна. Это обусловлено тем, что развитие цифровой экономики требует соответствующего развития инструментов государственного регулирования, одним из которых являются налоги. Область налогообложения здесь требует первоочередного внимания. Налоги, сборы и таможенные пошлины, а также механизмы их администрирования должны соответствовать трансформирующемуся в рамках цифровизации хозяйственным процессам и технологиям финансовых транзакций. Статья обладает практической значимостью в части оценки перспектив упрощения порядка применения нулевой ставки НДС в контексте цифровизации экономики в части совершенствования порядка электронного документооборота.

Автором не сформулированы пункты научной новизны исследования. Они не очевидны, если имеются. Полагаем, что статью следует дополнить авторским видением научной новизны. Это повысит привлекательность исследования для широкой читательской аудитории журнала.

Стиль статьи является научным и соответствует требованиям журнала. Вместе с тем, статья не лишена отдельных опечаток и грамматических ошибок.

Библиография представлена 10 источниками, что не соответствует требованиям журнала. Библиография сформирована, в первую очередь, отечественными исследованиями. Половина работ – это статьи одного автора (или в соавторстве) - Ботнарюк М.В. Автору необходимо расширить список литературы. Узкий библиографический аппарат в настоящей статье не позволил развернуть научную полемику, апелляции к оппонентам отсутствуют. Сноски на список литературы в основном являются множественными, требуют конкретизации.

К преимуществам статьи следует отнести следующее. Во-первых, актуальность и значимость выбранного направления исследования. Во-вторых, широта авторского взгляда на рассматриваемую проблематику. К недостаткам отнесем следующее. Во-первых, высокий уровень заимствований в тексте – 32%. Во-вторых, недостаточность обоснования практической значимости и возможностей внедрения рассматриваемых

подходов. В-третьих, необходимость дополнения статьи сформулированной в явном виде оценкой элементов научной новизны проведенного исследования. В-четверых, недостаточность списка литературы, отсутствие полноценного обзора литературы, отсутствие развернутой научной полемики. Указанные недостатки требуют обязательного устранения, поскольку при их наличии статья не соответствует требованиям журнала.

Заключение. Представленная статья посвящена проблемам развития налогового администрирования НДС в цифровой экономике. Статья отражает результаты авторского исследования и может вызвать интерес читательской аудитории. Статья может быть принята к публикации в журнале «Налоги и налогообложение».

Налоги и налогообложение*Правильная ссылка на статью:*

Орехов К.Н. К вопросу о концепции сопоставимости: уровни применения и сфера приложения в налогообложении данных // Налоги и налогообложение. 2024. № 1. DOI: 10.7256/2454-065X.2024.1.70004 EDN: QQMYYS URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=70004

К вопросу о концепции сопоставимости: уровни применения и сфера приложения в налогообложении данных**Орехов Кирилл Николаевич**

студент, Департамент налогов и налогового администрирования, Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации

125167, Россия, г. Москва, ул. Ленинградский Проспект, 49

✉ orekhov.kirill.n@gmail.com



[Статья из рубрики "Налоговый учёт и отчетность"](#)

DOI:

10.7256/2454-065X.2024.1.70004

EDN:

QQMYYS

Дата направления статьи в редакцию:

28-02-2024

Дата публикации:

31-03-2024

Аннотация: Данная работа фокусируется на изучении концепции сопоставимости данных. Несмотря на важность обеспечения сопоставимости данных в теории, на практике аналитики часто забывают про необходимость проверки того, насколько собранная из разных источников, по разным субъектам экономической деятельности информация подходит для сравнительных исследований. Исходя из этого: объектом исследования является непосредственно обеспечение сопоставимости данных, а предметом исследования является применение этой теории на практике с упором на сфере налогообложения. Переходя от общих, абстрактных экономических примеров в теории, связанных с финансовыми данными и отчетностью, автор постепенно переходит к изучению сопоставимости в трансферном ценообразовании, в отраслевом анализе с

применением таких среднеотраслевых показателей как рентабельность и налоговая нагрузка. В статье использован ряд методов научного исследования: формально-логический, индукция и дедукция, а также диалектический метод исследования. Изучая российские и зарубежные источники, автор выделяет три уровня в теории: учетный, коррекционный и экспертный; что также является и научной новизной. С их помощью рассматриваются сложности, связанные со сравнением предприятий с различными характеристиками, исследуется сфера применения сопоставимости с учетом таких факторов, как различия в юрисдикциях, экономические условия и меняющийся нормативно-правовой ландшафт. Проливая свет на эти вопросы, настоящая статья постепенно углубляется в приложении концепции на практике в анализе данных, связанных с налогообложением, указывая как на положительные, так и отрицательные стороны использования среднеотраслевых относительных показателей при сравнении организаций. В конце исследования делаются выводы о том, что существует необходимость применения более таргетированного подхода при сравнении результатов экономической деятельности организаций.

Ключевые слова:

уровни сопоставимости данных, полезность информации, налогообложение данных, сопоставимость данных, анализ финансовой отчетности, налоговая нагрузка, абсолютные показатели, относительные показатели, виды экономической деятельности, отраслевой анализ

Введение. Постановка проблемы.

Основа любого аналитического процесса в любой области исследований основывается на концепции сопоставимости данных, под которой подразумевается способность проводить значимые сравнения между различными наборами данных. Без способности сравнивать, дифференцировать и связывать объекты возможность проводить содержательный анализ и вытекающие из него логические суждения практически отсутствовала бы. Одновременно с этим, сущность концепции сопоставимости в анализе выходит далеко за рамки простого сопоставления или дифференциации. Она влечет за собой изучение однородных атрибутов различных объектов, которые, хотя и могут быть различными по своей природе, имеют общую основу, объясняющую сравнительное суждение.

Тем не менее, реализация концепции сопоставимости не лишена ряда проблем. Различия в контекстах, стандартах, географии или времени часто создают значительные препятствия, делая сопоставимые объекты несравнимыми. Помимо этого, субъективные интерпретации или методы, принятые в процессе приравнивания одного предмета с другим, еще больше усложняют эту концепцию идеей экспертной оценки. Необходимо, чтобы не только данные были сопоставимы, но и аналитик-практик обладал должным уровнем знаний и компетенций, подбирая такие методы анализа, которые наиболее точно отражают реальность событий.

В финансовом анализе сопоставимость обеспечивается за счет систематического использования одних и тех же правил ведения бухгалтерского и налогового учета (далее - БУ и НУ соответственно), корректировки данных при изменении стандартов, законодательства для формирования абсолютных показателей, отражающих результаты деятельности организаций. Это обеспечивает возможность пользователям такой

информации сформировать интересующие их относительные показатели, которые будут действительно полезны при дальнейшем изучении или исследовании.

Условно это можно отразить следующим образом (рис. 1):



Рисунок 1. Уровни обеспечения сопоставимости данных. **Источник:** составлено автором.

Учетный уровень обеспечения сопоставимости данных.

Учетный уровень в этом подходе должен обеспечить сопоставимость данных на этапе сбора информации. Под учетом здесь подразумевается всеобъемлющая система, которая предполагает наблюдение, тщательную регистрацию и точное измерение различных фактов и операций хозяйственной деятельности.

Финансовый учет в разрезе определения выше можно интерпретировать как процесс регистрации, организации, обобщения и представления отчетности о финансовых операциях, в которых участвует организация. Таким образом, финансовый учет включает следующие компоненты:

1. идентификация и регистрация финансовых операций;
2. разработка и внедрение информационных систем и процедур БУ;
3. внедрение механизмов внутреннего контроля и гарантий для обеспечения точности записей и сохранности активов;
4. обобщение информации и подготовка финансовых отчетов для внутренних и внешних пользователей.

В Российской Федерации нет официального определения для обозначения финансового учета и ведется исключительно БУ, который регулируется Федеральным законом № 402-ФЗ. Однако отчеты, основанные на его данных, имеют финансовую составляющую, как в названии форм, так и в описании их сущности, структуры. Например, согласно российскому законодательству: «Бухгалтерская (финансовая) отчетность должна давать достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, необходимое пользователям этой отчетности для принятия экономических решений. Бухгалтерская (финансовая) отчетность должна составляться на основе данных, содержащихся в регистрах бухгалтерского учета, а также информации, определенной федеральными и отраслевыми стандартами» [\[1\]](#).

Существует две основные финансовые бухгалтерской отчетности, которые готовятся периодически; бухгалтерский баланс, который показывает активы и обязательства бизнеса; и отчет о финансовых результатах, который показывает прибыль или убыток бизнеса за определенный период времени. Другие финансовые бухгалтерские отчеты также подготавливаются либо для удовлетворения конкретных потребностей внутренних

пользователей, либо для удовлетворения общих потребностей внешних пользователей.

К внешним пользователям непосредственно относят тех, кто не участвует в управлении организацией, такие как акционеры, кредиторы, директора, клиенты, поставщики, регулирующие органы, юристы, брокеры и пресса. Эти участники рынка имеют ограниченный доступ к информации организации. Однако, их решения и интерпретация результатов работы предприятий основываются на надежной, актуальной и сопоставимой информации, которую формируют предприятия. Актуальная информация целиком и полностью влияет на решения пользователей и оценку рисков, пользователи доверяют достоверному или надежному источнику информации, который правильно отражает результаты хозяйственной деятельности, а сопоставимая информация позволяет проанализировать и сравнить данные у разных источников в разные промежутки времени.

Спрос на эти качества информации со стороны инвесторов, кредитоспособных лиц, заимодавцев, создает фундаментальные качественные характеристики, которые желательны в бухгалтерской информации. К ним относятся основополагающие характеристики (уместность, существенность, правдивое представление) и те, которые повышают полезность информации (сопоставимость, проверяемость, своевременность и понятность) [\[2\]](#).

Указанная теория в РФ отражена и закреплена в Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России, одобренной Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ, Президентским советом ИПБ РФ 29.12.1997 в п. 6 как требование полезности. Например, согласно пп. 6.4 концепции: «Заинтересованные пользователи должны иметь возможность сравнивать информацию об организации за разные периоды времени для того, чтобы определить тенденции в ее финансовом положении и финансовых результатах деятельности. Они должны также иметь возможность сопоставлять информацию о разных организациях, чтобы сравнить их финансовое положение, финансовые результаты деятельности и изменения в финансовом положении» [\[3\]](#).

Исходя из данного подхода исследования, сопоставимость в контексте финансового анализа может рассматриваться в двух направлениях:

1. «внутри» организации;
2. «между» организациями.

Сопоставимость «внутри» в данном случае выступает как функциональный атрибут, повышающий свойства качественных характеристик отчетности, давая возможность заинтересованному кругу лиц проанализировать деятельность той или иной организации по всем представленным ею периодам и определить сильные или слабые стороны компании, оценить риски ликвидности, банкротства и т.д. [\[4\]](#)

В рамках РСБУ под сопоставимостью в этом плане подразумевается последовательность отражения данных, соблюдения стабильности в содержании и формах отчетности с одного отчетного периода на другой. Так, в 2023 году бухгалтерский баланс по форме, утвержденной приказом Минфина России от 02.07.2010 № 66н в редакции от 19.04.2019 № 61н, включает в себя 3 последних года работы предприятия, что обеспечивает сравнимость в требованиях полезности к предоставляемой отчетности. Если бы в прошлых периодах (2021 и 2022) использовался другой формат, другая редакция отражения данных, или изменился способ учета, то существовала бы необходимость корректировки

баланса прошлых лет к новому образцу.

В случае с сопоставимостью «между», инвесторы и кредиторы должны быть уверены в том, что данные не только высококачественно подготовлены специалистами в одной компании, но также в том, что эти данные сопоставимы с подготовленными отчетностями других субъектов экономической деятельности.

На национальном уровне, как и в примере с формой бухгалтерского баланса, это достигается строгими приказами Минфина России к форме отчетностей, нормативно правовыми актами. Однако, если есть необходимость сравнить эффективность работы российской компании с зарубежной, то может возникнуть ряд проблем, которые должны быть решены экспертами на коррекционном уровне обеспечения сопоставимости данных.

Коррекционный уровень обеспечения сопоставимости данных

Коррекционный уровень обеспечения сопоставимости данных в общем случае направлен на устранение неоднородности полученных данных и дальнейшее преобразование собранной информации в согласованный, единообразный формат, позволяющий проводить прямые сравнения между различными наборами данных. На этом уровне мы говорим о том факте, что сопоставимость остается постоянной проблемой из-за разнообразия источников, форматов и методологий, используемых для сбора и анализа данных, что приводит к их неоднородности, гетерогенности.

Фундаментом этого уровня выступает процесс стандартизации данных. Его основная цель - обеспечить соответствие различных источников данных общему набору правил и показателей, что позволяет проводить содержательный и точный статистический анализ за счет сведения к минимуму расхождений, возникающих из-за различий в способах сбора, хранения и отражения данных. Благодаря применению согласованных определений, единиц измерения и схем кодирования он становится более простым, прозрачным и содержательным. Такая сопоставимость способствует лучшему пониманию тенденций, закономерностей и взаимосвязей.

На практике на территории РФ к коррекционному уровню обеспечения сопоставимости финансовых данных при сравнении зарубежных и российских компаний можно отнести:

- 1 . корректировку отчетностей при исследовании налоговыми органами трансфертного ценообразования;
- 2 . формирование отчетности согласно международным стандартам финансовой отчетности (МСФО).

С анализом финансовой отчетности из них связан метод сопоставимой рентабельности. Он подразумевает расчет диапазона значений прибыльности через такие показатели как валовая рентабельность, рентабельность продаж, затрат, коммерческих и управлеченческих расходов и активов (от минимального до максимального). Данный диапазон применяется для установления рыночной цены в целях налогообложения сделок между связанными сторонами. Правила определения интервала рентабельности подробно изложены в ст. 105.8 НК РФ. Для расчетов используются данные бухгалтерской (финансовой) отчетности. Если же в качестве участника сделки фигурирует иностранная организация, то все отношения будут рассчитываться через отчетность по правилам зарубежных стандартов, «при этом для целей обеспечения сопоставимости с данными бухгалтерской (финансовой) отчетности, которая составляется в соответствии с законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, проводится

корректировка таких данных».[\[5\]](#)

Аналогично и в руководящих принципах Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) по трансфертному ценообразованию для многонациональных предприятий и налоговых администраций на 2022 год говорится о том факте, что быть сопоставимым означает, что ни одно из различий (если таковые имеются) между сравниваемыми ситуациями не может существенно повлиять на состояние, рассматриваемое в методологии, или что могут быть внесены достаточно точные корректировки для устранения влияния любых таких различий. Поэтому согласно пункту 3.48 руководства ОЭСР: «примеры корректировок сопоставимости включают корректировки для обеспечения согласованности бухгалтерского учета, направленные на устранение разниц, которые могут возникнуть из-за различий в методах учета контролируемых и неконтролируемых операций; сегментацию финансовых данных для исключения существенных несопоставимых операций: корректировки с учетом различий в капитале, функциях, активах, рисках» [\[6\]](#).

Во втором случае подразумевается тот факт, что использование при сравнении показателей отчетностей организаций, составленных по разным национальным правилам ведения учета, является иррациональным и не практичным без такой особой причины как проверка трансфертного ценообразования. Напрямую сравнивать их нельзя, а корректировки данных потребовали бы много времени, не говоря уже про то, что нужно быть компетентным специалистом в теории учета нескольких государств для такой работы. Для достижения сопоставимости данных в этом случае должны служить существующие международные стандарты.

Особенностью тут является то, что МСФО в целом носит коррекционный уровень обеспечения сопоставимости данных поскольку формируется в большинстве организаций за счет корректировок. По своей сути МСФО это «надстройка» над национальными стандартами [\[7\]](#).

Безусловно, практикуется для подготовки отчетности по МСФО и такой метод как параллельный учет, однако трансформация отчетности и трансляция проводок, которые предполагают корректировку РСБУ, являются более популярными в России [\[8\]](#).

Экспертный уровень обеспечения сопоставимости данных

Экспертный уровень обеспечения сопоставимости данных будет направлен, как было уже указано ранее, на формирование относительных показателей на основе абсолютных.

Под абсолютными показателями подразумеваются числовые значения, которые представляют величину конкретных показателей или переменных без учета других данных. Они обеспечивают индикацию в различиях измеряемого количественного признака совокупности, что делает их полезными для понимания абсолютных различий или сходств между популяциями.

