

[www.aurora-group.eu](http://www.aurora-group.eu)  
[www.nbpublish.com](http://www.nbpublish.com)

# НАЛОГИ

и

# НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

*научно-практический журнал*



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

## Выходные данные

Номер подписан в печать: 05-07-2023

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](http://www.nbpublish.com/library_tariffs.php)

## Publisher's imprint

Number of signed prints: 05-07-2023

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](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](mailto: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](mailto: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](mailto: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](mailto: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](mailto: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](mailto: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 (единый 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. СИИА). 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.

**Тютюров 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.

**Цинделiani Имаде 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

**Кормишин 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](mailto: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](mailto:tana.itl@mail.ru)

**Аюпова Зауре Каримовна** - доктор юридических наук, Казахский национальный университет, профессор, 050020, Казахстан, г. Алматы, ул. ул.Тайманова, 222, кв. 16, [zaure567@yandex.ru](mailto: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](mailto: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](mailto: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](mailto: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 Республика Мордовия, г. Саранск, ул. Степана Разина, 42, кв. 87, [efrita@mail.ru](mailto:efrita@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](mailto: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](mailto: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](mailto: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](mailto:anton19742006@yandex.ru)

**Рощупкина 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](mailto: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](mailto: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 Vasilyevich 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 Vasilievna** – 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](mailto: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 2071. [ed2002@mail.ru](mailto: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](mailto: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](mailto: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](mailto: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.

**Tolstopatenko 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](mailto: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](mailto: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](mailto: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](mailto: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 and MO, 41 Veshnyakovskaya str., sq. 97, [budget105@mail.ru](mailto: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](mailto: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](mailto: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](mailto: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](mailto: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](mailto: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](mailto: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](mailto: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 диссертационных 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 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 датами дается короткое (Ctrl и минус) и без отбивок.
- Тире во всех остальных случаях дается 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 XX 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](mailto: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

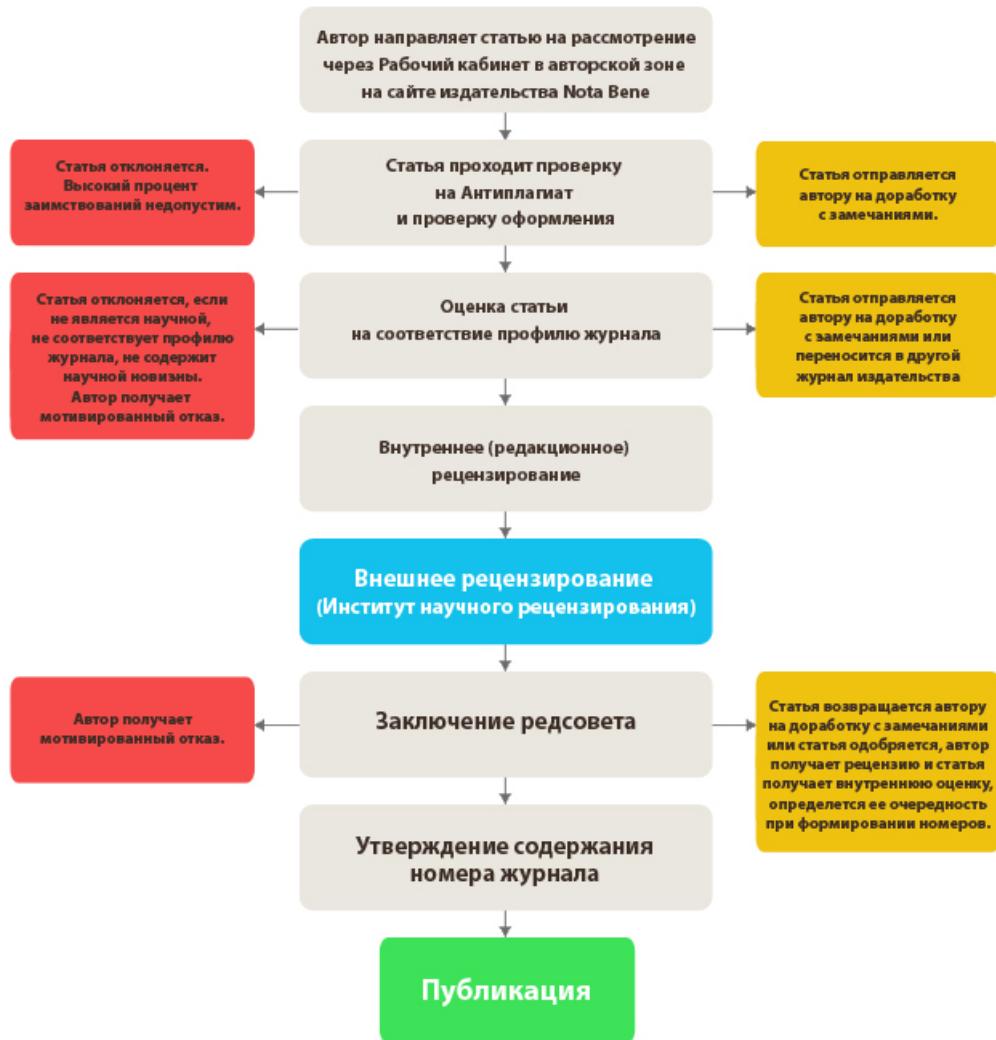
Вы могли заметить, с какой уверенностью ChatGPT описал идеи латерализации мозга и то, как работает мозг, не ссылаясь ни на какие источники. Я попросил список источников, подтверждающих эти утверждения, и ChatGPT предоставил пять ссылок, четыре из которых мне удалось найти в Интернете. Пятая, похоже, 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

