

Налоги и налогообложение

Правильная ссылка на статью:

Титоренко С.К. — Правовое регулирование налогообложения доходов физических лиц по операциям с цифровыми правами (криптовалютами) // Налоги и налогообложение. – 2023. – № 2. DOI: 10.7256/2454-065X.2023.2.40517 EDN: TADXTQ URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=40517

Правовое регулирование налогообложения доходов физических лиц по операциям с цифровыми правами (криптовалютами)

Титоренко Семён Константинович

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

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

✉ titorenko96.st@gmail.com



[Статья из рубрики "Налогообложение физических лиц"](#)

DOI:

10.7256/2454-065X.2023.2.40517

EDN:

TADXTQ

Дата направления статьи в редакцию:

18-04-2023

Дата публикации:

30-04-2023

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

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

Ключевые слова:

цифровые права, криптовалюты, система распределенных реестров, налогообложение, НДФЛ, налоговый контроль, зарубежное законодательство, блокчейн, Bitcoin, Ethereum

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

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

При этом остается открытым вопрос, применимы ли нормы Закона о ЦФА к отношениям по обороту криптовалют.

Закон о ЦФА выделяет два основных объекта:

- цифровые финансовые активы;
- цифровые валюты.

Ни один из объектов не соответствует основным признакам криптовалют, которые выделяются учеными-правоведами [\[3, 4, 5, 6\]](#). В связи с этим автор отмечает, что понятие криптовалют в отечественном законодательстве не закреплено.

Данный законодательный пробел влечет существенные последствия для правового регулирования налогообложения доходов физических лиц, получаемых по операциям с криптовалютами.

Автор полагает, что основные признаки криптовалют должны исследоваться как техническими специалистами, так и учеными-правоведами для их надлежащего закрепления в отечественном законодательстве в целях развития цифровой экономики в стране.

Кроме названных терминов, в ст. 141.1 ГК РФ закреплён термин цифровое право. Цифровое право является базовым понятием и закрепляет основные свойства любого актива, оборот которого осуществляется в системе распределённых реестров: криптовалюта, токен, служебный токен и т.д.

В частности, понятие ЦФА определяется как особый вид цифрового права, что следует из определения, закреплённого Законом о ЦФА.

Из существенных признаков, которые входят в понятие цифрового права и свойственны криптовалютам, токенам и т.д. являются:

- обязательственные и иные права;
- содержания и условия определяются определённой информационной системой;
- распоряжение цифровым правом возможно только в рамках информационной системы без обращения к третьему лицу.

Наиболее популярные виды криптовалют соответствуют перечню признаков, закреплённых в определении цифровых прав в ст. 141.1 ГК РФ [\[7\]](#):

- Bitcoin (BTC);
- Ethereum (ETH);
- Litecoin (LTC) и т.д.

Однако, криптовалюта обладает существенной особенностью, которая не закреплена в законодательстве, в частности, определением цифровых прав не охватывается способ первоначального начисления криптовалют и не выделены характерные черты выделяющие криптовалюты при сравнительном анализе с другим объектом, оборот которого возможен исключительно на базе систем распределённых реестров – токеном (цифровой финансовый актив).

Автор считает, что понятие цифровых прав может применяться к отношениям по обороту криптовалют, но это не отменяет необходимость закрепления в законе более полного определения криптовалют.

При этом, необходимо выделить позиции ученых, которые уже проводили исследования в сфере соотношения понятий ЦФА, цифровая валюта, цифровое право и криптовалюта.

Так, К.Б. Раздорожный [\[8\]](#), выделив основные признаки криптовалют пришел к выводу, что цифровой финансовый актив закрепляет признаки криптовалют.

Ю.В. Малкова и А.В. Тихонова [\[9\]](#) указывают что обобщенное понятие «криптовалюта» закреплено в законе в двух категориях «цифровая валюта» и «цифровой финансовый актив», которые представляют собой имущество и имущественные права соответственно.

А.А. Арямов, Е.О. Руева и А.А. Чигак [\[10\]](#) не соотносят понятие цифрового права с криптовалютой или токеном.