В контексте финансового анализа можно сравнить итоговые активы организаций для четкого представления их относительных размеров, но перед этим их необходимо унифицировать для их полной сопоставимости. Так, часто можно заметить, что финансовые отчетности компаний разных государств могут отражать показатели в разных валютах, соответственно, их необходимо привести к одной для полноценного сопоставления.

Однако, сами по себе абсолютные значения, несмотря на то что могут сравниваться

между собой, не дают полного представления о сопоставимости данных и не позволяют сделать качественные, аналитические выводы об исследуемых объектах.

Рассмотрим это на следующем простом примере: предположим, продается дом, цена которого 300 000 рублей, а площадь - 2 000 м², но потенциальные покупатели на самом деле не уверены, стоит ли он такой цены. Изучая, есть ли другие дома, которые были проданы недавно, в процессе может обнаружиться, что дом напротив был продан за 600 000 рублей, но он больше - 4 000 м². Сравнение разницы в абсолютных ценах не является справедливым, поскольку очевидно, что должна быть также оценена разница в размере.

В данном случае должны быть использованы относительные значения, выражающие взаимосвязь между двумя или более показателями, характеризующими различные атрибуты совокупности данных, с учетом других факторов. Вычисляя коэффициенты или проценты, относительные значения дают представление о том, как одна переменная соотносится с другой. Полученные цифры помогают исследователям оценить пропорциональность или баланс выбранных для анализа характеристик, что имеет решающее значение для понимания значимости различий или сходств популяции в целом или выборки.

В вышеупомянутом примере соотношение цены к размеру квартиры, обеспечивают более детальное сравнение изучаемых объектов. Так, соотношение рубль / м² покажет, что на самом деле оба дома продаются за 150 рублей на квадратный метр, исходя из этого показателя окажется, что на самом деле первый дом продается по справедливой цене.

В финансовом анализе можно указать на следующие причины, по которым предпочтительно использовать относительные показатели (табл. 1):

п.	Довод	Описание
1.	Стандартизация	Кратные значения и коэффициенты упрощают сравнение и стандартизацию в разных компаниях, отраслях и периодах времени. Абсолютные показатели могут существенно различаться в зависимости от размера и характера бизнеса, что затрудняет проведение содержательных сравнений. Коэффициенты обеспечивают непротиворечивую основу для анализа.
2.	Бенчмаркинг	Мультипликаторы и рассчитанные коэффициенты помогают инвесторам и аналитикам сравнивать финансовые показатели компаний с отраслевыми показателями или аналогичными показателями сопоставимых компаний. Это позволяет более точно оценить относительные показатели деятельности и стоимостную оценку компании.
3.	Внимание деталям	Абсолютные показатели, такие как выручка, не учитывают расходы, не отражают прибыльность или эффективность. Такие показатели, как маржа прибыли, рентабельность активов или рентабельность собственного капитала, дают представление о прибыльности, эффективности и управлении финансами компании. Соответственно, они имеют решающее значение при полной оценке эффективности деятельности компаний.
4.	Оценка финансового	Коэффициенты помогают оценить финансовую устойчивость, ликвидность и платежеспособность компании. Такие

	состояния	показатели, как коэффициент текущей ликвидности, быстрый коэффициент или отношение долга к собственному капиталу, дают представление о способности компании выполнять краткосрочные обязательства и эффективно управлять уровнем своего долга.
5.	Прогностическая ценность	Коэффициенты могут быть использованы для составления прогнозов. Анализируя тенденции и исторические показатели, аналитики могут спрогнозировать будущие финансовые результаты и оценить потенциальный рост и прибыльность компаний.

Таблица 1. Причины использования относительных показателей на практике. *Источник:* составлено автором.

Дополнительно необходимо учитывать, что большинство абсолютных показателей крайне чувствительны к изменениям во времени. В экономике это особенно характерно для значений, выраженных в денежных измерителях (евро, рубли, доллары США и др.).

Концепция временной ценности денег гласит, что деньги, имеющиеся в наличии в настоящем, стоят больше, чем та же сумма денег в будущем. Это связано с тем, что деньги могут приносить доход, такой как проценты или инвестиционная прибыль, будучи инвестированными или используемыми для экономической деятельности с течением времени. Следовательно, доллар, полученный сегодня, более ценен, чем тот же доллар, полученный в будущем. Есть три основные причины, объясняющие это (рис. 2):

Альтернативные издержки	Инфляция	Риск
• деньги, полученные сегодня, могут быть инвестированы или использованы для различных целей, получая потенциальную прибыль. Не имея денег сейчас, человек упускает возможность инвестировать или извлечь выгоду из их использования, что приводит к альтернативным издержкам.	• со временем покупательная способность денег снижается из-за инфляции. Инфляция снижает ценность денег, а это означает, что на ту же сумму денег в будущем можно будет купить меньше. Следовательно, иметь деньги сегодня выгодно, поскольку их можно использовать для покупки товаров и услуг до того, как они подорожают.	• будущие денежные потоки неопределены, и всегда существует элемент риска, связанный с получением денег в будущем. Получая деньги сейчас, человек устраняет риск неплатежа или любых неблагоприятных событий, которые могут повлиять на будущую стоимость его активов и обязательств.

Рисунок 2. Основные 3 фактора концепции временной ценности денег. *Источник:* составлено автором.

Поэтому, нужно сравнивать показатели, которые были получены в один временной промежуток, как и в примере с покупкой дома, или либо проводить дополнительные корректировки, которые будут нивелировать влияние изменения цен, либо сравнивать значения в рамках исследования закономерностей при анализе динамических рядов.

Этот эконометрический метод используется для анализа и моделирования данных, которые изменяются с течением времени. Он включает в себя изучение тенденций и взаимосвязей в рамках последовательности наблюдений, чтобы понять лежащую в их основе динамику и сделать прогнозы относительно будущих значений. Рассматриваемый инструмент может быть применен к различным областям, включая финансы, экономику, прогнозирование погоды и прогнозирование продаж.

Однако, особо внимательно необходимо относится к изучению налоговой статистики, как по странам, так и в организациях в разные периоды времени. Процесс проверки отдельных налогов и сборов, в частности поступлений и начислений, становится

сложным из-за постоянно меняющегося характера налогового законодательства. Налоговые ставки колеблются, элементы, составляющие налоговую базу, изменяются, а налоговые льготы часто отменяются и восстанавливаются. Эти условия препятствуют прямому сравнению изучаемых сумм налогов, что делает результаты анализа ненадежными, а главное несопоставимыми. При этом существует объективная необходимость, как упоминалось ранее, переоценки показателей в постоянные цены с целью исследования динамики их поступления, путем нивелирования инфляции.

Для получения возможности сравнить отличающиеся из-за этих причин налоговые показатели, используются такие методы как смыкание динамического ряда и дефлятирование. Например, оценивая представленные графики ниже (рис. 3) можно увидеть существенное влияние инфляции на поступление платежей, что, как и ожидалось, не дает качественно оценить динамику по абсолютным значениям. Устранение влияния инфляции за счет использования базисного индекс-дефлятора ВВП делает возможным изучение изменений в поступлении налога на прибыль организации через оценку темпов прироста данного показателя. Так, на рисунке 3 видно, что в 2009 году произошел существенный спад поступлений налога на прибыль организации в федеральный бюджет (на 89,46%). Это связано с наступлением мирового экономического кризиса в 2008 году, который затронул в том числе и Российскую Федерацию. Однако, как можно заметить из представленного рисунка, уже в 2011 году экономика начала новый подъем, о чем свидетельствует рост поступлений налога на прибыль организации в федеральный бюджет (температура прироста составил 142,95%). Других существенных бумов и провалов поступлений налога на прибыль организации не наблюдается, однако тенденция зависимости поступлений налога на прибыль организации от экономической ситуации прослеживается и в последующие годы.

Если бы были использованы только не скорректированные абсолютные показатели, то мы также отметили бы сильные колебания в поступлениях, связанные с периодом начала эпидемии коронавируса в 2020 году.

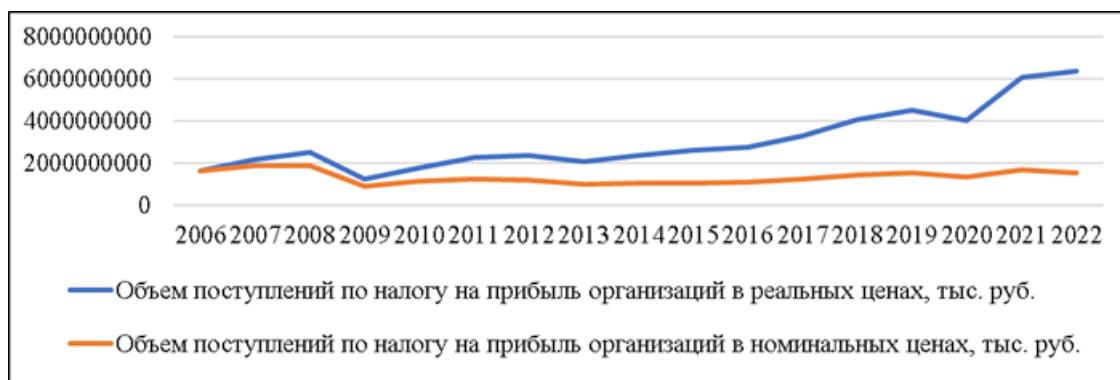


Рисунок 3. Графическое представление дефлятирования на примере объема поступлений по налогу на прибыль в бюджетную систему РФ. **Источник:** составлено автором по данным ЕМИСС [9].

Напрямую в бухгалтерском учете на необходимость корректировки показателей финансовой отчетности из-за инфляции указывают отдельные стандарты в определенных ситуациях. Так, МСФО (IAS) 29 "Финансовая отчетность в условиях гиперинфляции", который был выпущен IASB в 2001 году, требует, чтобы финансовая отчетность любого предприятия, функциональной валютой которого является валюта гиперинфляционной экономики, пересчитывалась с учетом изменений общей покупательной способности этой валюты, с тем чтобы предоставляемая финансовая информация была более значимой. В стандарте перечислены факторы, указывающие на гиперинфляцию в экономике. Одним

из показателей гиперинфляции является то, что совокупная инфляция за трехлетний период приближается к 100 процентам или превышает их. МСФО (IAS) 29 применяется к финансовой отчетности любой организации с начала отчетного периода, в котором она выявляет наличие гиперинфляции в стране, в валюте которой она отчитывается.

Аналогом этого стандарта в РФ является ФСБУ для организаций государственного сектора "Бухгалтерская (финансовая) отчетность с учетом инфляции" утвержденная согласно приказу Минфина России от 29 декабря 2018 г. N 305н.

Косвенно на необходимость учитывать инфляцию в бухгалтерском учете указывают методы оценки товарно-материальных ценностей. Например, в РФ с 2008 г. в бухгалтерском учете запасы нельзя оценивать способом ЛИФО («Последним пришёл – первым ушёл»). Соответствующие изменения были внесены в ПБУ 5/01 (сейчас действует ФСБУ 5/2019 «Запасы») и Методические указания по учету МПЗ Приказом Минфина России от 26.03.2007 № 26н [\[10\]](#). Также этот метод запрещен и в МСФО, который требует использования для оценки запасов либо метода ФИФО ("Первым пришел - первым вышел"), либо метода средневзвешенной стоимости. Это объясняется прежде всего тем, что МСФО, на котором основано РСБУ, направлено на представление финансовой информации справедливым и прозрачным образом, предоставляя пользователям надежную и непредвзятую информацию. ЛИФО может исказить оценку товарно-материальных запасов и впоследствии привести к составлению вводящей в заблуждение финансовой отчетности, особенно в условиях инфляции.

Как можно заметить из этих примеров, частичная «корректировка» данных для обеспечения их сопоставимости продумывается заранее в стандартах их создателями уже на учетном уровне.

Также можно заметить, что экспертный уровень выходит за рамки банального формирования относительных показателей. Он плавно переходит к оценке их статистической значимости, где вместо систематической проверки неоднородности данных, оценки их качества и полезности, происходит нахождение сходств или отличий между элементами, составляющими единое целое, а также изучение факторов, которые могут влиять на результаты исследований. Например, в экономике фирмы могут быть неоднородны по уровню производительности, отрасли могут различаться по относительной факторной интенсивности, а страны по относительному изобилию факторов производства. Такой статистический «подуровень» сопоставимости должен будет указывать на эти различия внутри отдельных выборок, между ними и между экспериментальными результатами в мета-анализе.

Традиционно на статистическом «подуровне» происходит трансформация рассчитанных экспертами показателей в меры дисперсии. Они объясняют несоответствие данных друг другу, предоставляя точное представление о их распределении. Показатели дисперсии отображают и дают представление о вариации и центральной ценности исследуемых данных.

Наиболее часто используемый показатель центральной тенденции, среднее значение, позволяет исследователям понять общие показатели группы или определить типичные характеристики популяции. Более того, средние значения также могут помочь исследователям сравнить подгруппы. Вычисляя и сравнивая средние значения между ними, ученые могут выявить различия или тенденции, которые могут быть незаметны только в абсолютных значениях всей популяции или выборки. Например, сравнивая средние показатели компаний в разных отраслях, исследователи могут

проанализировать потенциальные различия в структуре их активов и пассивов.

Для проверки сопоставимости данных (или ее отсутствия) в рамках статистического «под уровня» используются метод разделения выборки, регрессионный анализ и коэффициенты корреляции. В случае регрессионного анализа скорректированный коэффициент детерминации часто указывается в качестве показателя сопоставимости исследуемых факторов. В случае коэффициентов корреляции именно коэффициент корреляции сам по себе измеряют линейную зависимость между двумя наборами аналитических результатов, полученных в ходе исследования или от разбиения выборки на разные группы, подгруппы.

При анализе данных с течением времени также важно проверять наличие автокорреляции в остатках. Автокорреляция предполагает, что остатки в один момент времени коррелируют с остатками в другой момент времени. Это нарушает одно из многих допущений моделей временных рядов, которое предполагает, что остатки распределены независимо и идентично. Если присутствует автокорреляция, это может свидетельствовать о том, что модель может быть улучшена, поскольку включены не все существенные факторы, или, что в данных есть базовые закономерности, которые не фиксируются моделью. Конкретные методы и подходы для анализа автокорреляции остатков могут варьироваться в зависимости от контекста и типа анализируемых данных.

В контексте оценки деятельности организаций проверка сопоставимости данных на статистическом «под уровне» на практике почти не применяется заинтересованными сторонами. Вместо этого эксперты начинают сразу определять сопоставимые компании через существующие классификаторы видов экономической деятельности и/или фирмы-конкуренты, которые могут быть сравнимы между собой без оценки популяции или выборки для непосредственного выявления групп, которые были бы похожи по своим финансовым показателям и влияющим на них экономическим факторам, обеспечивающим должный уровень их сопоставимости.

При этом, дефиниция самих сопоставимых компаний в экономической литературе отсутствует, что не позволяет создать универсальную методику с критериями их отбора. Вместе с тем, определение сопоставимых компаний необходимо как в трансфертном ценообразовании, так и в оценке стоимости бизнеса инвесторами, в отраслевом анализе. Например, типичные критерии обеспечения сопоставимости трансфертного ценообразования, следующие:

- 1 . обеспечение похожих размеров выручки, активов и количества работников организаций;
2. определение одинаковых изучаемых временных промежутков;
3. изучение особенностей рынков, отрасли (если разработка программного обеспечения в Европе и России носит одинаковый характер, это не означает, что к русским компаниям можно будет применить отраслевой европейский классификатор КДЕК (NACE), однако, это также не означает, что европейские компании надо будет исключить из анализа);
4. убыточные компании чаще всего считаются заведомо несопоставимыми (пп. 3 п. 5 ст. 105.8 НК РФ);
- 5 . определение долей участия, отвечающих за взаимозависимость и степень влияния одной организации на другую.