Афанасенко Д.С. К вопросу об учете лицензионных платежей в таможенной стоимости товаров	1
Валова А.А. Цифровые валюты центральных банков и криптовалюты. Роль в соблюдении налогового законодательства.	10
Мусаева Х.М. Акцизное налогообложение вредной для здоровья продукции в контексте реализации национальных целей развития Российской Федерации	21
Андранинова Н.Г. Зарубежный опыт правового регулирования налогообложения криптовалют	41
Митин Д.А. Оценка потенциальной индикативной ставки акцизов на сигареты с фильтром в ЕАЭС	47
Англоязычные метаданные	62

## Contents

Afanasenko D.S. On the issue of accounting for royalties in the customs value of goods	1
Valova A.A. Digital currencies of central banks and cryptocurrencies. Role in compliance with tax legislation.	10
Musaeva K.M. Excise taxation of products harmful to health in the context of the implementation of the national development goals of the Russian Federation	21
Andrianova N.G. Foreign experience in legal regulation of cryptocurrency taxation	41
Mitin D.A. Assessment of the potential indicative excise rate for filter cigarettes in the EAEU	47
Metadata in english	62

**Налоги и налогообложение***Правильная ссылка на статью:*

Афанасенко Д.С. — К вопросу об учете лицензионных платежей в таможенной стоимости товаров // Налоги и налогообложение. – 2023. – № 3. DOI: 10.7256/2454-065X.2023.3.35637 EDN: WZVBAM URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=35637](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=35637)

## **К вопросу об учете лицензионных платежей в таможенной стоимости товаров**

**Афанасенко Дарья Сергеевна**

студент; Департамент налогов и налогового администрирования; Факультет налогов, аудита и бизнес-анализа; Федеральное государственное образовательное бюджетное учреждение высшего образования "Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации".

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

✉ dashaafanenko123@gmail.com



[Статья из рубрики "Налогообложение участников внешнеэкономической деятельности"](#)

**DOI:**

10.7256/2454-065X.2023.3.35637

**EDN:**

WZVBAM

**Дата направления статьи в редакцию:**

05-05-2021

**Дата публикации:**

05-05-2023

**Аннотация:** Метод по стоимости сделки с ввозимыми товарами является основным методом при декларировании таможенной стоимости. Данный метод определяет таможенную стоимость как стоимость сделки, увеличенную на сумму дополнительных платежей, предусмотренных статьей 40 ТК ЕАЭС. Однако на практике возникает ряд спорных случаев относительно включения лицензионных платежей. Цель - выявить основные проблемы учета лицензионных платежей в структуре таможенной стоимости, а также предложить пути решения проблем. В работе были выделены следующие задачи: 1) проанализировать законодательную базу ЕАЭС, касающуюся порядка учета лицензионных платежей в таможенной стоимости; 2) проанализировать судебную практику, касающуюся применения метода по стоимости сделки с ввозимыми товарами (метод 1) и учета лицензионных платежей при применении данного метода; 3) проанализировать научные статьи, касающиеся учета лицензионных платежей в таможенной стоимости; 4) на основе собранной информации выявить основные проблемы учета лицензионных платежей в таможенной стоимости. 5) предложить пути решения проблемы учета лицензионных платежей при формировании таможенной стоимости.