Автор считает, что понятие цифровых прав применимо к отношениям, возникающим в процессе налогообложения доходов физических лиц по операциям с криптовалютами.

Так, согласно ст. 11 НК РФ, термины гражданского законодательства применяются в том значении, в котором они используются в соответствующей отрасли законодательства.

Вопрос классификации и квалификации объектов, оборот которых происходит на базе систем распределенных реестров, имеет непосредственное влияние на правовое регулирование налогообложения ЦФА и цифровых прав.

Так, ст. 214.11 НК РФ предусматривает полноценную систему правового регулирования налогообложения финансового результата, который выражается в доходах, уменьшенных на величину расходов, полученного физическим лицом по операциям с цифровыми финансовыми активами.

Относительно налогообложения доходов физических лиц, которые были получены по операциям с цифровыми правами, законодательство не предусматривает каких-либо особенностей налогообложения.

Следовательно, доходы физических лиц, которые были получены по операциям с цифровыми правами подлежат, налогообложению по общим ставкам налога на доходы физических лиц.

При этом опыт зарубежного правового регулирования налогообложения операций физических лиц с использованием криптовалют (цифровых прав) предполагает использование системы налоговых льгот, которые стимулируют развитие цифровой экономики.

Так, законодательство Республики Франция устанавливает необлагаемый налоговый минимум при исчислении налоговой базы по доходам от операций с криптовалютами (цифровыми правами) в размере 70 000,00 евро в год [\[11, 12, 13\]](#), а также предусматривает право физических лиц на уменьшение налоговой базы на сумму расходов, которые лицо понесло в процессе начисления криптовалют (цифровых прав) на свой счет [\[14, 15, 16, 17\]](#).

Аналогичная практика применяется в Федеративной Республике Германия, где лицам, осуществляющим основные операции, которые позволяют начислять физическому лицу криптовалюты (цифровые права) на свой счет в системе распределенных реестров, предоставлена система налоговых льгот. Физические лица, являющиеся резидентами или нерезидентами Федеративной Республики Германия вправе уменьшить налогооблагаемую базу на сумму понесенных расходов в процессе первоначального начисления криптовалют (цифровых прав) на счет физического лица в системе распределенных реестров [\[18, 19\]](#).

В случае Французской Республики и в случае Федеративной Республики Германия указанный подход определяется двумя существенными факторами:

- операции физических лиц с криптовалютами (цифровыми правами) невозможно отслеживать и контролировать;
- операции по первичному начислению криптовалют (цифровых прав) на счет физического лица в системе распределенных реестров позволяют поддерживать надлежащее качество функционирования системы распределенных реестров.

Рассмотрим более подробно.

Зарубежный законодатель предлагает стимулировать выявление операций с цифровыми правами посредством установления системы налоговых льгот, при наличии которых физическому лицу становится выгоднее задекларировать подученный доход и существенно уменьшить налоговую базу.

Данный подход не является исключительным, так как аналогичный способ применялся отечественным законодателем при введении налога на профессиональный доход. В случае если у законодателя отсутствует объективная возможность по созданию комплексной системы контроля и надзора, применяется система налоговых льгот, которая стимулирует налогоплательщиков на раскрытие источников своих доходов.

Также зарубежный законодатель предоставляет налогоплательщику право уменьшить налоговую базу за счет вычета понесенных физическим лицом расходов при первичном начислении цифровых прав на счет физического лица в системе распределенных реестров.

Данный подход обосновывается исключительной важностью процессов начисления цифровых прав, поскольку данный процесс заменяет в системе распределенных реестров функции центрального контрагента. В данном случае на определенном отрезке времени именно отдельный участник системы распределенных реестров берет на себя обязательства по систематизации и учету всех операций в системе распределенных реестров вместо центрального контрагента в централизованной системе.

Система распределенных реестров основывается на возможности проведения операций без центрального контрагента. Но при таком подходе существуют особые издержки качества проводимых операций. В случае снижения количества ответственных участников системы скорость проводимых транзакций будет падать. Как следствие, привлекательность системы распределенных реестров будет снижаться.