При оценке стоимости бизнеса инвесторами используются индивидуальные оценки

ожиданий деятельности компаний через такой метод как оценка сопоставимых компаний (comparable company analysis, CCA), который включает следующие базовые шаги обеспечения сопоставимости данных: сопоставимости данных:

- 1 . Выбор целевой компании: определение компании, на которой сосредоточивается внимание. Необходимо убедится, что компания находится в пределах знаний аналитика-практика. Такая целевая компания в идеале должна быть публично торгуемой компанией, чтобы обеспечить доступность финансовых данных и сопоставимых компаний для анализа.
2. Исследование сопоставимых компаний: составление списка сопоставимых компаний, которые работают в той же отрасли, что и целевая компания (обычно необходимо выбрать 5-10 организаций) по ряду определенных характеристик (табл. 2):

Бизнес-характеристики	Финансовые характеристики
<ul style="list-style-type: none"> • Отрасль, сектор и промышленность • Географическое положение • Целевая аудитория • Бизнес-модель 	<ul style="list-style-type: none"> • Темпы роста • Показатели рентабельности • Размер компании • Кредитный профиль

Таблица 2. Критерии отбора ССА. **Источник:** составлено автором

Важно отметить, что в экономической теории никогда не найдется идеально подходящих компаний для этого анализа. Примерами наиболее сопоставимых компаний в зарубежной практике приводят: Pizza Hut и Domino's, Home Depot и Lowe's или Pepsi и Coca-Cola. Эти компании имеют схожие бизнес-модели, продукты и сопоставимые финансовые характеристики. Можно добавить, что в зарубежных годовых отчетах распространяется практика указывать прямых конкурентов, по которым можно проводить этот анализ, ведь кто как не сами организации смогут ответить более точно на вопрос о том, кто их главные оппоненты на рынке. Например, в годовом отчете за 2022 год Nike указывает следующих конкурентов: adidas, Anta, ASICS, Li Ning, lululemon athletica, Puma, Under Armour и V.F. Corporation [\[11\]](#).

Поскольку использование одного метода для оценки компаний может быть недостаточно, то ССА зачастую комбинируется с такими методами как метод дисконтированного денежного потока (DCF), модель дисконтирования дивидендов (DDM) и анализ прецедентных транзакций (РТА). Первые два основываются на внутренней стоимости компаний, способах описания воспринимаемой или истинной ценности их активов. РТА же похож на ССА, но используется банками для определения стоимости целевой компании путем анализа предыдущих сделок аналогичных компаний.

Выводы

Исходя из изученных уровней, статистического «под уровня» и примеров обеспечения сопоставимости финансовых данных мы говорим о том факте, что сначала идет общая стандартизация данных, и если учетная система разных источников данных абсолютно одинакова, то на теоретическом уровне будет отсутствовать необходимость в дальнейшей их корректировке. После этого идет непосредственное исследование данных: нахождение зависимостей, тенденций, которое сводится к проверке полезности и однородности данных, где, либо выборка, по которой осуществлен расчет - типична, а ошибка в регрессионных моделях случайна при любой выборке (соответственно выводы исследования могут быть интерпретированы ко всей популяции), либо при исследовании популяции, выборки обнаруживаются сходства или различия в отдельных группах, подгруппах.

Данный вывод можно представить и расширить в следующей схеме (рис. 4):

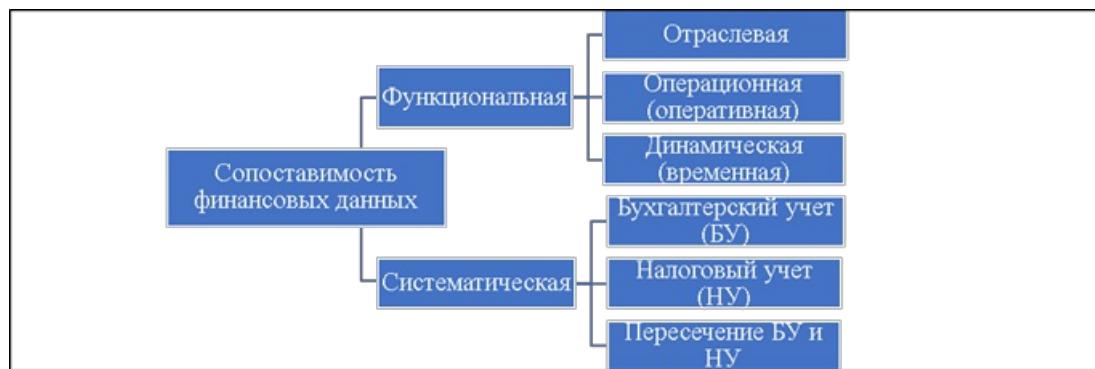


Рисунок 4. Современная схема сопоставимости финансовых данных. **Источник:** составлено автором.

Систематическая часть сопоставимости финансовых данных относится к последовательному применению принципов бухгалтерского и/или налогового учета в различных организациях или периодах времени. Это предполагает обеспечение того, чтобы финансовая информация готовилась и представлялась последовательным образом, в соответствии с установленными руководящими правилами, законами; использование одних и тех же методов учета, методов оценки и практики раскрытия информации в разных организациях или отчетных периодах.

Функциональная часть сопоставимости финансовых данных связана с полезностью и актуальностью финансовой информации для целей принятия решений. В данном случае подразумевается оценка данных по различным организациям или периодам времени, принимая во внимание их конкретную деловую деятельность, отраслевую практику и экономическую среду. Этот аспект направлен на обеспечение сопоставимости финансовой информации с точки зрения ее надежности и ясности для пользователей при непосредственном сравнении компаний.

К сожалению, изученная концепция сопоставимости трактуется слишком широко на практике. Например, если изучить подробнее отраслевую сопоставимость в РФ, то зачастую пользователи ограничиваются только кодами общероссийского классификатора видов экономической деятельности (далее - ОКВЭД), что является не совсем корректным. Наличие одинакового кода ОКВЭД не означает, что они действительно занимаются полностью сопоставимыми видами деятельности. Очень часто компании могут быть отнесены к нескольким кодам ОКВЭД и осуществлять деятельность, которая не подпадает под действие всех этих кодов. Так, согласно приказу Росстандарта от 31.01.2014 N 14-ст присвоение кодов по ОКВЭД имеет своей целью только классификацию и кодирование видов экономической деятельности и информации о них. Это не ограничение, в рамках которых организации обязаны работать. Поэтому, чисто технически, анализируя через доступные данные БУ и НУ результаты работы организаций удобно использовать коды ОКВЭД, однако стоит предварительно проверить насколько организации, которые были выбраны для изучения, похожи [\[12\]](#).

Столт отметить, что виды деятельности в пределах одного и того же класса, подкласса и группы существенно отличаются и не должны считаться сопоставимыми. Например, в группе 56.10 существуют различные виды деятельности, такие как деятельность ресторанов и кафе с полным ресторанным обслуживанием (подкласс 56.10.1), деятельность по приготовлению и/или продаже пищи, готовой к непосредственному употреблению на месте, с транспортных средств или передвижных лавок (подкласс

56.10.2), а также деятельность ресторанов и баров по обеспечению питанием в железнодорожных вагонах-ресторанах и на судах (подкласс 56.10.3) которые не могут использоваться в качестве полностью сопоставимых видов деятельности. Они похожи, но бизнес-модели и клиентская база у них будут отличаться. При этом второй из указанных подклассов делится еще дальше на следующие позиции:

- 1 . 56.10.21 - Деятельность предприятий общественного питания с обслуживанием на вынос;
- 2 . 56.10.22 - Деятельность передвижных продовольственных лавок по приготовлению и/или продаже пищи, готовой к употреблению;
- 3 . 56.10.23 - Деятельность вагончиков, палаток по приготовлению и продаже мороженого;
- 4 . 56.10.24 - Деятельность рыночных киосков и торговых палаток по приготовлению пищи.

Несмотря на это, налоговые органы практикуют формирование на основе всей группы средние показатели налоговой нагрузки и рентабельности для:

- 1 . планирования выездных налоговых проверок (в рамках приказа ФНС России от 30.05.2007 N ММ-3-06/333@ (ред. от 10.05.2012) "Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок");
- 2 . проверки компаний и их контрагентов в рамках электронного сервиса ФНС «Прозрачный Бизнес».

Если компанию в целом проверяют налоговые органы, возможность продемонстрировать, что ее финансовые данные соответствуют средним показателям по отрасли, может обеспечить надежную защиту, помочь обосновать свое финансовое положение и решения, снизив риск штрафных санкций. Это связано с тем фактом, что в рамках организации контрольных проверок в нашей стране выбрана политика оценки рисков (риск-ориентированного подхода к профилактике нарушений через добровольные уточнения) и если при анализе финансово-экономической деятельности той или иной организации обнаруживаются отклонения от определенного уровня, то увеличивается шанс проведения проверок по отношению к ней.

В сравнении фирмы только по средним показателям отраслевой группы кроются три логические проблемы:

Во-первых, в целом, существующие классификации слишком широки, как упоминалось ранее, и на них нельзя полностью полагаться. Они также быстро устаревают и требуют постоянного пересмотра. Последние крупные изменения в Российской Федерации были утверждены Приказом Росстандарта от 31.01.2014 N 14-ст. Зарубежные классификаторы, например, NACE подготовили новую версию в 2023 году, которая будет постепенно внедряться во всех соответствующих областях статистики начиная с 2025 года [\[13\]](#).

Во-вторых, ожидание государством средних по уровню показателей в индустрии от компаний противоречит экономическим теориям об устойчивом развитии. Последние могут начать стремиться к минимизации рисков путем достижения типичных результатов хозяйственной деятельности.

С одной стороны, такой подход можно считать правильным, поскольку в области

статистики среднее значение играет решающую роль в понимании и интерпретации данных. Это не просто математический инструмент; это также ожидание. Дополнительно, традиционно в долгосрочной перспективе в стратегическом менеджменте, микроэкономике производства и конкурентной экономике действительно предсказывается, что отрасли будут состоять из идентичных фирм, предлагающих идентичные продукты и услуги по идентичным ценам.

С другой стороны, наблюдается наложение на конкуренцию, как отдельный институт экономики, рамок ожидания определенных уровней рентабельности, налоговой нагрузки. Нигде также не указывается, что рассчитанные показатели отражают эффективную работу предприятий.

Дополнительно, если говорить про противоречие экономическим теориям, то:

1 . Согласно концепции конкурентной неоднородности Г. Демсеца [14] на практике фирмам быть похожими на других и копировать структуры конкурентов чаще всего невыгодно. Фирмы с лучшим управлением, которые быстрее адаптируются к изменениям на рынке (учитывая доступные им ресурсы и средства, а не успешный опыт других компаний, которые скорее всего оперируют, хоть и в похожих, но отличных в тех или иных аспектах условиях), будут производить более качественные продукты (или аналогичные продукты с меньшими затратами), чем их конкуренты. Такие фирмы обеспечивают более качественную продукцию или более низкие цены (оптимальное решение, основанное на более низких затратах) более высоким уровнем спроса, что приводит к росту их выручки. Эти фирмы становятся крупнее, чем более плохо управляемые, подготовленные конкуренты. М. Портер [15] в рамках этой же теории утверждал, что компании в рамках определенной отрасли, как правило, начинают формировать стратегические кластеры. Эти кластеры должны состоять из схожих компаний, и переход между различными кластерами может быть сложным и дорогостоящим из-за барьеров, ограничивающих их территориальную мобильность. Сравнивать отдельно средние показатели компаний, без учета локализации их рыночных интересов и позиции, роли в кластерах будет нелогичным.

2 . В теории инновационной фирмы У. Лацоника [16] предприниматели сами создают новые возможности для получения прибыли, что нарушает равновесие в той или иной индустрии. Предприниматель должен обладать специализированными знаниями об отрасли, в которой он конкурирует, чтобы его фирма могла осуществлять инновации. В теории инновационной фирмы стратегические решения, связанные с инвестициями, отражают уровень постоянных издержек. Одной из целей таких инвестиций является обеспечение фирмы особыми производственными способностями, которые выделяют ее среди конкурентов, что создает отличия в ее работе и финальных показателях отчетности. Инновационная фирма осуществляет инвестиции для преодоления технологических и рыночных условий, которые ее конкуренты рассматривают как ограничения. Однако, это требует повышения расходов на исследования, покупку новых технологий и добавление риска того, что такие вложения не окупят себя в будущем.

3 . Фирмы могут осуществлять свою деятельность на разных этапах своего жизненного цикла по И. Адизесу, соответственно, сравнивать компанию, которая только сформировалась, с компанией, которая находится на стадии упадка в одной и той же отрасли, неправильно. У продуктов также есть свой жизненный цикл, поэтому фирмы должны выходить из «зоны комфорта», границ своей отрасли, индустриальной группы, подгруппы, если их целью является развитие, обеспечение своей

конкурентоспособности в долгосрочной перспективе, а не максимизация прибыли в краткосрочном периоде времени за счет агрессивных стратегий оптимизации расходов и доходов, или минимизация рисков путем целенаправленного выравнивания своих показателей к отраслевым.

В аспекте 2 и 3 пункта выше можно вспомнить и о том факте, что государства в целом стараются увеличивать инвестиционную активность, стимулировать развитие экономики. Предприятиям в приоритетных отраслях, новым участникам рынка предлагаются разного рода меры поддержки. Например, в России можно выделить территориальные проекты (особые экономические зоны, зоны территориального развития и территории опережающего развития, региональные инвестиционные проекты), инвестиционные налоговые вычеты, кредиты, налоговые стимулы для малого и среднего предпринимательства (льготы для ИТ-предприятий, налоговые каникулы для ИП, пониженные пени за просрочку и др.). Поэтому у организаций и предприятий есть доступ к дополнительным инструментами своего стратегического развития, которые как позволяют получить преимущества перед конкурентами, так и накладывают ряд ограничений и требований к налогоплательщикам.

В-третьих, поскольку всегда будут те, кто становится успешнее и крупнее, и те, кто остается позади, то эти группы фирм будут считаться статистическими выбросами, которые выделяются из общей выборки. Выбросы могут существенно повлиять на среднюю статистику, поскольку они представляют собой экстремальные значения, которые сильно отличаются от других. При вычислении среднего значения они могут исказить результат, приблизив его к своему уровню. Учитывают ли те же налоговые органы, когда формируют свои показатели для планирования выездных проверок, наличие компаний-выбросов, не указывается ФНС. Кроме того, методика ФНС предполагает учет убыточных компаний, которые в рамках трансфертного ценообразования не всегда целесообразно учитывать при сравнении.

Однако, важно отметить, что в отличие от публикуемых сведений о среднеотраслевых показателях налоговой нагрузки, рентабельности проданных товаров, продукции, работ, услуг и рентабельности активов организаций по видам экономической деятельности у сервиса ФНС «прозрачный бизнес» есть явные преимущества.

При проверке собственных показателей можно рассчитать среднеотраслевые индикаторы налоговой нагрузки и рентабельности для организаций на общем режиме налогообложения через такие уточняющие параметры расчета как:

- 1 . Субъект Российской Федерации. Этот пункт отвечает за отражение региональных факторов, влияющих на условия ведения бизнеса.
2. Масштаб деятельности (микропредприятие, малое, среднее или крупное).
3. Вид экономической деятельности (не только общие виды, указанные согласно ОКВЭД-2, но и их группы, однако, все равно отсутствуют подклассы и более подробная детализация).

Другим важным функциональным различием этих проверок в оценке финансовых результатов деятельности налогоплательщиков является методология расчета налоговой нагрузки. В первом случае, связанным с выездными проверками, расчет нагрузки производится с учетом поступлений по налогу на доходы физических лиц. Это соответствует письму ФНС России от 29 июня 2018 г. № БА-4-1/12589@. Во втором случае, «среднеотраслевые значения налоговой нагрузки и рентабельности продаж

рассчитываются на основе данных ПК "СОИ", введенного в промышленную эксплуатацию приказом от 22.01.2016 N ММВ-7-12/27@ "О вводе в промышленную эксплуатацию программного обеспечения отдельных задач Перечня задач Информационно-аналитической подсистемы АИС "Налог-3", доступ к которому предоставлен всем территориальным налоговым органам» [17]. При этом расчет налоговой нагрузки исключает агентские платежи, которые включают в себя налог на прибыль организаций с дивидендов и НДФЛ. Также исключаются и страховые платежи.