Объект исследования – формируемая таможенная стоимость при применении метода по стоимости сделки с ввозимыми товарами. Предмет исследования – лицензионные платежи в структуре таможенной стоимости. Основными результатами исследования является выявление проблем при учете лицензионных платежей в таможенной стоимости, а также выделение направлений совершенствования налогового учета лицензионных платежей для снижения налоговых рисков налогоплательщиков и государства при трансграничной торговле. В ходе исследования было предложено стимулирование развития единого реестра объекта интеллектуальной собственности, стимулирование взаимодействия ФТС России и Роспатента с целью создания "досье декларанта". Было предложено внести изменения в законодательные акты по поводу уточнения размера лицензионных платежей при формировании таможенной стоимости, а также по поводу толкования такого ключевого фактора, как «продажа должна осуществляться для вывоза на территорию ЕАЭС».

#### **Ключевые слова:**

таможенная стоимость, лицензионные платежи, таможенная территория, НДС, налог на прибыль, внешнеэкономический договор, лицензионный договор, ввоз, налоговый учет, контроль качества

#### **Название: К вопросу об учете лицензионных платежей в таможенной стоимости товаров**

#### **Введение**

В настоящее время торговля между странами мира развивается стремительно быстро. Каждый день осуществляется значительное количество поставок товаров из одной страны в другую. Перемещение товаров через границу влечет за собой необходимость контроля со стороны таможенных органов с целью проверки декларируемости товаров, борьбы с нелегальным ввозом.

На сегодняшний день в рамках Евразийского экономического союза контроль таможенной стоимости является одним из приоритетных вопросов таможенной и фискальной политики государств-членов Союза. Проблемы контроля таможенной стоимости товаров оказывают влияние на экономическую деятельность государств-членов, так как, прежде всего, приносится ущерб национальному бюджету, а также добросовестным субъектам предпринимательства вследствие занижения таможенной стоимости товаров.

Формирование таможенной стоимости импортируемых товаров является основополагающим вопросом в процессе налогообложения внешнеэкономической деятельности, так как от задекларированной таможенной стоимости будет зависеть количество уплаченных налоговых и неналоговых поступлений в бюджет Российской Федерации. Таможенное законодательство устанавливает 6 способов исчисления таможенной стоимости, применяемых в определенной последовательности. Однако если рассмотреть практику арбитражных судов, касающихся споров корректировки таможенной стоимости, то каждое второе дело содержит информацию о применении декларантом метода по стоимости сделки с ввозимыми товарами (метод 1).

Данный метод определяет таможенную стоимость как стоимость сделки, увеличенную на сумму дополнительных платежей, предусмотренных статьей 40 ТК ЕАЭС. Декларант имеет

право применять остальные методы формирования таможенной стоимости только в том случае, если невозможно применить метод 1. На практике возникает ряд спорных случаев относительно учета дополнительных платежей при декларировании таможенной стоимости.

Вопросы учета лицензионных платежей в таможенной стоимости товаров рассматриваются учеными и практиками, особенно в условиях формирования единого рынка товаров и услуг в рамках Евразийского экономического союза. Так, в статье доц., к.э.н. Артемьева А.А. рассказывается о сущности лицензионных платежей, условия их включения [\[1\]](#). Автор ссылается на международные документы, раскрывая сложность учета лицензионных платежей в таможенной стоимости и неоднозначности их учета. Начальник одного из отделов Уральского таможенного управления Шацких А.О. на примере различных объектов интеллектуальной собственности показывает практические ситуации включения лицензионных платежей, также определяя специфику их аналитического учета и отсутствия детальных разъяснений в Налоговом кодексе Российской Федерации и наднациональных налоговых актах [\[2\]](#). К.ю.н. Косов А. А. в статье «Рекомендации по лицензионным платежам» проводит анализ законодательных документов как национальных, так и международных, раскрывает особенности Комментария 25.1 и Консультативных заключений Технического комитета по таможенной оценке Всемирной таможенной организации [\[3\]](#). Анализ представленных исследований позволил выделить неоднозначность подходов к признанию лицензионных платежей частью таможенной стоимости, что определяет необходимость дальнейшей проработки данной тематики.