Необходимо увеличение количества лиц (в т.ч. физических лиц), оказывающих услуги по проведению вычислительных операций.

Рассматривая зарубежный опыт, важно отметить, что аналогичные способы стимулирования развития цифровой среды уже применяются отечественным законодателем в отношении операций с ЦФА в соответствии со ст. 214.11 НК РФ.

Следовательно, зарубежный опыт может быть успешно применен в законодательстве о налогах и сборах Российской Федерации.

В заключение на основе проведенного исследования автор пришел к следующим выводам:

1. Необходимо установить необлагаемый налоговый минимум по операциям физических лиц с цифровыми правами (криптовалютами) в целях стимулирования раскрытия источников доходов;
2. Необходимо представить физическим лицам право по уменьшению налогооблагаемой базы на сумму понесенных расходов в процессе начисления цифровых прав (криптовалют) на счета физических лиц в системе распределенных реестров.

Библиография

1. Федеральный закон от 14.07.2022 № 324-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую

- Налогового кодекса Российской Федерации»;
2. Федеральный закон от 31.07.2020 № 259-ФЗ «О цифровых финансовых активах, цифровой валюте и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации»;
 3. Хидзаев А. Т. Криптовалюта: правовые подходы к формированию понятия // Право и современные государства. 2014. №4. С.10-15;
 4. Долгиева М. М. Операции с криптовалютами: актуальные проблемы теории и практики применения уголовного законодательства // Актуальные проблемы российского права. 2019. № 4(101) С. 128—138;
 5. Цинделиани И. А., Нигматулина Л. Б. Криптовалюта как объект гражданско-правового и финансово-правового регулирования // Финансовое право. 2018. № 7. С. 18—25;
 6. Егорова М. А., Ефимова Л. Г. Понятие криптовалют в контексте совершенствования российского законодательства // Lex russica. 2019. № 7(152). С. 130—139;
 7. Виды криптовалют-какие существуют и чем отличаются // URL: <https://www.binance.com/ru/> (дата обращения: 18.04.2023);
 8. Раздорожный, К.Б. Финансово-правовое регулирование цифровых финансовых активов в РФ и в зарубежных странах : диссертация на соискание ученой степени кандидата юридических наук.-Москва, 2021.-С. 175;
 9. Малкова Ю.В., Тихонова А.В. К вопросу о налогообложении криптовалюты и цифровых активов: российский и зарубежный опыт. Экономика. Налоги. Право. 2020; 13(5): 141-153. DOI: 10/26794/1999-849X-2019-13-5-141-153;
 10. Арямов А.А., Рьева Е.О., Чигак А.А. Цифровые права – новые горизонты или юридических тупик // Правосудие. 2020. Том 2, №1. С. 131-149. DOI: 10.37399/issn2686-9241/2020/1/131-149;
 11. Achats de Bitcoin: l'AMF et l'ACPR mettent en garde les épargnants. URL: <https://perma.cc/CM6Q-EGUH> (дата обращения: 18.04.2023);
 12. Loi no. 2019-486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et la transformation des entreprises, May 23, 2019. URL: <https://perma.cc/X5D2-J33J> (дата обращения: 18.04.2023);
 13. Code monétaire et financier, art. L54-10-1. URL: <https://perma.cc/WQ2J-EZWW>;
 14. Praicheux S., Vandenbussche J. L'investissement en actifs numériques, nouvelle opportunité de la loi PACTE // Les Echos Executives. 2019. Oct. 25. URL: <https://perma.cc/9SU2-BQFS> (дата обращения: 18.04.2023);
 15. Obtenir un agrément PSAN. AMF. 2020. Jan.
 16. URL: <https://perma.cc/4SZ9-FWZ3> (дата обращения: 18.04.2023); 16. Crypto-monnaies, crypto-actifs. Comment s'y retrouver? Ministère de l'économie, des finances et de la relance (Dec. 4, 2020). URL: <https://perma.cc/PQH4-P49X> (дата обращения: 18.04.2023);
 17. Desombre C. Comment déclarer ses cryptomonnaies aux impôts? // La Tribune. 2020. May 20. URL: <https://perma.cc/EH3U-A6Z2> (дата обращения: 18.04.2023);
 18. Bundesministerium der Finanzen [BMF], BMF-Schreiben. Umsatzsteuerliche Behandlung von Bitcoin und anderen sog. virtuellen Währungen; EuGH-Urteil vom 22. Oktober 2015, C-264/14, Hedqvist (BMF letter), Feb. 27, 2018, at 1 & 2. URL: <https://perma.cc/NMB8-6WYV> (дата обращения: 18.04.2023);
 19. Umsatzsteuer-Anwendungserlass [UStAE], Oct. 1, 2010, Bundessteuerblatt [BStBl] I at 846, as amended, 4.8.3, para. 3a. URL: <https://perma.cc/5MFR-PS7N> (дата обращения: 18.04.2023);