Подводя итог, сопоставимость данных — это сложная концепция, которая требует учитывать максимум деталей. В настоящей работе были рассмотрены лишь некоторые проблемы, с которыми могут столкнуться пользователи финансовой информации при сопоставлении данных. Как можно заметить, даже налоговые органы не имеют общей позиции о том, как функционально сравнивать организации. В связи с этим необходим индивидуальный подход и/или исследование разброса данных, мер дисперсии, корреляционный/регрессионный анализ данных. В трансферном ценообразовании требуется обеспечить не только отраслевую сопоставимость, но и операционную, при проверке должной осмотрительности в рамках ст. 54.1 НК РФ нужно доказать прозрачность бизнеса, при минимизации рисков налоговой проверки можно использовать похожие схожие подходы, где по-разному рассчитывается налоговая нагрузка.

Библиография

1. Пункт 1 статьи 13 главы 2 Федерального закона "О бухгалтерском учете" от 06.12.2011 N 402-ФЗ – [Электронный ресурс: <http://surl.li/qumprv>]. – Режим доступа: Консультант Плюс.
2. Глава 2 Концептуальных основ представления финансовых отчетов – [Электронный ресурс: <http://surl.li/qumvk>]. – Режим доступа: Консультант Плюс.
3. Пункт 6 Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России (одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ, Президентским советом ИПБ РФ 29.12.1997– [Электронный ресурс: <http://surl.li/qumvx>]. – Режим доступа: Консультант Плюс.
4. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»– [Электронный ресурс: https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2017/01/main/MSFO_IAS_1.pdf]
5. Абзац 2 пункта 2 статьи 105.8 Налогового кодекса Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 19.12.2023) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2024) – [Электронный ресурс: <http://surl.li/qumzg>]. – Режим доступа: Консультант Плюс.
6. OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022 – [Электронный ресурс: <https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-20769717.htm>]
7. Рыбалко О.А. Особенности налогового учета внешнеторговой деятельности в условиях конвергенции российских стандартов к МСФО // Международный бухгалтерский учет. 2012. №41.
8. Константинов А.А. Формирование отчетности по МСФО на основе системы SAP BW // Теория и практика современной науки. 2017. №5 (23).
9. Начисление и поступление налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации – [Электронный ресурс:

<https://www.fedstat.ru/indicator/42547>].

10. Бородянский, Г. А. Методика учета инфляционных процессов в ценовой и инвестиционной политике предприятий АПК / Г. А. Бородянский, С. С. Игнатьева // Вестник Саратовского государственного технического университета. – 2009. – Т. 2, № 1(38). – С. 197-206. – EDN KGMQWN.
11. Ежегодный отчет компании NIKE за 2022 финансовый год – [Электронный ресурс: https://s1.q4cdn.com/806093406/files/doc_financials/2022/NikeInc_2022_Annual_Report.pdf]
12. Проверки трансфертного ценообразования: сегодняшняя ситуация и перспективы // Налоговая политика и практика. – 2017. – № 3(171). – С. 12-15. – EDN YGUUHH.
13. Статистическая классификация экономической деятельности в Европейском сообществе (NACE) – [Электронный ресурс: [https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Glossary:Statistical_classification_of_economic_activities_in_the_European_Community_\(NACE\)](https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Glossary:Statistical_classification_of_economic_activities_in_the_European_Community_(NACE))]
14. Demsetz, Harold. "Industry Structure, Market Rivalry, and Public Policy." The Journal of Law & Economics, vol. 16, no. 1, 1973, pp. 1–9. JSTOR, <http://www.jstor.org/stable/724822>
15. Porter, M.E. (2008) Competitive Strategy: Techniques for Analyzing Industries and Competitors. Simon and Schuster, New York.
16. Лацоник У. Теория инновационного предприятия // Пространство экономики. 2006. №3.
17. Письмо ФНС России от 16.05.2019 N БА-4-1/9097@ "О размещении сервиса "Налоговый калькулятор по расчету налоговой нагрузки" – [Электронный ресурс: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_324972/]

Результаты процедуры рецензирования статьи

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

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

Рецензируемая работа посвящена рассмотрению концепции сопоставимости данных применительно к финансовому анализу в налоговой сфере.

Методология исследования базируется на изучении и обобщении научных публикаций по рассматриваемой теме, применении причинно-следственного подхода к изучению аналитических процедур, использовании принципа временной несопоставимости денег, графическом представлении результатов исследования.

Актуальность работы авторы связывают с тем, что для практического применения получаемых в результате финансового анализа результатов необходимо обеспечить сопоставимость данных за счет систематического использования одних и тех же правил ведения бухгалтерского и налогового учета, корректировки данных при изменении стандартов, законодательства для формирования абсолютных показателей, отражающих результаты деятельности организаций.

Научная новизна рецензируемого исследования состоит в выводах о том, что концепция сопоставимости данных требует учитывать максимум деталей для корректного сравнения организаций с учётом особенностей их деятельности и налогообложения.

В тексте статьи выделены следующие разделы: Введение. Постановка проблемы, Учетный уровень обеспечения сопоставимости данных, Коррекционный уровень обеспечения сопоставимости данных, Экспертный уровень обеспечения сопоставимости

данных, Выводы, Библиография.

В статье рассмотрены уровни обеспечения сопоставимости данных: учетный коррекционный и экспертный. По мнению авторов, учетный уровень должен обеспечить сопоставимость данных на этапе сбора информации; сопоставимость в контексте финансового анализа рассматривается в двух направлениях: «внутри» организации и «между» организациями. Коррекционный уровень обеспечения сопоставимости данных направлен на устранение неоднородности полученных данных и дальнейшее преобразование собранной информации в согласованный, единообразный формат, позволяющий проводить прямые сравнения между различными наборами данных; к этому уровню авторы относят корректировку отчетностей при исследовании налоговыми органами трансфертного ценообразования и формирование отчетности согласно международным стандартам финансовой отчетности. Экспертный уровень обеспечения сопоставимости данных направлен на формирование относительных показателей на основе абсолютных. Текст публикации иллюстрирован двумя таблицами (Причины использования относительных показателей на практике, Критерии отбора ССА) и четырьмя рисунками (Уровни обеспечения сопоставимости данных, Основные 3 фактора концепции временной ценности денег, Графическое представление дефлятирования на примере объема поступлений по налогу на прибыль в бюджетную систему РФ, Современная схема сопоставимости финансовых данных).

Библиографический список включает 17 источников – научные публикации отечественных и зарубежных авторов по рассматриваемой теме, а также нормативные документы и интернет-ресурсы, на которые в тексте приведены адресные ссылки, что подтверждает наличие апелляции к оппонентам.

В качестве замечания, требующего внесения корректив, следует отметить необходимость размещения наименований таблиц не после них, а перед ними, как это предусмотрено правилами оформления.

Рецензируемый материал соответствует направлению журнала «Налоги и налогообложение», отражает результаты проведенной авторами работы, результаты которой могут быть востребованы при реализации риск-ориентированного подхода к профилактике нарушений в налоговой сфере, статья рекомендуется к опубликованию.

Налоги и налогообложение*Правильная ссылка на статью:*

Сидорова Е.Ю., Артемьев А.А. Налоговые и таможенные последствия при ввозе рыбной продукции изготовленной в Исключительной экономической зоне России и Мировом океане // Налоги и налогообложение. 2024. № 1. DOI: 10.7256/2454-065X.2024.1.44214 EDN: SUTUYG URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=44214

Налоговые и таможенные последствия при ввозе рыбной продукции изготовленной в Исключительной экономической зоне России и Мировом океане**Сидорова Елена Юрьевна**

доктор экономических наук



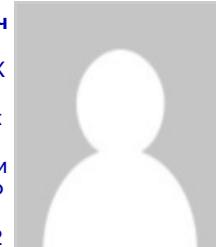
профессор департамента налогов и налогового администрирования Финансового университета при Правительстве РФ, Российский университет дружбы народов

410054, Россия, г. Москва, ул. Новокосинская, 34, кв. 154

[✉ EJSidorova@yandex.ru](mailto:EJSidorova@yandex.ru)**Артемьев Алексей Александрович**

ORCID: 0000-0002-4320-317X

кандидат экономических наук



доцент, кафедра налогов и налогового администрирования, Финансовый университет при Правительстве РФ

125167, Россия, московская область, г. Москва, Ленинградский проспект, 49/2

[✉ AArtemjev@fa.ru](mailto:AArtemjev@fa.ru)[Статья из рубрики "Налогообложение участников внешнеэкономической деятельности"](#)**DOI:**

10.7256/2454-065X.2024.1.44214

EDN:

SUTUYG

Дата направления статьи в редакцию:

04-10-2023

Дата публикации:

31-03-2024

Аннотация: предмет – таможенный статус товара. цель. исследовать налоговые и таможенные последствия при ввозе рыбной продукции, изготовленной в исключительной экономической зоне РФ (далее ИЭЗ РФ) и Мировом океане. Гипотеза исследования. Проведенный авторами исследования анализ правоприменительной практики, сформировавшейся за последние несколько лет, позволяет обратить внимание на методологическую неразработанность комплекса вопросов, связанных с определением статуса в таможенных правоотношениях рыбы и рыбной продукции, полученной (изготовленной) российскими судами, ведущими лов рыбы (либо производство рыбной продукции) (далее – Товары) за пределами государственной территории России. Методы, используемые в исследовании - сравнительный анализ, аналогии, компиляции, индукции и дедукции. Методология проведения работы – обоснование актуальности работы, постановка проблемы, исследование международной практики, результаты исследования и выводы. Научный вклад: Разработка практических кейсов по определению налоговых и таможенных последствий при ввозе рыбы (уловов), добытой (выловленной) в ИЭЗ РФ. Результаты и выводы по работе: Результаты исследования показывают, что действующее регулирование (нормы Таможенного кодекса ЕАЭС) не позволяет сделать однозначный вывод относительно того, должны ли рассматриваться такие товары в таможенных правоотношениях в качестве «товаров Союза» либо в качестве «иностранных товаров». В связи с изложенным представляется актуальной решение задачи, связанной с выработкой методологических подходов к определению статуса Товаров. Решение данной задачи, как показывают результаты предварительно проведенного анализа, целесообразно осуществлять в рамках следующих направлений: -товары, полученные (изготовленные) в исключительной экономической зоне РФ (ИЭЗ); -товары, полученные (изготовленные) российскими судами в «Мировом океане», в том числе из рыбного сырья, полученного: российскими и иностранными судами.

Ключевые слова:

рыбная продукция, ввоз, акциз, НДС, товары союза, Исключительная экономическая зона, мировой океан, российские суда, иностранные суда, таможенные последствия

Введение

В рамках научно-методологической разработки отмеченных выше направлениях, на наш взгляд, требуют рассмотрения следующие вопросы: статус товаров для таможенных целей, последствия связанные с начислением и уплаты таможенных платежей [Zander K., 2022, с. 2; Mangi S.C., 2016, с.261]. Кроме того считаем, что применительно к анализируемой проблематике имеют место другие проблемы, например сертификация, оформление различных документов для введения таких товаров в полноценный товарный оборот и так далее, которые в рамках статьи не будут рассматриваться [Anne van de Heetkamp, 2011, с. 145; Baldwin R., 2012, с.232].

Прежде чем рассмотреть сущностные вопросы необходимо определить законодательную базу, на которой будет строиться данная работа:

1. Таможенный кодекс ЕАЭС (приложение № 1 к Договору о ТК ЕАЭС).
2. Налоговый кодекс РФ (часть первая и вторая) от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ.
3. Вопрос: Об НДС при ввозе российскими рыбопромышленными организациями в РФ мороженой рыбы, изготовленной из сырца, выловленного другими организациями //

Письмо Минфина России от 20.10.2020 г. № 03-07-07/91321.

4. Договор о ЕАЭС" (Подписан в г. Астане 29.05.2014).

5 . Определение Конституционного Суда РФ от 28.06.2018 г. №1642-О "Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы акционерного общества "Южморрыбфлот" на нарушение конституционных прав и свобод подпунктом 37 пункта 1 статьи 4 ТК ТС и подпунктом 47 пункта 1 статьи 2 Таможенного кодекса ЕАЭС".

6 . Постановление Пленума ВАС РФ от 08.11.2013 г. №79 (ред. от 12.05.2016) "О некоторых вопросах применения таможенного законодательства".

7 . Приказ ФТС России от 15.01.2013 г. №40 "О порядке совершения таможенных операций при ввозе в РФ на таможенную территорию Таможенного союза в целях проведения государственного контроля продукции морского промысла, добытой (выловленной) и/или произведенной за пределами территориального моря РФ при осуществлении промышленного рыболовства, а также при вывозе такой продукции из РФ с таможенной территории ТС" (Зарегистрировано в Минюсте России 29.05.2013 № 28570)

8. Решение Комиссии Таможенного союза от 15.07.2011 г. № 728 (ред. от 17.03.2022) "О порядке применения освобождения от уплаты таможенных пошлин при ввозе отдельных категорий товаров на единую таможенную территорию Таможенного союза".

9. Решение Комиссии Таможенного союза от 27.11.2009 г. № 130 (ред. от 17.03.2022) "О едином таможенно-тарифном регулировании ЕАЭС".

10. Решение Совета ЕАЭС от 13.07.2018 г. № 49 (ред. от 10.07.2020) "Об утверждении Правил определения происхождения товаров, ввозимых на таможенную территорию ЕАЭС (непреференциальных правил определения происхождения товаров)".

11 . Федеральный закон от 17.12.1998 г. № 191-ФЗ (ред. от 30.12.2021) "Об исключительной экономической зоне РФ".

12. Федеральный закон от 31.07.1998 г. № 155-ФЗ (ред. от 14.03.2022) "О внутренних морских водах, территориальном море и прилежащей зоне Российской Федерации".

При сложности исследуемого вопроса необходимо четко понимать классификацию вышеперечисленной законодательной базы. Так их условно можно разделить на три группы: 1. Базовые законодательные акты (НК РФ, ТК ЕАЭС, Договор о ЕАЭС), 2 Специфические (пункт 6-12), Уточняющие (Письма Минфина и ФТС РФ).

Объекты и методы исследования

Начнем с рассмотрения рыбы и рыбной продукции, полученной и добытой в исключительной экономической зоне. Начнем с рассмотрения понятия "исключительная экономическая зона", при этом следует отметить о том что это не территория РФ (Письмо Минфина РФ от 22.08.2008 г. № 03-07-08/204). Федеральный закон от 17.12.1998 г. № 191-ФЗ (ред. от 30.12.2021 г.) "Об исключительной экономической зоне РФ" трактует исключительную экономическую зону РФ (далее - ИЭЗ) как морской район, находящийся за пределами территориального моря РФ и прилегающий к нему, с особым правовым режимом, установленным Федеральным законом № 191-ФЗ, международными договорами РФ и нормами международного права. Так же к ИЭЗ относится острова РФ, за исключением скал, которые не пригодны для жизни и хозяйственной деятельности. Законодательством предусмотрена внутренняя и внешняя граница ИЭЗ (рисунок 1 и

таблица 1).



Рисунок 1 - Границы ИЭЗ

Figure 1 - Boundaries of the EEZ

Составлено автором лично.