### **Методологическая основа**

В современном мире в период развития международной торговли как товаров, так и имущественных прав актуальной проблемой, возникающей при применении метода 1, является включение лицензионных платежей при расчете таможенной стоимости ввозимых товаров [\[4\]](#). К подобным платежам за использование объектов интеллектуальной собственности относятся, в частности, [\[5\]](#):

- роялти,
- оплата стоимости патента,
- оплата стоимости товарного знака,
- оплата за пользование авторскими правами.

Данные платежи производятся покупателем как условие продажи импортируемых товаров на территорию ЕАЭС (далее ЕАЭС, Союз) и не должны быть включены в стоимость сделки [\[6\]](#). Таким образом, важными критериями учета лицензионных платежей в таможенной стоимости ввозимых товаров будут следующие критерии [\[1-3\]](#):

- лицензионные платежи должны относиться к импортируемым товарам;
- лицензионные платежи являются условием продажи импортируемых товаров, то есть данная продажа должна осуществляться для вывоза на территорию ЕАЭС.

Однако судебная практика показывает, что существуют многочисленные случаи, когда декларанты с целью занижения таможенной стоимости не начисляют данные платежи.

## **«Ключевые факторы» включения лицензионных платежей в таможенную стоимость**

Одним из ключевых факторов является «отношение лицензионных платежей к оцениваемым товарам», который означает цель уплаты данных платежей, а также определяет, что лицензиат получит взамен за такую уплату [\[6\]](#). В данной ситуации важно изучить детали лицензионного договора, какой именно объект интеллектуальной собственности используется и какое отношение он имеет к оцениваемым товарам. Рассмотрим два примера из практики, когда в зависимости от того, каким образом относятся лицензионные платежи к ввозимым товарам, определяется решение о формировании таможенной стоимости. Данные примеры будут основываться на выплате лицензионных платежей за предоставление ноу-хау, которые по-разному могут иметь отношение к ввозимым товарам.

Пример № 1: российской организации предоставили по лицензионному договору технологию производства кофе (ноу-хау). Согласно данному договору кофе будет выпускаться в упаковке с товарным знаком правообладателя, но при этом российская организация выбирает поставщика кофейных зерен и оборудования для производства самостоятельно. Тем самым, требования правообладателя о том, какие кофейные зерна и с каких плантаций нужно осуществлять их сбор, отсутствуют. Кофе будет выпускаться для розничной продажи.

Пример № 2: российской организации предоставили по лицензионному договору технологию производства кофе (ноу-хау), согласно которому российская организация должна приобрести оборудование у правообладателя, а также определённые кофейные зерна у определенного поставщика. Данное оборудование и сырье должны использоваться российской организацией только для производства кофе.

В данных примерах рассматривается схожая деятельность российской организации, однако отношение лицензионных платежей к таким ввозимым товарам, как кофейное сырье и оборудование, имеет разный результат, так как их использование по-разному предусматривается в деятельности, которая осуществляется согласно ноу-хау, требующей такого лицензионного вознаграждения, как роялти [\[1-3\]](#).

В первом случае российская организация может использовать в производстве кофе различное сырье и оборудование, что приводит к отсутствию уплаты роялти за ввозимые кофейные зерна, таможенная стоимость которых будет определяться для выпуска на таможенную территорию. Во втором же примере лицензионный договор построен таким образом, что российская организация обязана приобрести такое оборудование и сырье, которое указано правообладателем. Поэтому в данном случае уплата роялти к ввозимым кофейным зернам и оборудованию будет иметь отношение, и их таможенная стоимость будет увеличена.

Таким образом, проблема «отношения лицензионных платежей к оцениваемым товарам» состоит в том, что необходимо правильно толковать экономический смысл уплаты лицензионных платежей и их отношение к ввозимым товарам, исходя из того, осуществляется ли деятельность без приобретения этих товаров или нет [\[1-3\]](#).