18.04.2023).

Результаты процедуры рецензирования статьи

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

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

РЕЦЕНЗИЯ на статью на тему «Правовое регулирование налогообложения доходов физических лиц по операциям с цифровыми правами (криптовалютами)».

Предмет исследования. Предложенная на рецензирование статья посвящена правовому регулированию «...налогообложения доходов физических лиц по операциям с цифровыми правами (криптовалютами)». Автором выбран особый предмет исследования: предложенные вопросы исследуются с точки зрения налогового, гражданского и финансового права, при этом автором отмечено, что «Особенностью правового регулирования оборота криптовалюты в Российской Федерации является создание отдельного закона, направленного на комплексное регулирование оборота криптовалют». Изучаются НПА, имеющие отношение к цели исследования. Также изучается и обобщается большой объем российской и зарубежной научной литературы по заявленной проблематике, анализ и дискуссия с данными авторами-оппонентами присутствует. При этом автор отмечает: «Перечисленные характерны для криптовалют, несмотря на то что определением цифровых прав не охватывается способ первоначального начисления криптовалют и не выделены характерные черты выделяющие криптовалюты при сравнительном анализе с другим объектом, оборот которого возможен исключительно на базе систем распределенных реестров – токеном (цифровой финансовый актив)».

Методология исследования. Цель исследования определена названием и содержанием работы: «... остается открытым вопрос, применимы ли нормы Закона о ЦФА к отношениям по обороту криптовалют», «...понятие криптовалют в отечественном законодательстве не закреплено», «Данный законодательный пробел влечет существенные последствия для правового регулирования налогообложения доходов физических лиц, получаемых по операциям с криптовалютами». Они могут быть обозначены в качестве рассмотрения и разрешения отдельных проблемных аспектов, связанных с вышеназванными вопросами и использованием определенного опыта. Исходя из поставленных цели и задач, автором выбрана определенная методологическая основа исследования. Автором используется совокупность частнонаучных, специально-юридических методов познания. В частности, методы анализа и синтеза позволили обобщить подходы к предложенной тематике и повлияли на выводы автора. Наибольшую роль сыграли специально-юридические методы. В частности, автором применялись формально-юридический и сравнительно-правовой методы, которые позволили провести анализ и осуществить толкование норм актов российского и зарубежного законодательства и сопоставить различные документы. Делаются такие выводы: «...понятие цифровых прав применимо к отношениям, возникающим в процессе налогообложения доходов физических лиц по операциям с криптовалютами», «...зарубежный законодатель предоставляет налогоплательщику право уменьшить налоговую базу за счет вычета понесенных физическим лицом расходов, при первичном начислении цифровых прав на счет физического лица в системе распределенных реестров» и др. Таким образом, выбранная автором методология в полной мере адекватна цели статьи, позволяет изучить многие аспекты темы.

Актуальность заявленной проблематики не вызывает сомнений. Данная тема является важной в мире и в России, с правовой точки зрения предлагаемая автором работа может считаться актуальной, а именно он отмечает «...основные признаки криптовалют

должны исследоваться как техническими специалистами, так и учеными-правоведами для их надлежащего закрепления в отечественном законодательстве в целях развития цифровой экономики в стране». И на самом деле здесь должен следовать анализ работ оппонентов, и он следует и автор показывает умение владеть материалом. Тем самым, научные изыскания в предложенной области стоит только приветствовать.