Таблица 1

Письма Минфина России по категории ИЭС

Letters of the Ministry of Finance of the Russian Federation on the IES category

Вопрос	Основание	Суть позиции	Комментарии
1. Об определении для целей НДС места реализации рыбной продукции, выловленной в ИЭЗ РФ	Письмо Минфина России от 19.10.2020 г. № 03-07-08/90905	место реализации рыбуопродукции, находящейся в момент начала транспортировки в ИЭЗ РФ, территория РФ в целях применения НДС не признается, операция не признается объектом налогообложения НДС.	Российское лицо Товар союза
2 . О принятии к вычету НДС при реализации иностранным покупателям, находящейся в момент начала транспортировки в ИЭЗ е РФ	Письмо Минфина России от 24.10.2019 г. № 03-07-03/81914	местом реализации рыбуопродукции, находящейся в момент начала транспортировки в ИЭЗ РФ, территория РФ в целях применения НДС не признается и, соответственно, такая операция не признается объектом налогообложения НДС. Вычетам подлежат суммы НДС, предъявленные налогоплательщику при приобретении товаров (работ, услуг) для осуществления операций, признаваемых объектами налогообложения.	Иностранное лицо Товар союза

			<p>В связи с этим суммы НДС по приобретаемым товарам (работам, услугам), используемым для осуществления операции по реализации вышеуказанной рыбопродукции, к вычету не принимаются.</p>	
3 . Об отсутствии оснований для налогообложения НДС услуг по предоставлению по договору аренды судна с экипажем, оказываемых российской организацией, в том числе по договору с другой российской организацией, для вылова водных биоресурсов в научно-исследовательских целях в ИЭЗ РФ	Письмо Минфина РФ от 22.08.2008 г. № 03-07-08/204		<p>место реализации услуг, оказываемых российской организацией по договору аренды судна с экипажем, в том числе по договору с другой российской организацией, для вылова водных биологических ресурсов в научно-исследовательских целях в ИЭЗ РФ, территория РФ не признается и такие услуги не подлежат налогообложению НДС на территории РФ</p>	Товар союза
4 . Об отсутствии оснований для признания услуг по предоставлению морских рыбопромысловых судов по договору фрахтования (включая договор аренды с экипажем), оказываемых российскими организациями в ИЭЗ РФ, объектом обложения НДС	Письмо Минфина РФ от 18.07.2008 г. № 03-07-08/182		<p>место реализации услуг по предоставлению морских судов с экипажем во временное пользование для лова добычи и переработки водных биологических ресурсов в ИЭЗ РФ, оказываемых российскими организациями, в том числе по договорам с другими российскими организациями, по нашему мнению, территория РФ не признается и указанные услуги объектом налогообложения НДС на территории РФ не являются.</p>	Товар союза
5 . Об отсутствии оснований для обложения НДС услуг	Письмо Минфина РФ от 17.07.2008 г. № 03-07-		<p>место реализации услуг по предоставлению рыбопромысловых судов с экипажем во временное</p>	Товар союза

предоставлению рыбопромысловых судов с экипажем во временное пользование для лова рыбы в ИЭЗ РФ, оказываемых российскими организациями, в том числе по договорам с другими российскими организациями	08/176	пользование для лова рыбы в ИЭЗ РФ, оказываемых российскими организациями, в том числе по договорам с другими российскими организациями, территория РФ не признается и указанные услуги объектом налогообложения НДС на территории РФ не являются.	
6 . Об отсутствии оснований для налогообложения НДС услуг по предоставлению морских судов с экипажем во временное пользование для вылова и переработки водных биологических ресурсов в ИЭЗ РФ, оказываемых российскими организациями	Письмо Минфина РФ от 04.03.2008 г. № 03-07-08/53	местом реализации услуг по предоставлению морских судов с экипажем во временное пользование для вылова и переработки водных биологических ресурсов в ИЭЗ РФ, оказываемых российскими организациями, территория РФ не признается и указанные услуги объектом налогообложения НДС на территории РФ не являются.	Товар союза
7 . Российская организация оказывает услуги по предоставлению российским и иностранным организациям рыболовных судов с экипажем во временное пользование для ведения промысла в ИЭЗ РФ. Что является местом оказания услуг для целей НДС в данном случае? Применяется ли в	Письмо Минфина РФ от 08.05.2007 г. № 03-07-08/103	место реализации услуг по предоставлению морских судов по договору фрахтования (включая договор аренды с экипажем), предполагающему перевозку на этих судах, признается территория РФ, если данные услуги, оказываются российской организацией и пункт отправления и (или) пункт назначения находятся на территории РФ. местом реализации услуг, непосредственно связанных с фрахтованием и не	Товар союза

рассматриваемой ситуации абз. 2 п. 2 ст. 148 НК РФ?	<p>перечисленных в указанном пп. 4 п. 1 ст. 148 НК РФ, территория РФ не признается.</p> <p>местом реализации услуг по предоставлению рыболовных судов с экипажем во временное пользование для ведения промысла за пределами территории РФ, в том числе в ИЭЗ РФ, оказываемых российскими организациями как российским, так и иностранным организациям, территория РФ не признается и указанные услуги объектом налогообложения НДС в РФ не являются.</p>
---	---

Составлено автором лично.

Так же есть Письмо Минфина РФ, которое регулирует вопрос о налоговых последствия НДС при реализации рыбопродукции, выловленной в исключительной экономической зоне РФ, иностранным покупателям со склада на территории иностранного государства (Письмо Минфина России от 17.05.2021 г. № 03-07-08/37242). В таблице 1 в основном все письма касались российского лица, только Письмо Минфина России от 24.10.2019 г. № 03-07-03/81914 так же касалось иностранного лица. Письмо Минфина России от 17.05.2021 г. № 03-07-08/37242 подтверждает, что ИЭЗ РФ является территорией РФ, а так же применение таможенной процедуры экспорта позволяет применять 0 ставку по НДС и обязывает в 180 дневный срок ее подтвердить.

Следующий вопрос, который необходимо рассмотреть это статус товара, а именно товар Союза и иностранный товар. Товар Союза - находящиеся на таможенной территории Союза товары, полностью произведенные (добытые, полученные, выращенные) на таможенной территории Союза - это рыба и рыбная продукция, полученная и добывая в ИЭЗ РФ.

Иностранные товары - товары, не являющиеся товарами Союза, в том числе утратившие статус товаров Союза в соответствии с ТК ЕАЭС, а также товары, которые приобрели статус иностранных товаров в соответствии с ТК ЕАЭС - это рыба и рыбная продукция, полученная и добывая в Мировом океане.

Так же в письмах Минфина РФ делается ссылка на Федеральный закон от 31.07.1998 г. № 155-ФЗ (ред. от 14.03.2022) "О внутренних морских водах, территориальном море и прилегающей зоне Российской Федерации", идентично в 6 из 7 говориться о том, что под территориальным морем понимается примыкающий к сухопутной территории или к внутренним морским водам морской пояс шириной 12 морских миль. Из этого можно сделать вывод о том, что если рыба и рыбная продукция, полученная и добывая в морских водах, которые находятся в 12-ти мильной зоне, то это товар Союза, если нет,

то это иностранный товар [Inama S., 2015, с. 249; Samiee, S., 2021, с.951]. Это конечно примитивный подход, но он позволяет точно определить статус товара используя формальный подход.

Далее рассмотрим подходы к определению статуса товаров (рыба и рыбная продукция) изготовленных и полученных в ИЭЗ РФ. Существует два мнения, первые утверждают, что это товар Союза, вторые, что это иностранный товар. Сторонники первого подхода, говорят о том, что исходя из Федерального закона № 191-ФЗ от 17.12.1998 г. следует, что несмотря на то что ИЭЗ РФ не является территорией РФ на основании писем Минфина данное место реализации рыбопродукции не признается объектом налогообложения НДС, т.е. является товаром Союза. При этом в соответствии со статьями 12.1- 12.2 ФЗ № 191-ФЗ от 17.12.1998 г. в ИЭЗ РФ разрешено промышленное рыболовство как российским, так и иностранным предприятиям.

Сторонники второго подхода говорят, что это иностранный товар приводят в качестве основного аргумента, что ИЭЗ - это не территория РФ, это подчеркивается во всех письмах таблицы 1.

Возникает законный вопрос: Что следует из действующего регулирования ? На основании писем Минфина РФ (см. таблицу 1) во всех описанных случаях в части рыбы и рыбной продукции, полученной и добытой в ИЭЗ РФ не возникает обязанности по уплате НДС, что позволяет сделать вывод, что это товар Союза.

Но это косвенные выводы, так как ни в одном письме не указан статус данной продукции. Наверно это сделано сознательно, т.к. данный вопрос не урегулирован текущим законодательством.

Для исследования траектории эволюции данного вопроса в таможенном законодательстве проведен сравнительный анализ ТК ТС и ТК ЕАЭС (таблица 2).

Таблица 2

Сравнительный анализ ТК ТС и ТК ЕАЭС

Comparative analysis of the TC TC and the EAEU TC

Категория	ТК ТС	ТК ЕАЭС
иностранные товары	товары, не являющиеся товарами таможенного союза, а также товары, которые приобрели статус иностранных товаров в соответствии с ТК ТС.	- товары, не являющиеся товарами Союза, в том числе утратившие статус товаров Союза в соответствии с ТК ЕАЭС а также товары, которые приобрели статус иностранных товаров (признаны иностранными товарами) в соответствии с ТК ЕАЭС.
Товары Союза	находящиеся на таможенной территории таможенного союза товары:	находящиеся на таможенной территории Союза товары, полностью произведенные (добытые, полученные, выращенные) на

	членов таможенного союза; ввезенные на таможенную территорию таможенного союза и приобретшие статус товаров таможенного союза в соответствии с ТК ТС и (или) международными договорами государств - членов таможенного союза; изготовленные на территориях государств - членов таможенного союза из товаров и (или) иностранных товаров, и приобретшие статус товаров таможенного союза в соответствии с ТК ТС и (или) международными договорами государств - членов таможенного союза;	таможенной территории Союза; товары, вывезенные с таможенной территории Союза и сохранившие статус товаров Союза в соответствии с ТК ЕАЭС; находящиеся на таможенной территории Союза товары, приобретшие статус товаров Союза либо признанные товарами Союза в соответствии с ТК ЕАЭС Слибо до его вступления в силу ;	находящиеся на таможенной территории Союза товары, произведенные (изготовленные) в одном или нескольких государствах-членах из товаров.
--	--	---	---

Составлено автором лично.

Таким образом, проблема определения статуса рыбы и рыбной продукции, полученной и добытой в ИЭЗ РФ, Мировом океане не рассматривалась в редакции ТК ТС, в редакции ТК ЕАЭС добавлена формулировка в части товаров Союза, где сказано, что товаром Союза признается «полностью произведенные (добытые, полученные, выращенные) на таможенной территории Союза [Suter, M.B., 2021, с.416].

Возникает вопрос: почему эта тема так важна? Ответ на этот вопрос связан с фактом возникновения налоговых обязательств по таможенным платежам. В условиях членства в ВТО тарифное регулирование применяется точечно, но вопрос наполнения бюджета стоит по-прежнему очень остро, но инструменты пополнения бюджета должны быть иные, нежели повышение ставок ввозных и вывозных таможенных пошлин, скорее всего речь идет о «манипулировании» величиной таможенной стоимости, статусом товара и страной происхождения товара [Haleem, F., 2021, с.4; Moriuchi, E., 2021, с. 516]. Поэтому вопрос определения статуса рыбы и рыбной продукции, полученной и добытой в ИЭЗ РФ или Мировом океане важен, так это позволяет получить дополнительные начисления в бюджет посредством, например, признания рыбы и рыбной продукции, полученной и добытой в Мировом океане как иностранная продукция влечет за собой уплату таможенных платежей товара [Pegan, G., , 2020, с.178; Pegan, G., 2020, с. 187]. Рассмотрим практический кейс на основе выше рассмотренных законодательных актов.

Результаты и обсуждение

Кейс № 1.

Исходные данные: Российская организация ведет деятельность по добыче рыбы и производству рыбной продукции:

1. В территориальном море РФ;
2. ИЭЗ РФ;
3. За пределами ИЭЗ РФ.

В целях ведения указанных выше видов деятельности организацией осуществлены следующие операции.

I. Налоговые и таможенные последствия при ввозе рыбы (уловов), добытой (выловленной) в ИЭЗ РФ.

Указанной выше российской организацией осуществлялась добыча (вылов) рыбы (тунец обыкновенный) в ИЭЗ РФ, которая затем доставлялась в порт Санкт-Петербург. Вес товарной партии 20 тонн.

Российская организация располагает информацией о том, что таможенная стоимость товаров, определенная по стоимости сделки с однородными товарами (страна происхождения – Литва), проданными на том же коммерческом уровне и по существу в том же количестве, что и ввозимые товары составляет 10 млн.руб.

Начнем с рассмотрения вопроса об общих таможенных последствиях. Так код товара в соответствии с ТН ВЭД ЕАЭС соответствует 0302351900 (Тунец синий, или обыкновенный (THUNNUS THYNNUS), свежий или охлажденный, прочий). Статус товара для таможенных целей определяется на основании пункта 15 Постановления Пленума ВАС РФ от 08.11.2013 г. № 79, и данный товар является Товаром Союза. Так же на основании Федерального закона от 17.12.1998 г. № 191-ФЗ и Постановления пленума ВАС РФ от 08.11.2013 г. № 79 территория ИЭЗ РФ – не территория РФ (ФЗ № 191-ФЗ), но согласно п. 15 Постановления Пленума ВАС РФ от 08.11.2013 г. №79 данные товары признаются товаром Союза.

Если на основании Федерального закона от 17.12.1998 г. № 191-ФЗ ИЭЗ РФ не является территорией РФ, то фактически происходит ввоз продукции на территорию РФ (Приказ ФТС России № 40 от 15.01.2013 г., п. 1), однако декларировать данные товары не надо (Приказ ФТС России № 40 от 15.01.2013 г., п. 3), так же как и помещение под таможенную процедуру.

Далее определим таможенную стоимость товаров (рыба). Возможно ли определить таможенную стоимость товаров (рыба) по методу 1? В данном кейсе нет, так как нет стоимости сделки. Возможно, ли определить таможенную стоимость товаров по иным методам (метод 2 и метод 3). По методу 2 нет, так как нет данных об идентичных товарах, так же нельзя определить таможенную стоимость по методу 3, так как ненужно производить к.л. таможенные операции (товар произведен на территории Союза – Приказ ФТС от 15.01.13 г. № 40).

Далее рассмотрим структуру таможенных платежей. Таможенные сборы за таможенные операции не подлежат уплате, так как сборы взимаются при совершении таможенных операций, как было отмечено выше, ввозные операции совершаться не будут. Так же не возникает обязанности по уплате таможенной пошлины (Примечание авторов: товар произведен на территории РФ и считается товаром Союза, основание Решение Комиссии № 728 п.6).

Если исходить из ранее определенного кода ТН ВЭД ставка таможенной пошлины равна 6 %. Возможность получения тарифных преференций в зависимости от страны происхождения товаров отсутствует.

Отсюда следует, что НДС, уплачиваемый в составе таможенных платежей при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС не подлежит уплате.

II. Дополнение к исходным данным кейса: Иные операции, которые производились в рамках I-го налогового периода по НДС (налоговый период 1). В течение налогового периода 1 помимо операций, рассмотренных в предыдущих разделах, были произведены следующие операции: Реализовано 10 тонн рыбы (тунец). Выручка от реализации составила 600 руб. за кг. Реализация рыбы производилась рыбоконсервному заводу, расположенному на территории г. Санкт-Петербург. Для доставки реализованной рыбы заказаны услуги по перевозке, расходы на которые составили 20 тыс. руб. Услуги по перевозке фактически оказаны. Счет-фактура от транспортной организации получен.

На основе дополнительных данных определим сумму НДС, подлежащую уплате по итогам налогового периода 1. При этом следует учитывать тот факт, что НДС при ввозе учитываются по категории «налоговый вычет» и не формируют налоговые обязательства. Таким образом, сумма, подлежащая уплате (возмещению) по итогам налогового периода 1: равна 35 809 000 руб., в том числе 35 805 000 (НДС за судно (выпуск для внутреннего потребления)); - 4000 за доставку до г. Санкт-Петербург;

Рассмотрим следующий кейс № 2. «Налоговые и таможенные последствия при ввозе рыбной продукции изготовленной в ИЭЗ РФ, а также в Мировом океане».

В течение II налогового периода по НДС (далее – налоговый период 2) российской организацией 1 осуществлены следующие операции. Приобретено у другой российской рыболовецкой организации (организация 2) 5 тонн рыбы свежей (сельдь, код товара в соответствии с ТН ВЭД 0302 41000 0). Расходы на приобретение составили 80 руб./кг. Указанный товар добыт продавцом в ИЭЗ РФ. Перегрузка рыбы осуществлена в ИЭЗ РФ на борт судна, принадлежащего российской организации.

Допущение: у организации 2 отсутствует требование по доставке улова в порт РФ. На борту судна организации 1 из приобретенной сельди осуществлено производство рыбной продукции: рыба мороженая (сельдь мороженая 030351 000 0). Рыбная продукция доставлена в порт Санкт – Петербург.

Российская организация 1 располагает информацией о том, что таможенная стоимость товаров (рыбная продукция), определенная по стоимости сделки с однородными товарами (страна происхождения – Эстония), проданными на том же коммерческом уровне и по существу в том же количестве, что и ввозимые товары составляет 800.000 руб.

На основе вышеизложенного кейса проведем расчет общих таможенных последствий. Так статус товара для таможенных целей может быть определен как товара Союза (Основание для подобного решения ТК ЕАЭС, ФЗ от 17.12.1998 № 191-ФЗ, Решением Совета ЕЭК от 13.07.2018 № 49№, Постановление Пленума ВАС РФ от 08.11.2013 № 79). При этом помещение товаров под таможенную процедуру не требуется (Основание: Приказ ФТС России от 15.01.13№ 40). Далее определим таможенную стоимость товаров (рыбная продукция). Так определить таможенную стоимость по 1-3 методу не нужно, величины таможенной стоимости нет.