Второй ключевой фактор - «уплата лицензионных платежей как условие продажи оцениваемых товаров» - выражается в том, что у лицензиата отсутствует возможность приобрести объект интеллектуальной собственности без уплаты лицензионных платежей. Во внешнеэкономическом договоре может быть прописана обязанность покупателя

уплачивать лицензионные платежи для получения объекта интеллектуальной собственности. Однако на практике данные указания используются крайне редко, особенно, когда правообладатель и продавец разные лица. Поэтому арбитражные суды, рассматривая дела, связанные с добавлением лицензионных платежей к таможенной стоимости, берут во внимание несколько факторов с целью определения взаимосвязи уплаты платежей за пользование объектов интеллектуальной собственности и продажи для вывоза на таможенную территорию Союза. К данным факторам относят<sup>[6]</sup>:

- указание во внешнеэкономическом контракте между покупателем и продавцом положений, которые касаются уплаты лицензионных платежей;
- указание в лицензионном договоре положений, которые относятся к продаже ввозимых товаров;
- указание во внешнеэкономическом контракте и (или) в лицензионном договоре пунктов о расторжении внешнеэкономического контракта в ситуации, когда лицензиатом не будут произведены лицензионные платежи правообладателю;
- указание в лицензионном договоре условия, при котором, если не было произведено вознаграждение правообладателю, то продавцу нельзя производить и (или) продавать товары, которые созданы с использованием объектов интеллектуальной собственности.
- указание в лицензионном договоре условия контроля правообладателя за производством товаров или их продажу, с возможностью контроля вне рамок контроля качества.

Дело № А40-228733/15 является отличным примером того, как контроль правообладателя за производством лицензированной продукции, послужил причиной включения лицензионных платежей в таможенную стоимость ввозимых товаров. Позицию таможенных органов о необходимости учета данных платежей поддержали суды всех инстанций, в том числе и Верховный суд Российской Федерации. Такой контроль был выражен через ряд процедур:

- одобрение правообладателем лицензированной продукции на определенных этапах производства;
- представление правообладателю элементов, которые находятся в процессе разработки, чтобы впоследствии рассмотреть и утвердить их;
- проведение аудита предприятий, которые занимаются производством;
- осуществление контроля плана по закупкам;
- возможность правообладателя запретить производство.

Важной проблемой в данном ключевом факторе является выражение «продажа должна осуществляться для вывоза на территорию ЕАЭС». Суды и импортеры толкуют это определение по-разному. Оно может быть интерпретировано как закупка товаров, содержащих объект интеллектуальной собственности, в иностранном государстве с целью дальнейшего ввоза на таможенную территорию ЕАЭС, а может быть рассмотрено как продажа таких товаров уже непосредственно на территории Союза. На рисунке 1 отображены две позиции<sup>[6]</sup>.