Научная новизна. Научная новизна предложенной статьи не вызывает сомнения. Она выражается в конкретных научных выводах автора. Среди них, например, такой: «...в отсутствие иных определений, которые относятся к криптовалютам, автор полагает, что понятие цифровых прав может применяться к отношениям по обороту криптовалют». Как видно, указанный и иные «теоретические» выводы «...доходы физических лиц, которые были получены по операциям с цифровыми правами подлежат налогообложению по общим ставкам налога на доходы физических лиц» могут быть использованы в дальнейших исследованиях. Таким образом, материалы статьи в представленном виде могут иметь интерес для научного сообщества.

Стиль, структура, содержание. Тематика статьи соответствует специализации журнала «Налоги и налогообложение», так как посвящена правовому регулированию «...налогообложения доходов физических лиц по операциям с цифровыми правами (криптовалютами)». В статье присутствует аналитика по научным работам оппонентов, поэтому автор отмечает, что уже ставился вопрос, близкий к данной теме и автор использует их материалы, дискутирует с оппонентами. Содержание статьи соответствует названию, так как автор рассмотрел заявленные проблемы, достиг цели своего исследования. Качество представления исследования и его результатов следует признать доработанным. Из текста статьи прямо следуют предмет, задачи, методология, результаты исследования, научная новизна. Оформление работы соответствует требованиям, предъявляемым к подобного рода работам. Существенные нарушения данных требований не обнаружены, кроме многочисленных описок «Перечисленные характерны для криптовалют» (Перечисленные признаки характерны для криптовалют), «эконономики», «минимум» и др., пропущены запятые «Вопрос классификации и квалификации объектов, оборот которых происходит на базе систем распределенных реестров имеет» и др., грамматические ошибки.

Библиография достаточно полная, содержит публикации, НПА, к которым автор обращается. Это позволяет автору правильно определить проблемы и поставить их на обсуждение. Следует высоко оценить качество представленной и использованной литературы. Присутствие научной литературы показало обоснованность выводов автора и повлияло на выводы автора. Труды приведенных авторов соответствуют теме исследования, обладают признаком достаточности, способствуют раскрытию многих аспектов темы.

Апелляция к оппонентам. Автор провел серьезный анализ текущего состояния исследуемой проблемы. Автор описывает разные точки зрения оппонентов на проблему, аргументирует более правильную по его мнению позицию, опираясь на работы оппонентов, предлагает варианты решения проблем.

Выводы, интерес читательской аудитории. Выводы являются логичными, конкретными «Необходимо представить физическим лицам право по уменьшению налогооблагаемой базы на сумму понесенных расходов в процессе начисления цифровых прав (криптовалют) на счета физических лиц в системе распределенных реестров» и др. Статья в данном виде может быть интересна читательской аудитории в плане наличия в ней систематизированных позиций автора применительно к заявленным в статье вопросам после доработки статьи в части устранения описок и грамматических ошибок. На основании изложенного, суммируя все положительные и отрицательные стороны статьи «рекомендую отправить на доработку».

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. Предметом исследования рецензируемой статьи "Правовое регулирование налогообложения доходов физических лиц по операциям с цифровыми правами (криптовалютами)" являются особые отношения, которые возникают при налогообложении доходов физических лиц по операциям с цифровыми правами, и их правовое регулирование, в том числе в контексте сравнительного правоведения.

Методология исследования. Методологическую основу статьи составили современные методы научного познания: исторический, формально-логический, юридико-технический, формально-догматический, сравнительного правоведения и др. Также автором статьи применялись такие общенаучные способы и приемы, как дедукция, моделирование, систематизация и обобщение.