В разрезе таможенных платежей: таможенная пошлина не подлежит уплате, ставки по пошлинам нет. Возможности получения тарифных преференций в зависимости от страны происхождения товаров нет, как и иных льгот по уплате ввозной таможенной пошлины. НДС не уплачивается в составе таможенных платежей при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС.

Рассмотрим следующий кейс № 3.

Кроме того, в течение налогового периода 2 российской организацией 1 приобретена у иностранной рыболовецкой организации (организация 3, зарегистрирована в Эстонии и **судно зарегистрировано и эксплуатируется под флагом Эстонии**) 10 тонн рыбы свежей (сельдь, код товара в соответствии с ТН ВЭД 0302 41000 0). Расходы на приобретение составили 1 евро/кг. Указанный товар добыт продавцом – организацией 3 на рыбопромысловом участке в Мировом океане. Перегрузка рыбы осуществлена в Мировом океане на борт судна, принадлежащего российской организации 1.

На борту судна организации 1 из приобретенной сельди осуществлено производство рыбной продукции: рыба мороженая (сельдь мороженая 030351 000 0).

Рыбная продукция доставлена в порт Санкт – Петербург.

Российская организация 1 располагает информацией о том, что таможенная стоимость товаров (рыбная продукция), определенная по стоимости сделки с однородными товарами (страна происхождения – Латвия), проданными на том же коммерческом уровне и по существу в том же количестве, что и ввозимые товары составляет 800.000 руб.

На основании данных кейса определим общие таможенные последствия, так товар для таможенных целей определяется как иностранный товар поскольку произведено не полностью на территории РФ. (п. 47 ст. 2 ТК ЕАЭС, п. 3 правил определения происхождения товаров №49) По законодательству союза Мировой океан не считается территорией РФ. При этом товаров необходимо помещать под таможенную процедуру и декларировать (приказ ФТС России № 40 п.3). Далее целесообразно определить метод расчета таможенной стоимости товаров (рыбная продукция). По первому и второму методу определение таможенной стоимости товаров (рыбная продукция) невозможно, целесообразно определять по методу три. Определим величину таможенных платежей. Так таможенные сборы за таможенные операции подлежат уплате в размере 3100 руб., так как таможенная стоимость товаров равна 800 тыс.руб.

Таможенная пошлина подлежит уплате по ставке 3% от таможенной стоимости. Возможности получения тарифных преференций в зависимости от страны происхождения товаров нет, так как страна относится к развитой. При этом на основании Решения Комиссии ТС от 15 июля 2011 г. № 728, п.3 возможно освобождение от уплаты ввозной таможенной пошлины.

НДС, не уплачивается в составе таможенных платежей при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС на основании статьи 150 п.11 НК РФ.

Рассмотрим следующий кейс № 4.

Иные операции, которые производились в рамках налогового периода 2. В течение налогового периода 2 помимо операций, рассмотренных в кейсе 3, были произведены следующие операции: Вся ввезенная рыбная продукция реализована. Выручка от реализации составила 120 руб. за кг. Реализация рыбной продукции производилась

торговой сети, расположенной на территории г. Санкт-Петербург и Ленинградской области.

Для доставки реализованной рыбной продукции заказаны услуги по перевозке, транспортной организации, использующей упрощенную систему налогообложения. Расходы организации 1 на перевозку составили 10 тыс. руб. Услуги по перевозке фактически оказаны и отражены в учете.

На основе данных кейса № 4 рассчитаем сумму НДС, подлежащую уплате по итогам налогового периода 2:

- обязательства: $10\ 000 \text{ тонн ввезенной рыбы (пункт V)} * 120 = 1\ 200\ 000 * 0,1 = 120\ 000 \text{ руб.}$
- налоговые вычеты составят 10 000 руб. (на перевозку)*0,2 (предъявит перевозчик) = 2000 руб., но контрагент на УСН – не плательщик УСН значит вычета нет. Сумма, подлежащая уплате (возмещению) по итогам налогового периода 2 равна 120 000 руб. и подлежит уплате.

Выводы

Проведенный авторами исследования анализ правоприменительной практики, сформировавшейся за последние несколько лет, позволяет обратить внимание на методологическую неразработанность комплекса вопросов, связанных с определением статуса в таможенных правоотношениях рыбы и рыбной продукции, полученной (изготовленной) российскими судами, ведущими лов рыбы (либо производство рыбной продукции) (далее – Товары) за пределами государственной территории России [Магаи, А.К., 2020, с.4; 13]. Результаты исследования показывают, что действующее регулирование (нормы Таможенного кодекса ЕАЭС) не позволяет сделать однозначный вывод относительно того, должны ли рассматриваться такие товары в таможенных правоотношениях в качестве «товаров Союза» либо в качестве «иностранных товаров» [Шаляпин Г.П., 2017, с.143].

При этом решение данного вопроса напрямую влияет на определение налоговых и таможенных последствий в отношении:

- возможности ввоза Товаров в ЕАЭС (Россию) без их помещения под таможенную процедуру, применимую для иностранных товаров (обычно выпуска для внутреннего потребления) и, соответственно, без несения обязанностей, установленных для ввоза иностранных товаров;
- возможности не уплачивать вывозные таможенные пошлины при реализации Товаров зарубежным покупателям;
- возможности использования «нулевой» ставки НДС и права на налоговые вычеты при реализации Товаров зарубежным покупателям.

Анализ позиций экспертов, представляющих, как видится авторам исследования, рыбодобывающие(перерабатывающие) компании, позволяет отметить их эволюцию в течение последних нескольких лет. Так 10 лет назад Товары, как правило, «позиционировались» в качестве иностранных. При этом примерно с 2016 г. бизнес-сообществом отстаивается точка зрения о том, что Товары являются «товарами Союза».

По мнению авторов, такой подход представляется «конъюнктурным» и в значительной

степени обусловлен следующим:

- отменой ставок вывозных таможенных пошлин на большинство видов Товаров;
- переориентацией рыбодобывающих(перерабатывающих) компаний с вывоза на ввоз Товаров в Россию.

В связи с изложенным представляется актуальной решение задачи, связанной с выработкой методологических подходов к определению статуса Товаров. Решение данной задачи, как показывают результаты предварительно проведенного анализа, целесообразно осуществлять в рамках следующих направлений:

- товары, полученные (изготовленные) в исключительно экономической зоне РФ (ИЭЗ);
- товары, полученные (изготовленные) российскими судами в «Мировом океане», в том числе из рыбного сырья, полученного:
 - российскими судами;
 - иностранными судами.

Библиография

1. Zander K., Daurès F., Feucht Y., Malvarosa L., Pirrone C., le Gallic B. Consumer perspectives on coastal fisheries and product labelling in France and Italy // *Fisheries Research*. 2022. № 1. С. 1-10. <https://pubmed.ncbi.nlm.nih.gov/34072073/>
2. Mangi S.C., Readdy L., Posen P., Ribeiro-Santos A., Neat F.C., Burns F. The economic implications of changing regulations for deep sea fishing under the European Common Fisheries Policy: UK case study // *Science of the Total Environment*. 2016. № 562. С. 260-269. <https://pubmed.ncbi.nlm.nih.gov/27100006/>
3. Heetkamp A., Tusveld R. *Origin Management Rules of Origin in Free Trade Agreements*. Springer-Verlag Berlin Heidelberg, 2011. 247 p.
4. Baldwin R., Low P. *Multilateralizing Regionalism: Challenges for the Global Trading System*. Cambridge University Press, 2012. 727 p.
5. Inama S., Edmund W. *Sim Rules of Origin in ASEAN: A Way Forward*. Cambridge University Press, 2015. 726 p.
6. Samiee, S., Chabowski, B.R. Knowledge structure in product- and brand origin-related research // *Journal of the Academy of Marketing Science*. 2021. № 49(5). С. 947-968. <https://link.springer.com/article/10.1007/s11747-020-00767-7>
7. Suter, M.B., Munjal, S., Borini, F.M., Floriani, D. Conceptualizing country-of-origin image as a country-specific advantage: An insider perspective // *Journal of Business Research*. 2021. № 134. С. 415-427. <https://www.sciencegate.app/document/10.1016/j.jbusres.2021.05.034>
8. Haleem, F., Farooq, S., Boer, H. The impact of country of origin and operation on sustainability practices and performance // *Journal of Cleaner Production*. 2021. № 304. 127097. <https://vbn.aau.dk/en/publications/the-impact-of-country-of-origin-and-operation-on-sustainability-p>
9. Moriuchi, E. The impact of country of origin on consumers' pricing judgments in ecommerce settings // *International Marketing Review*. 2021. № 38(3). С. 514-538. <https://vbn.aau.dk/en/publications/the-impact-of-country-of-origin-and-operation-on-sustainability-p>
10. Pegan, G., Vianelli, D., de Luca, P. Online Channels and the Country of Origin //

- International Series in Advanced Management Studies. 2019. № 27. С. 149-180.
https://link.springer.com/chapter/10.1007/978-3-030-33588-5_7
11. Pegan, G., Vianelli, D., de Luca, P. Conclusion to the Country of Origin Effect on Decision-Making in Practice // International Series in Advanced Management Studies. 2019. № 27. С. 181-188. https://link.springer.com/chapter/10.1007/978-3-030-33588-5_8
12. Manrai, A.K. New Empirical and Theoretical Insights on Country of Origin Research // Journal of Global Marketing. 2020. № 33(1). С. 1-2.
https://www.researchgate.net/publication/339448619_New_Empirical_and_Theoretical_Insights_on_Country_of-Origin_Research
13. Origin Management. Rules of Origin in Free Trade Agreements. Annevande Heetkamp, Ruud Tusveld, 2011, 237 p. <https://link.springer.com/book/10.1007/978-3-642-19808-3>
14. Шаляпин Г.П. О формировании основ правового регулирования органической аквакультуры в странах Евразийского экономического союза // Журнал зарубежного законодательства и сравнительного правоведения. 2017. № 5. С. 142-146. <https://cyberleninka.ru/article/n/o-formirovaniii-osnov-pravovogo-regulirovaniya-organicheskoy-akvakultury-v-stranah-evraziyskogo-ekonomiceskogo-soyuza/viewer>

Результаты процедуры рецензирования статьи

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

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

Рецензуемая статья посвящена исследованию налоговых и таможенных последствий ввоза рыбной продукции, изготовленной в Исключительной экономической зоне России и Мировом океане.

Методология исследования базируется на обобщении законодательной и нормативно-правовой базы изучаемых вопросов, научных публикаций зарубежных и отечественных ученых по рассматриваемой в статье проблематике, применении метода кейсов – рассмотрения реальных случаев, на которых разбираются теоретические идеи.

Актуальность работы авторы связывают с тем, что в современных условиях требуют рассмотрения вопросы, связанные со статусом товаров для таможенных целей, а также последствия начисления и уплаты таможенных платежей.

Научная новизна работы, по мнению рецензента состоит в разработке направлений решения задачи, связанной с выработкой методологических подходов к определению статуса товаров, изготовленных в Исключительной экономической зоне России и Мировом океане.

Структурно в статье выделены следующие разделы: Введение, Объекты и методы исследования, Результаты и обсуждение, Выводы, Библиография.

В статье рассмотрены границы Исключительной экономической зоны, документы Министерства финансов Российской Федерации по вопросам категоризации исключительных экономических зон, проведен сравнительный анализ Таможенного кодекса Таможенного союза и Таможенный кодекс Евразийского экономического союза, приведено описание четырех реальных случаев (кейсов), на которых разбираются теоретические идеи. Применительно к каждому рассматриваемому в публикации кейсу авторы излагают общие таможенные последствия, подходы к определению таможенной стоимости товаров, различные методы расчета таможенной стоимости товаров, рассматривают структуру таможенных платежей, ставки таможенных пошлин.

Библиографический список включает 14 источников – научные публикации по

рассматриваемой теме на английском и русском языках. В тексте публикации имеются адресные отсылки к списку литературы, подтверждающие наличие апелляции к оппонентам.

Из резервов улучшения статьи следует отметить следующие. Во-первых, стиль изложения материала не вполне соответствует принятым в научных публикациях обычаям, например, требуют редакционной правки первое и второе предложения в разделе «Объекты и методы исследования». Во-вторых, в названии статьи необходимо выделить причастный оборот запятой после слова «продукции». В-третьих, выводы желательно сформулировать более конкретно, сфокусировав внимание на вынесенных в название работы аспектах. В-четвертых, их 14 источников, приведенных в разделе «Библиография» лишь один на русском языке, представляется, что результаты исследований российских авторов на родном языке заслуживают более полного отражения в рецензируемой публикации.

Тема статьи актуальна, материал отражает результаты проведенного авторами исследования, содержит элементы приращения научного знания, соответствует тематике журнала «Налоги и налогообложение», может вызвать интерес у читателей и рекомендуется к публикации с учетом высказанных пожеланий.

Англоязычные метаданные

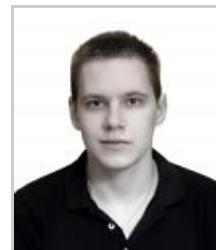
The need and prerequisites for conducting an unaccountable form of VAT calculation

Palamarchuk Oleg Olegovich

Leading Expert Specialist, Federal Tax Service

23 Neglinnaya str., Moscow, 127321, Russia

✉ olegpalamar17@yandex.ru



Abstract. The article discusses the prerequisites for the creation of a new concept of VAT calculation based on the transfer of the function of calculating VAT to tax authorities through invoices, with the simultaneous cancellation of tax reporting on this tax. This concept implies that sellers issue invoices in electronic form through an electronic document management operator, who will transfer them to the tax authorities for their calculation of tax and billing to the taxpayer for payment. This approach will eliminate the need for businesses to comply with frequently changing tax laws and reduce the risks of tax evasion. The topic of the article is relevant because the current concept of the procedure for calculating and declaring taxes was introduced in the last century and is aimed at self-calculation of taxes by the taxpayer with subsequent preparation and filing of tax returns. However, modern conditions raise the issue of effective tax calculation in a new way and allows shifting these functions to fiscal authorities.

The purpose of the study is to determine the readiness of the current situation for the introduction of a new concept of VAT calculation, the subject is the current VAT calculation mechanism. This work has practical significance, which consists in the potential introduction of a new concept of tax calculation.

Before considering the issue outlined in this article, it is necessary to understand the conceptual apparatus, however, the study of tax terms does not relate to the topic of this work, which is why it will not be given. Therefore, for the purposes of this article, the calculation and procedure for calculating taxes means a set of actions of a taxpayer (or a tax authority in the case of transfer of such a function to it) to determine the amount of tax due to the budget.