Актуальность. Глобальная цифровизация всех сфер общественной жизни, включая экономику, государственное управление и т.д. требует трансформации законодательных подходов в правовом регулировании общественных отношений нового формата. Цифровые права - это сравнительно новое социальное явление. Термин "цифровое право" используется и в объективном и в субъективном смысле. Необходимо формирование понятийного аппарата цифрового права (в объективном смысле), что позволит избежать терминологической неопределенности при правоприменении, в том числе при осуществлении и реализации цифровых прав (в субъективном смысле). По этой причине попытка автора разъяснить некоторые понятия "цифровые активы", "цифровая валюта", "криптовалюта" и т.д. и определить проблемы, имеющие место при правовом регулировании налогообложения доходов от сделок с цифровыми правами, заслуживает внимания.

Научная новизна. Нельзя сказать, что автор впервые в отечественной юриспруденции обратился к вопросам правового регулирования налогообложения доходов физических лиц по операциям с цифровыми правами. Опубликованы работы А.А. Арямова, А.А. Валовой, Ю.В. Малковой, К.Б. Раздорожного и др., которые (почему-то) не были изучены автором этой статьи и не обозначены в библиографическом списке.

Однако отдельные элементы научной новизны в статье прослеживаются, это предложения автора: "1. Необходимо установить необлагаемый налоговый минимум по операциям физических лиц с цифровыми правами (криптовалютами) в целях стимулирования раскрытия источников доходов; 2. Необходимо представить физическим лицам право по уменьшению налогооблагаемой базы на сумму понесенных расходов в процессе начисления цифровых прав (криптовалют) на счета физических лиц в системе распределенных реестров".

Стиль, структура, содержание. Автор пытается структурировать статью, выделяет вводную, основную и заключительные части. Хотя в целом статья написана научным стилем, нельзя сказать, что автор не допускает стилистических ошибок при изложении материала. Соседние предложения начинаются со слов "система распределенных реестров...". В заключительных абзацах словосочетание "зарубежный законодатель", "зарубежное законодательство" встречается многократно. По содержанию статьи есть замечания. Непонятна мысль автора о том, "следовательно, в отсутствие иных определений, которые относятся к криптовалютам, автор полагает, что понятие цифровых прав может применяться к отношениям по обороту криптовалют". И как такой вывод соотносится с его утверждением: "поскольку понятие «цифровая валюта» не

является тождественным научно-техническому понятию криптовалюта". Автор в тексте своей статьи отождествляет понятия "цифровые права", "цифровая валюта" и "криптовалюта", хотя сам же и пытается их разграничить. Полагаем, что содержание нуждается в доработке с точки зрения ясности понятийного аппарата рассматриваемой проблемы. Нельзя сказать, что материал изложен последовательно, грамотно и ясно. Изучение зарубежного опыта правового регулирования налогообложения доходов от сделок с цифровыми правами позволило автору сделать вывод о том, что "опыт зарубежных законодателей может быть успешно имплементирован в налоговое законодательство Российской Федерации". Вместе с тем, полагаем, ошибочным это утверждение автора, поскольку имплементированы могут быть в национальное законодательство только международные правовые нормы.

Библиография. Как отмечалось выше, автором не изучены публикации ведущих специалистов, занимающихся проблемами правового регулирования налогообложения доходов физических лиц по операциям с цифровыми правами. Ссылки на публикации последних лет отсутствуют.

Апелляция к оппонентам. В статье есть ссылки на мнения других ученых, ссылки корректные.

Выводы, интерес читательской аудитории. Статья "Правовое регулирование налогообложения доходов физических лиц по операциям с цифровыми правами (криптовалютами)" написана на актуальную тему, имеющую практическую значимость, но поскольку отвечает не всем требованиям, предъявляемым к научным публикациям, нуждается в доработке.

Результаты процедуры окончательного рецензирования статьи

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

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

РЕЦЕНЗИЯ

на статью на тему «Правовое регулирование налогообложения доходов физических лиц по операциям с цифровыми правами (криптовалютами)».

Предмет исследования.

Предложенная на рецензирование статья посвящена актуальным вопросам правового регулирования налогообложения доходов физических лиц по операциям с цифровыми правами (криптовалютами). Автором рассматриваются перспективы развития налогового законодательства в данной сфере. В качестве предмета исследования выступили нормы законодательства, а также 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 направлениях совершенствования законодательства, регулирующего отношения по поводу налогообложения доходов физических лиц по операциям с цифровыми правами (криптовалютами). Исходя из поставленных цели и задач, автором выбрана методологическая основа исследования.

В частности, автором используется совокупность общенаучных методов познания: анализ, синтез, аналогия, дедукция, индукция, другие. В частности, методы анализа и синтеза позволили обобщить и разделить выводы различных научных подходов к

предложенной тематике, а также сделать конкретные выводы из положений законодательства зарубежных стран.

Наибольшую роль сыграли специально-юридические методы. В частности, автором активно применялся формально-юридический метод, который позволил провести анализ и осуществить толкование норм действующего законодательства (прежде всего, норм гражданского законодательства РФ). Например, следующий вывод автора: «в ст. 141.1 ГК РФ закреплён термин цифровое право. Цифровое право является базовым понятием и закрепляет основные свойства любого актива, оборот которого осуществляется в системе распределённых реестров: криптовалюта, токен, служебный токен и т.д.».

Следует положительно оценить возможности сравнительно-правового метода исследования, связанного с изучением законодательства зарубежных стран. Так, отметим следующий вывод автора: «законодательство Республики Франция устанавливает необлагаемый налоговый минимум при исчислении налоговой базы по доходам от операций с криптовалютами (цифровыми правами) в размере 70 000,00 евро в год [11, 12, 13], а также предусматривает право физических лиц на уменьшение налоговой базы на сумму расходов, которые лицо понесло в процессе начисления криптовалют (цифровых прав) на свой счёт [14, 15, 16. 17]».

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

Актуальность.

Актуальность заявленной проблематики не вызывает сомнений. Имеется как теоретический, так и практический аспекты значимости предложенной темы. С точки зрения теории тема налогообложения в сфере оборота цифровых активов сложна и неоднозначна. Имеются теоретические сложности квалификации цифровых активов и криптовалюты в качестве объектов гражданских прав, что обуславливает сложности начисления и фактических выплат налогов. Автор прав, что осветил этот аспект актуальности. С практической стороны следует признать, что необходимы дополнительные предложения по поводу совершенствования законодательства Российской Федерации.

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:

«криптовалюта обладает существенной особенностью, которая не закреплена в законодательстве, в частности, определением цифровых прав не охватывается способ первоначального начисления криптовалют и не выделены характерные черты выделяющие криптовалюты при сравнительном анализе с другим объектом, оборот которого возможен исключительно на базе систем распределённых реестров – токеном (цифровой финансовый актив)».

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

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

«1. Необходимо установить необлагаемый налоговый минимум по операциям физических лиц с цифровыми правами (криптовалютами) в целях стимулирования раскрытия источников доходов.

2. Необходимо представить физическим лицам право по уменьшению налогооблагаемой базы на сумму понесённых расходов в процессе начисления цифровых прав

(криптовалют) на счета физических лиц в системе распределенных реестров».

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

Стиль, структура, содержание.

Тематика статьи соответствует специализации журнала «Налоги и налогообложение», так как она посвящена правовым проблемам, связанным с определением вопросов налогообложения при сделках с криптовалютой, а также обороте цифровых финансовых активов.

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

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

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

Библиография.

Следует высоко оценить качество использованной литературы. Автором активно использована литература, представленная авторами из России и из-за рубежа (Хидзаев А.Т., Долгиева М.М., Цинделиани И.А., Нигматулина Л.Б., Егорова М.А., Ефимова Л.Г. Раздорозный К.Б., Арямов А.А., Рьева Е.О., Чигак А.А., Desombre C., Praicheux S., Vandenbussche J. и другие).

Многие из цитируемых ученых являются признанными учеными в области регулирования аспектов цифровых финансовых активов. Хотелось бы отметить использование автором большого количества зарубежной литературы, что позволило придать работе сравнительно-правовой аспект.

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 проблемам совершенствования налогового законодательства России.

На основании изложенного, суммируя все положительные и отрицательные стороны статьи

«Рекомендую опубликовать»