Keywords: tax return, invoice, Background, effectiveness, business, declaration, calculation of tax, automation, VAT, tax

References (transliterated)

- Berger, A.M. Nalogooblozhenie dokhodov transnatsional'nykh kompanii v usloviyah tsifrovoi ekonomiki: spetsial'nost' 5.2.4 «Finansy»: dissertatsiya na soiskanie stepeni kandidata ekonomiceskikh nauk / Berger Aleksandra Mikhailovna; Finansovyi universitet pri Pravitel'stve Rossiiskoi Federatsii». – Moskva, 2023. – 167 s. – Bibliogr.: s. 15-19. URL:
http://www.fa.ru/org/div/uank/autorefs/Documents/2023%20god/Berger%20A.M/Berger%20109__Avtoreferat.pdf
- Vasil'ev S. E. O primenenii stavki NDS v otnoshenii sopolstvuyushchikh uslug //Nalogovaya politika i praktika. 2021. № 11. S. 45-47 – URL:
http://nalogodeks.ru/anonsy/_anonsy-2021/11-2021/

3. Nuzhdin R.V., Maslova I.N., Gorkovenko E.V., Derevenskikh M.N. — Uchetnaya nalogovaya politika po nalogu na dobavленную stoimost' pererabatyvayushchikh organizatsii agropromyshlennogo kompleksa (APK) // Nalogi i nalogoooblozhenie. – 2022. – № 6. – S. 50 – 75. DOI: 10.7256/2454-065X.2022.6.38161 EDN: LVJCKP URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=38161
4. Institut ekonomiceskoi politiki imeni E. T. Gaidara: Tsifrovizatsiya nalogovogo administrirovaniya v Rossii: vozmozhnosti i riski S. G. Sinel'nikov-Murylev, N. S. Milogolov, Bergerov A. Yu. Ekonomicheskaya politika. 2022. №2. S. 8-33 – URL: <https://www.iep.ru/ru/publikatcii/publication/tsifrovizatsiya-nalogovogo-administrirovaniya-v-rossii-vozmozhnosti-i-riski.html>;
5. Eremkin M.A. Nalogovyj kontrol' za ischisleniem i uplatoi NDS pri okazanii inostrannymi organizatsiyami uslug v elektronnoi forme na territorii Rossiiskoi Federatsii: pravovoi aspekt // Nalogi i nalogoooblozhenie. – 2021. – № 2. – S. 70-84. DOI: 10.7256/2454-065X.2021.2.35245 URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=35245
6. Sovershenstvovanie razdel'nogo ucheta na predpriatiyakh OPK s primeneniem tsifrovyykh tekhnologii: A.A. Bakulinaa, V.V. Zemskovb. Finansovyj universitet. Moskva, Rossiya [Elektronnyi resurs] – URL: <http://elib.fa.ru/art2019/bv1735.pdf/download/bv1735.pdf>
7. Sovershenstvovanie sistemy nalogovogo administrirovaniya NDS v Rossiiskoi Federatsii» Stroitelevoi V. A. Dissertatsiya na soiskanie uchenoi stepeni kandidata ekonomiceskikh nauk. – URL: <https://rsue.ru/avtoref/StroitelevaVA/disser.pdf?ysclid=lrkp3y38e2844905955>
8. Sait Rossiiskii nalogovyj kur'er : FNS zadumala otmenit' deklaratsiyu po samomu problemnomu nalogu. URL: <https://www.rnk.ru/news/219650-fns-hochet-otmenit-deklaratsiyu-po-nds>
9. BukhSoft Stat'i Bukhgalteriya: Kniga pokupok i kniga prodazh: vedenie i oformlenie dlya raschetov po NDC [Elektronnyi resurs]. URL: <https://www.buhsoft.ru/article/4426-kniga-pokupok-i-prodaj-v-2023-godu-kak-vesti-i-zapolnyat>
10. Tax com Glavnaya Baza znanii Otchetnost' Stat'i: Novye pravila uplaty NDS pri pokupke elektronnykh uslug u inostrannoj kompanii. URL: <https://taxcom.ru/baza-znaniy/otchetnost/stati/novye-pravila-uplaty-nds-pri-pokupke-elektronnykh-uslug-u-inostrannoy-kompanii/>
11. Sait FNS Rossii // Glavnaya stranitsa / Novosti / Deyatel'nost' FNS Rossii: Daniil Egorov rasskazal, kakie predprinimateli smogut izbavit'sya ot zapolneniya 10 form otchetnosti [Elektronnyi resurs]. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts/11624250/
12. Sait FNS Rossii // Glavnaya stranitsa / Novosti / Deyatel'nost' FNS Rossii: Dlya yuridicheskikh lits otmenena obyazannost' predstavleniya deklaratsii po transportnomu i zemel'nomu nalogam [Elektronnyi resurs]. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn28/news/activities_fts/10494477/
13. Sait FNS Rossii // Glavnaya stranitsa / Novosti / Deyatel'nost' FNS Rossii: Nalog na imushchestvo organizatsii 2022: otmena deklaratsii i novyi poryadok uplaty [Elektronnyi resurs] – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn02/news/activities_fts/12431466/
14. VAT Calc: Second postponement for pre-completed VAT returns due to ongoing COVID-19 crisis; no clear plans to set implementation date [Elektronnyi resurs]. URL: <https://www.vatcalc.com/hungary/hungary-delays-evat-pre-filled-returns-again-into-2022/>

15. WTS Global: Hungary: eVAT- What does the new draft eVAT return mean for taxpayers? [Elektronnyi resurs]. URL <https://wts.com/global/publishing-article/20211206-hungary-vat-nl~publishing-article?language=en>
16. VAT Update: Pre-filled VAT ledgers made available to 2 million Italian residents and established taxpayers [Elektronnyi resurs]. URL: <https://www.vatupdate.com/2021/10/12/pre-filled-vat-ledgers-made-available-to-2-million-italian-residents-and-established-taxpayers/>
17. GOV.UK Home VAT VAT Notice 700/22: Making Tax Digital for VAT: VAT Notice 700/22: Making Tax Digital for VAT [Elektronnyi resurs]. URL <https://www.gov.uk/government/publications/vat-notice-70022-making-tax-digital-for-vat/vat-notice-70022-making-tax-digital-for-vat>
18. Sait Ministerstva po nalogam i sboram Respubliki Belarus': Glavnaya Nalogovyj kodeks [Elektronnyi resurs]. URL: https://nalog.gov.by/tax_code/
19. Myfin.by Glavnaya Stat'i Novosti biznesa: Belarus' otkazyvaetsya ot bumazhnykh schetov-faktur i deklaratsii [Elektronnyi dokument]. URL <https://myfin.by/stati/view/6649-belarus-otkazyvaetsya-ot-bumazhnyh-schetovfaktur-i-deklaracij>
20. Sait Zakon.kz: Kodeks Respubliki Kazakhstan O nalogakh i drugikh obyazatel'nykh platezhakh v byudzhet (Nalogovyj kodeks) [Elektronnyi resurs]. URL https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=36148637
21. Kapital.kz Glavnaya Ekonomika: Dlya chego vnedren kontrol'nyi schet NDS? URL: <https://kapital.kz/economic/85613/dlya-chego-vnedren-kontrol-nyy-schet-nds.html>

The tax on professional income as a threat to economic security

Shilekhin Konstantin Evgenievich

Senior Educator, Department of Economic Theory and Financial Law, Omsk Academy of the Ministry of Internal Affairs of Russia

644092, Russia, Omskaya oblast', g. Omsk, ul. Prospekt Komarova, 7, of. 406

 Stalker_OrC@mail.ru



Abstract. The object of the study is the social relations that developed after the introduction of the tax on professional income. Not only the legal relations regulated by Federal Law No. 422-FZ dated November 27, 2018 "On conducting an experiment to establish a special tax regime "Tax on professional income" are being studied, but also the employment relations of persons who have switched to this special tax regime. The author examines in detail such aspects of the topic as: the dynamics of the number of self-employed, the structure of self-employment, the ratio of self-employment and traditional forms of employment, the socio-economic consequences of the experiment, the importance of the tax on professional income for the economic security of Russian society. Thus, the subject of the study is the socially significant consequences of conducting a tax experiment, the influence of specific legal norms on the whole set of public relations is studied. The methodological basis of the research is dialectical materialism. The object of research is considered comprehensively and in connection with other phenomena of social matter. General scientific and special research methods are used to collect, process, generalize, analyze and interpret the material: induction, deduction, document analysis. The novelty of the research is determined by a number of aspects. Firstly, the social relations caused by the introduction of a tax on

professional income are analyzed comprehensively in all their diversity, not limited, as is often the case, to the fiscal component. Secondly, current empirical data are being investigated not only by tax authorities, but also by other government agencies and public organizations. Thirdly, for the first time, the socio-economic essence of the tax on professional income is exposed, and its significant disadvantages are shown on specific empirical data. Taken together, these circumstances allow us to formulate a conclusion about the impact of the tax regime in question on a key element of the country's economic security. The author formulated a hypothesis about the possibility of overcoming existing problems and justified the need to change existing approaches to regulating public relations in the field of self-employment.

Keywords: special tax regime, economic security, self-employment, working conditions, platform employment, taxation, busyness, the labor market, professional income, Self-employment

References (transliterated)

1. Boeri T, Ours J. The Economics of Imperfect Labor Markets, Third Edition, Princeton University Press, 2021.
2. Cieslik J., Stel A. Solo selfemployment – Key policy challenges // Journal of Economic Surveys. 2023. 24 April, Pp. 1-34.
3. Koch M., Park S., Zahra S. A. Career patterns in self-employment and career success // Journal of Business Venturing. 2021. № 36(1) <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0883902618307316>
4. Naudu W. From the entrepreneurial to the ossified economy. // Cambridge Journal of Economics. 2022 № 46(1). Pp. 105-131.
5. Standing G. The Precariat The New Dangerous Class, New York, 2011.
6. Adzhieva A. I. Status samozanyatykh i nekotorye pravovye aspekty ikh deyatel'nosti // Vestnik Evraziiskoi akademii administrativnykh nauk. 2022. № 3(60). S. 10-13.
7. Luk'yanskova E. A. Legalizatsiya samozanyatykh: protivorechivost' vzglyadov // Mezhdunarodnyi zhurnal gumanitarnykh i estestvennykh nauk. 2021. № 5-2(56). S. 212-214.
8. Makkaeva R. S. A. Opredelenie roli samozanyatykh grazhdan v sisteme ekonomicheskikh otnoshenii RF // Aktual'nye voprosy sovremennoi ekonomiki. 2021. № 5. – S. 418-427.
9. Matveeva T. P. O neobkhodimosti reglamentatsii podderzhki samozanyatykh // Modern Science. 2020. № 10-1. S. 173-177.
10. Mitrofanova I.V. Chernova O.A. Samozanyatost' kak sotsial'no-ekonomicheskoe yavlenie: vliyanie na ustochivost' regional'nogo razvitiya // Vestnik Volgogradskogo gosudarstvennogo universiteta. Ekonomika 2022. Vyp. 24. №. 1 S. 55-67.
11. Nazaryan Sh. T. Gosudarstvennaya podderzhka samozanyatykh grazhdan v usloviyakh ekonomicheskogo krizisa v Rossiiskoi Federatsii // Shag v nauku. 2022. № 3. S. 81-84.
12. Perspektivy zanyatosti i sotsial'noi zashchity v mire: Rol' platform tsifrovogo truda v transformatsii sfery truda, 2021. Gruppa tekhnicheskoi podderzhki po voprosam dostoinogo truda i Byuro MOT dlya stran Vostochnoi Evropy i Tsentral'noi Azii. Moskva: MOT, 2021. <https://www.garant.ru/files/6/6/1631366/doklad-mezhdunarodnoy-organizacii-truda-perspektivy-zanyatosti-i-socialnoy-zaschity-v-mire-rol-platform-cifrovogo-truda-v-transformacii-sfery-truda.pdf>
13. Pokida A.N., Zybunovskaya N.V. Pravovoe soznanie samozanyatykh grazhdan // Vlast'. 2019. №2. S. 176-183.

14. Pokida A.N., Zybunovskaya N.V. Samozanyatost' na sovremenном rynke truda // Sotsial'no-trudovye issledovaniya. 2019. №3. С. 18-29.
15. Pravovoe regulirovanie statusa samozanyatykh grazhdan v rossiiskoi federatsii: sovremennoe sostoyanie i perspektivy razvitiya // Predprinimatel'skoe pravo: prikosnovenie k nauke: Sbornik nauchnykh rabot. – Saratov, 2023.
16. Samozanyatost' Predprinimatel'stvo i stabil'noe partnerstvo s platformami. Iyul', 2022. https://www.garant.ru/files/6/6/1631366/samozanyatost_predprinimatelstvo_i_stabilnoe_partnerstvo_s_platformami.pdf
17. Samozanyatye i problemy neravenstva // Sovremennye tendentsii razvitiya sotsial'nykh nauk: sobranie tezisov II Nauchnoi konferentsii studentov, aspirantov i molodykh uchenykh. – Moskva, 2022.
18. Tishchenko E. S. Nalog na samozanyatykh: instrument stimulirovaniya ili obremeneniya? // Problemy sovremennoi ekonomiki. 2020. № 2(74). S. 281-283.
19. Toshchenko Zh.T. Prekariat: ot protoklassa k novomu klassu. M.: Nauka, 2018.
20. Chebanova E.A. Nalog na samozanyatost' v Amerike i Rossii. Sravnitel'no-pravovoi analiz // Zakon i pravo. 2020. № 5. S. 55-57.
21. Chekmarev O.P., Lukichev P.M., Konev P.A. Samozanyatye v rossii: legalizatsiya, tendentsii razvitiya i vliyanie na rynok truda // Ekonomika truda. 2022. Т. 9. № 2. S. 233-248.
22. Shilekhin K.E. Problemy proizvodstva po delam o nalogovykh pravonarusheniyakh, vyavlennykh v khode nalogovykh proverok (Stat'ya 101 NK RF) // Nalogi i nalogoblozhenie. 2020. № 1. S. 46-57.

Organization of the VAT taxation and tax control system in the digital economy

Protasova Inna Ivanovna

PhD in Economics

Protasova I.I. docent of the Department of Economic theory, economics and management, candidate of Economics, Associate Professor Admiral Ushakov State Maritime University

353906, Russia, Krasnodar Territory, Novorossiysk, Menzhinsky str., 19

 ii.Protasova@mail.ru

Abstract. In the article, the author investigates the question of the possibility and necessity of using innovative digital solutions in organizing the procedure of work of tax authorities with taxpayers in terms of applying the 0% rate and reimbursement of value added tax.

The relevance of the study is justified by the changed conditions for the application of the VAT refund application procedure, the reduction of the period of desk inspection and the preparation of registers of documents confirming the 0 percent rate through the use of information services of the Federal Tax Service.

The research methodology is based on the generalization and analysis of regulatory documents, as well as the practical experience of maritime transport enterprises, customs and tax authorities in terms of digitalization of individual processes.

To achieve this goal, the author has considered in detail the new procedure for VAT refund.

The legal justification of the procedure and reasons for carrying out tax control measures

aimed at confirming the right to apply the 0 percent tax rate and tax deductions is analyzed. The necessity of further transformation of interaction between taxpayers and tax authorities in the direction of the use of digital technologies, including in the organization of

tax control, is substantiated.

Based on the results of the study, the author made reasonable conclusions about the need for further research and elaboration of issues on the implementation of the possibility of assessing the application of a new declarative procedure for tax refund before filing a value-added tax declaration, the legal status of the "Office – Exporter" service and the possibility of using participants in foreign economic activity providing transshipment and forwarding services in order to form a register documents confirming the 0 percent rate.

The improvement of the existing information services of the Federal Tax Service and the introduction into commercial operation of the new service "Exporter's Office" will provide comfortable conditions for tax administration to conscientious taxpayers, reduce the administrative burden, shorten the period of desk inspection, eliminate technical errors and stop intentional actions aimed at illegal VAT refund and the application of the 0% rate.

Keywords: electronic document management, digital economy, tax control measures, tax deductions, cameral tax audit, information services of the Federal Tax Service, tax refund, tax administration, Tax declaration, value added tax

References (transliterated)

1. Avdeeva V.M. Nalogovye metody stimulirovaniya vnedreniya tsifrovых innovatsii // Nalogi i nalogoooblozhenie. – 2021. №6. S. 1-11.
2. Anisimova, A.A. Metody sovershenstvovaniya tsifrovых nalogovych servisov v sovremennoi praktike nalogovogo administrirovaniya // Nalogi i nalogoooblozhenie. – 2021. – №1. – S. 71-80.
3. Botnaryuk M.V. Problemy razvitiya transportnoi kompanii v tsifrovoi ekonomike // Materialy III Mezhdunarodnoi nauchno-prakticheskoi on-lain konferentsii. Transport v integratsionnykh protsessakh mirovoi ekonomiki. Pod redaktsiei professora V.G. Gizatullinoi. Gomel': BelGUT, 2021. S. 23-24.
4. Botnaryuk M.V., Klassovskaya M.I. Tsifrovye tekhnologii: novye resheniya v upravlenii biznes-protsessami v transportnoi logistike // Morskie intellektual'nye tekhnologii. 2020. №4-4(50). S. 73-78.
5. Botnaryuk M.V., Protasova I.I. Osobennosti nalogoooblozheniya predpriyati, osushchestvlyayushchikh vspomogatel'nuyu transportnuyu deyatel'nost' // Ekonomicheskii vektor. 2021. №4(27). S. 48-54.
6. Bachurin D.G. Tipologiya modelei pravovogo regulirovaniya nalogoooblozheniya dobavlennoi stoimosti // Pravo. Zhurnal Vysshei shkoly ekonomiki. – 2020. – №1. – S. 75-97.
7. Bachurin D.G. Napravleniya reformirovaniya sistemy pravovogo regulirovaniya nalogoooblozheniya dobavlennoi stoimosti // Gosudarstvo i pravo. – 2019. – №2. – S. 71-79.
8. Brattsev V.I., Grishanova A.M. Razvitie protsessa tsifrovizatsii kak faktor, opredelyayushchii izmeneniya mekhanizma nalogovogo administrirovaniya // Vestnik Rossiiskogo ekonomicheskogo universiteta imeni G. V. Plekhanova. – 2021. – №18 (1). – S. 5-13.
9. Golovan' T.V., Tonkonog V.V. Tsifrovizatsiya kak sposob povysheniya effektivnosti tamozhennykh organov na primere TsED Novorossiiskoi tamozhni // Nauchnye trudy Severo-Zapadnogo instituta upravleniya RANKhGS. 2021. T. 12. №4(51). S. 65-71.
10. Egorichev A.A. Interv'yu. Ot pervogo litsa // Nalogovaya politika i praktika. 2022. №9 (237). S. 4-5.

11. Zhereben E.V. Ponyatie i osnovnye printsipy vzaimodeistviya tamozhennykh i nalogovykh organov. Tekst: neposredstvennyi // Tikhookeanskaya Rossiya na ekonomiko-politicheskoi karte mira. Sbornik nauchnykh trudov pod obshchey redaktsiei M. V. Niyazovoi, Vladivostok. 2019. S. 49-53.
12. Karpova, O.M. Transformatsii naloga na dobavlennyu stoimost' v usloviyakh forsirovannoi tsifrovizatsii rossiiskoi ekonomiki / O.M. Karpova, I.A. Maiburov // Vestnik Tomskogo gosudarstvennogo universiteta. Ekonomika. 2019. №46. S. 7-19.
13. Kirova E.A., Kozhebatkina A.V. Modernizatsiya nalogovogo kontrolya v usloviyakh tsifrovizatsii ekonomiki // Vestnik universiteta. 2020. №9. S. 94-99.
14. Kolchin S.P., Anisimova A.A. Razvitie tsifrovyykh nalogovykh servisov v Rossii na fone obshchemirovykh trendov // Nalogi i nalogoooblozhenie. 2020. №2. S. 45-54.
15. Lipatova N.G. Model' optimizatsii vzaimodeistviya tamozhennykh, nalogovykh organov i uchastnikov VED pri provedenii tamozhennogo kontrolya posle vypuska tovarov / N.G. Lipatova, E.V. Zhereben. Tekst: neposredstvennyi // Vestnik Rossiiskoi tamozhennoi akademii. 2021. №2. S. 45-52.
16. Matveeva E.Yu. Eksperiment po uskorennomu vozmeshcheniyu NDS v usloviyakh tsifrovizatsii nalogovogo administrirovaniya // Yuridicheskaya nauka. 2021. №2. S. 70-74.
17. Mezentseva P.A. Dostoinstva i nedostatki tsifrovizatsii nalogovogo kontrolya dobavlennoi stoimosti // Rossiiskie regiony v fokuse peremen: Sbornik dokladov XIV Mezdunarodnoi konferentsii. – 2020. – №814. – S. 735-736.
18. Paradeeva I.N., Kislova E.G. Razvitie tsifrovizatsii nalogovogo administrirovaniya kak element reformirovaniya nalogovoi sistemy Rossii // Vestnik Moskovskogo gumanitarno-ekonomiceskogo instituta. 2019. №4. S. 125-131.
19. Sekushin A.Yu. Tsifrovizatsiya i nalogovyj kontrol': opyt zarubezhnykh administratsii i vozmozhnosti ego implementatsii v Rossii // Nalogi i nalogoooblozhenie. 2021. № 3. S. 26-38.
20. Smirnova, E.E. Nalogovye riski ekonomiceskikh sub"ektov v tsifrovoi ekonomike // Finansy. 2019. №1. – S. 26-29.
21. Stroiteleva V.A. Model' tsifrovogo administrirovaniya NDS kak instrument snizheniya nalogovykh riskov // Gumanitarii Yuga Rossii. – 2019. №5. – S. 284-294.
22. Stroiteleva V.A. Perspektivnye napravleniya reformirovaniya sovremennoi rossiiskoi sistemy nalogovogo administrirovaniya NDS v kontekste tsifrovoi transformatsii ekonomiki [Elektronnyi resurs] // Nalogi i nalogoooblozhenie. – 2019. – №5. S. 13-19.
23. Sul'zhenko S.A. Razvitie nalogovogo administrirovaniya v usloviyakh tsifrovizatsii // Finansovye issledovaniya. 2020. №3 (68). S. 71-81.

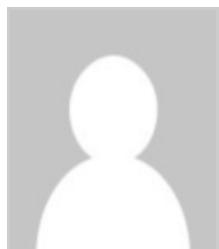
On the issue of the concept of comparability: levels of application and scope of application in data taxation

Orekhov Kirill Nikolaevich

Student, the Department of Taxes and Tax Administration, Financial University under the Government of the Russian Federation

49 Leningradsky Prospekt str., Moscow, 125167, Russia

✉ orekhov.kirill.n@gmail.com



Abstract. This work focuses on the study of the concept of data comparability. Despite the

importance of ensuring comparability of data in theory, in practice, analysts often forget about the need to verify whether information collected from different sources, for different subjects of economic activity, is suitable for comparative research. Based on this: the object of the study is to directly ensure the comparability of data, and the subject of the study is the application of this theory in practice, with an emphasis on the field of taxation. Moving from general, abstract economic examples in theory related to financial data and reporting, the author gradually moves on to the study of comparability in transfer pricing, in industry analysis using such industry averages as profitability and tax burden. The article uses a number of scientific research methods: formal logical, induction and deduction, as well as dialectical research method. Studying Russian and foreign sources, the author identifies three levels in theory: accounting, correctional and expert; which is also a scientific novelty. With their help, the difficulties associated with comparing enterprises with different characteristics are considered, the scope of comparability is explored, taking into account factors such as differences in jurisdictions, economic conditions and the changing regulatory landscape. Shedding light on these issues, this article gradually delves into the application of the concept in practice in the analysis of tax-related data, pointing out both the positive and negative sides of using industry-wide relative indicators when comparing organizations. At the end of the study, it is concluded that there is a need to apply a more targeted approach when comparing the results of economic activity of organizations.

Keywords: types of economic activity, relative indicators, absolute indicators, tax burden, analysis of financial statements, data taxation, comparability of data, the usefulness of information, data comparability levels, industry analysis

References (transliterated)

1. Punkt 1 stat'i 13 glavy 2 Federal'nogo zakona "O bukhgalterskom uchete" ot 06.12.2011 N 402-FZ – [Elektronnyi resurs: <http://surl.li/qympv>]. – Rezhim dostupa: Konsul'tant Plyus.
2. Glava 2 Kontseptual'nykh osnov predstavleniya finansovykh otchetov – [Elektronnyi resurs: <http://surl.li/qymvk>]. – Rezhim dostupa: Konsul'tant Plyus.
3. Punkt 6 Kontseptsii bukhgalterskogo ucheta v rynochnoi ekonomike Rossii (odobrena Metodologicheskim sovetom po bukhgalterskomu uchetu pri Minfine RF, Prezidentskim sovetom IPB RF 29.12.1997– [Elektronnyi resurs: <http://surl.li/qymvx>]. – Rezhim dostupa: Konsul'tant Plyus.
4. Mezhdunarodnyi standart finansovoi otchetnosti (IAS) 1 «Predstavlenie finansovoi otchetnosti» – [Elektronnyi resurs: https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2017/01/main/MSFO_IAS_1.pdf]
5. Abzats 2 punkta 2 stat'i 105.8 Nalogovogo kodeksa Rossiiskoi Federatsii (chast' pervaya) ot 31.07.1998 N 146-FZ (red. ot 19.12.2023) (s izm. i dop., vstup. v silu s 01.01.2024) – [Elektronnyi resurs: <http://surl.li/qymzg>]. – Rezhim dostupa: Konsul'tant Plyus.
6. OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022 – [Elektronnyi resurs: <https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-20769717.htm>]
7. Rybalko O.A. Osobennosti nalogovogo ucheta vneshnetorgovoi deyatel'nosti v usloviyakh konvergentsii rossiiskikh standartov k MSFO // Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet. 2012. №41.

8. Konstantinov A.A. Formirovanie otchetnosti po MSFO na osnove sistemy SAP BW // Teoriya i praktika sovremennoi nauki. 2017. №5 (23).
9. Nachislenie i postuplenie nalogov, sborov i inykh obyazatel'nykh platezhei v byudzhetnyu sistem Rossiiskoi Federatsii – [Elektronnyi resurs: <https://www.fedstat.ru/indicator/42547>].
10. Borodyanskii, G. A. Metodika ucheta inflyatsionnykh protsessov v tsenovoi i investitsionnoi politike predpriyati APK / G. A. Borodyanskii, S. S. Ignat'eva // Vestnik Saratovskogo gosudarstvennogo tekhnicheskogo universiteta. – 2009. – T. 2, № 1(38). – S. 197-206. – EDN KGMQWN.
11. Ezhegodnyi otchet kompanii NIKE za 2022 finansovy god – [Elektronnyi resurs: https://s1.q4cdn.com/806093406/files/doc_financials/2022/NikeInc_2022_Annual_Report.pdf]
12. Proverki transfertnogo tsenoobrazovaniya: segodnyashnyaya situatsiya i perspektivy // Nalogovaya politika i praktika. – 2017. – № 3(171). – S. 12-15. – EDN YGUUHH.
13. Statisticheskaya klassifikatsiya ekonomicheskoi deyatel'nosti v Evropeiskom soobshchestve (NACE) – [Elektronnyi resurs: [https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Glossary:Statistical_classification_of_economic_activities_in_the_European_Community_\(NACE\)](https://ec.europa.eu/eurostat/statistics-explained/index.php?title=Glossary:Statistical_classification_of_economic_activities_in_the_European_Community_(NACE))]
14. Demsetz, Harold. "Industry Structure, Market Rivalry, and Public Policy." The Journal of Law & Economics. Vol. 16, no. 1, 1973, pp. 1-9. JSTOR, <http://www.jstor.org/stable/724822>
15. Porter, M.E. (2008) Competitive Strategy: Techniques for Analyzing Industries and Competitors. Simon and Schuster, New York.
16. Latsonik U. Teoriya innovatsionnogo predpriyatiya // Prostranstvo ekonomiki. 2006. №3.
17. Pis'mo FNS Rossii ot 16.05.2019 N BA-4-1/9097@ "O razmeshchenii servisa "Nalogovyi kal'kulyator po raschetu nalogovoi nagruzki" – [Elektronnyi resurs: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_324972/]

Tax and customs status of imported fish products manufactured in the Exclusive Economic Zone of Russia and the World Ocean

Sidorova Elena Yur'nevna

Doctor of Economics

Professor, Department of Taxes and Tax Administration, Financial University under the Government of the Russian Federation, RUDN University

410054, Russia, Moscow, Novokosinskaya str., 34, sq. 154

✉ EJSidorova@yandex.ru



Artem'ev Aleksei Aleksandrovich

PhD in Economics

Associate Professor of Tax and Tax Administration Department, Financial University under the Government of the Russian Federation

125167, Russia, Moscow region, Moscow, Leningradsky Prospekt, 49/2

✉ AArtemjev@fa.ru



Abstract. Subject – customs status of goods. The aim is to study the tax and customs status of fish import and of fish products made in the exclusive economic zone of the Russian Federation (hereinafter referred to as the EEZ of the Russian Federation) and the World Ocean. The authors of the study analyze the law enforcement practice, formed over the past few years, what allow them to draw attention to the methodological underdevelopment of a set of issues related to the determination of customs legal relations of fish and fish products imported (manufactured) by Russian fishing vessels (or production of fish products) (hereinafter - Goods) outside the state territory of Russia.

Scientific contribution: Development of practical cases to determine the tax and customs consequences of importing fish (catches), produced (caught) in the EEZ of the Russian Federation.

Results and conclusions: The results of the study show that the current regulation (norms of the Customs Code of the EAEU) does not allow to make an unambiguous conclusion as to whether such goods should be considered in customs legal relations as "goods of the Union" or as "foreign goods".

In connection with the above, it seems relevant to solve the problem related to the development of methodological approaches to determining the status of imported Goods.

Keywords: customs consequences, foreign vessels, Russian vessels, World Ocean, Exclusive Economic Zone, Union goods, VAT, excise duty, import, fish products

References (transliterated)

1. Zander K., Daurès F., Feucht Y., Malvarosa L., Pirrone C., le Gallic B. Consumer perspectives on coastal fisheries and product labelling in France and Italy // *Fisheries Research*. 2022. № 1. S. 1-10. <https://pubmed.ncbi.nlm.nih.gov/34072073/>
2. Mangi S.C., Ready L., Posen P., Ribeiro-Santos A., Neat F.C., Burns F. The economic implications of changing regulations for deep sea fishing under the European Common Fisheries Policy: UK case study // *Science of the Total Environment*. 2016. № 562. S. 260-269. <https://pubmed.ncbi.nlm.nih.gov/27100006/>
3. Heetkamp A., Tusveld R. *Origin Management Rules of Origin in Free Trade Agreements*. Springer-Verlag Berlin Heidelberg, 2011. 247 p.
4. Baldwin R., Low P. *Multilateralizing Regionalism: Challenges for the Global Trading System*. Cambridge University Press, 2012. 727 p.
5. Inama S., Edmund W. *Sim Rules of Origin in ASEAN: A Way Forward*. Cambridge University Press, 2015. 726 p.
6. Samiee, S., Chabowski, B.R. Knowledge structure in product- and brand origin-related research // *Journal of the Academy of Marketing Science*. 2021. № 49(5). S. 947-968. <https://link.springer.com/article/10.1007/s11747-020-00767-7>
7. Suter, M.B., Munjal, S., Borini, F.M., Floriani, D. Conceptualizing country-of-origin image as a country-specific advantage: An insider perspective // *Journal of Business Research*. 2021. № 134. S. 415-427. <https://www.sciencegate.app/document/10.1016/j.jbusres.2021.05.034>
8. Haleem, F., Farooq, S., Boer, H. The impact of country of origin and operation on sustainability practices and performance // *Journal of Cleaner Production*. 2021. № 304. 127097. <https://vbn.aau.dk/en/publications/the-impact-of-country-of-origin-and-operation-on-sustainability-p>
9. Moriuchi, E. The impact of country of origin on consumers' pricing judgments in ecommerce settings // *International Marketing Review*. 2021. № 38(3). S. 514-538.

<https://vbn.aau.dk/en/publications/the-impact-of-country-of-origin-and-operation-on-sustainability-p>

10. Pegan, G., Vianelli, D., de Luca, P. Online Channels and the Country of Origin // International Series in Advanced Management Studies. 2019. № 27. S. 149-180. https://link.springer.com/chapter/10.1007/978-3-030-33588-5_7
11. Pegan, G., Vianelli, D., de Luca, P. Conclusion to the Country of Origin Effect on Decision-Making in Practice // International Series in Advanced Management Studies. 2019. № 27. S. 181-188. https://link.springer.com/chapter/10.1007/978-3-030-33588-5_8
12. Manrai, A.K. New Empirical and Theoretical Insights on Country of Origin Research // Journal of Global Marketing. 2020. № 33(1). S. 1-2. https://www.researchgate.net/publication/339448619_New_Empirical_and_Theoretical_Insights_on_Country_of-Origin_Research
13. Origin Management. Rules of Origin in Free Trade Agreements. Annevande Heetkamp, Ruud Tusveld, 2011, 237 r. <https://link.springer.com/book/10.1007/978-3-642-19808-3>
14. Shalyapin G.P. O formirovaniii osnov pravovogo regulirovaniya organicheskoi akvakul'tury v stranakh Evraziiskogo ekonomicheskogo soyuza // Zhurnal zarubezhnogo zakonodatel'stva i srovnitel'nogo pravovedeniya. 2017. №5. S. 142-146. <https://cyberleninka.ru/article/n/o-formirovaniii-osnov-pravovogo-regulirovaniya-organicheskoy-akvakultury-v-stranah-evraziyskogo-ekonomicheskogo-soyuza/viewer>