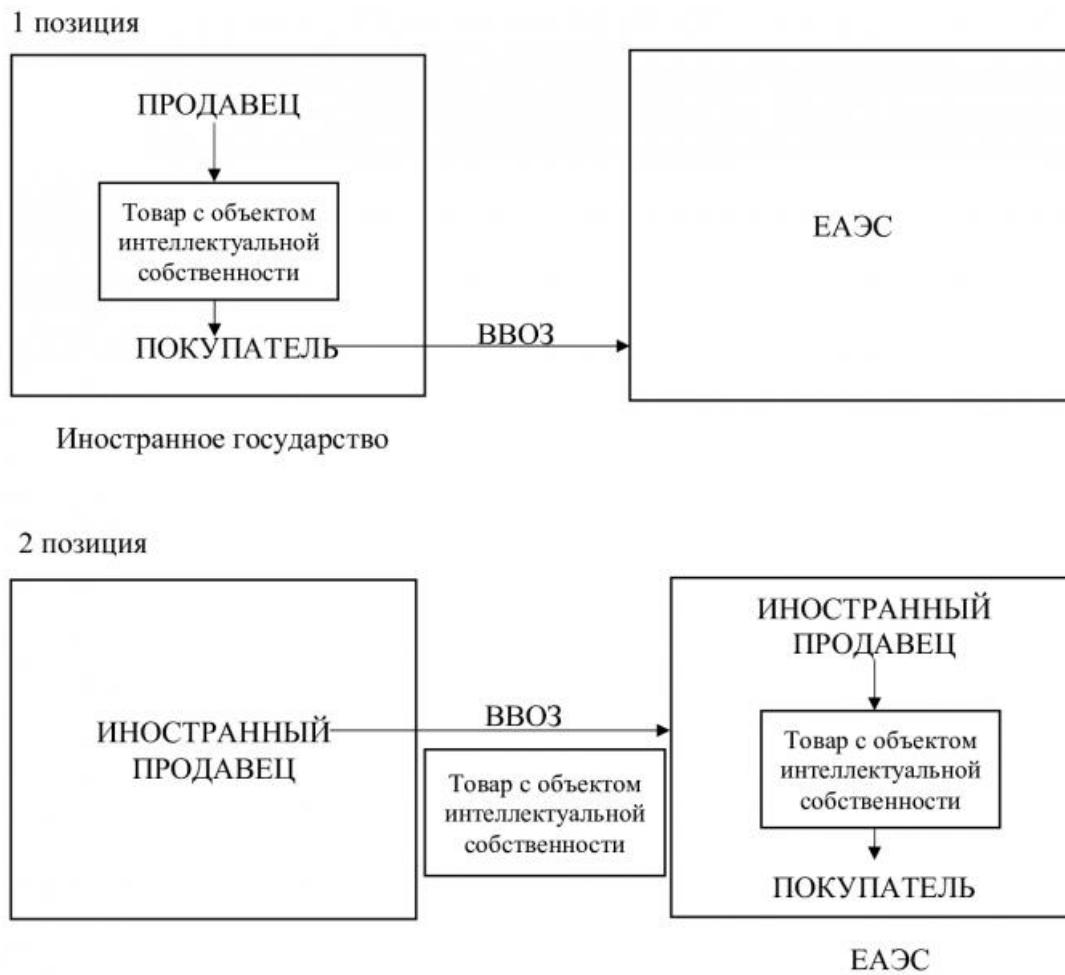


Рисунок 1 - Две позиции по интерпретированию ключевого фактора в определении Верховного суда Российской Федерации

Федерации по делу № А40-110311/2013 говорится о том, что лицензионные платежи за объекты интеллектуальной собственности, которые содержатся в товарах, ввезенных непосредственно на территорию Союза для последующей продажи, должны быть включены в таможенную стоимость. Однако на практике декларанты и таможенные консультанты не согласны с такой позицией, так как считают, что формулировка «продажа должна осуществляться для вывоза на территорию ЕАЭС» может быть рассмотрена только как закупка товаров в иностранном государстве для ввоза на таможенную территорию Союза для продажи.

Более того, на практике возникает трудности с определением стоимости роялти, которую необходимо включать в таможенную стоимость перевозимых товаров – с учетом косвенных налогов или без. Дело в том, что иностранные правообладатели не стоят на учете в налоговых органах, но, предоставляя права на объекты интеллектуальной собственности, они вступают в налоговые отношения на территории Российской Федерации. Такие отношения касаются уплаты НДС и налога на прибыль организаций.

В соответствии с действующей редакцией 4 пункта 1 статьи 148 НК РФ в качестве места реализации права на объект интеллектуальной собственности признается территория России на основании того, что российская организация приобретает данные права, являясь покупателем, по месту нахождения которого и определяется место реализации

услугиРоссиииРос [\[7\]](#). В связи с тем, что Российская Федерация является местом реализации, возникает такой объект налогообложения по НДС, как реализация имущественных прав. Российские организации (лицензиаты) в соответствии с пунктом 2 статьи 161 НК РФ становятся налоговыми агентами.

Однако помимо такого объекта налогообложения по НДС как реализация, возникает еще один объект налогообложения по НДС как ввоз товара на таможенную территорию ЕАЭС, что может привести к двойному налогообложению. Согласно Письму Минфина России от 04.08.2016 № 03-10-11/45719 двойное налогообложение не возникает, так как в этих двух случаях налогоплательщиком выступают разные организации: по ввозу – российская организация – импортер, а по реализации имущественных прав – иностранная организация – правообладатель [\[8\]](#).

Помимо НДС иностранная организация (правообладатель) должна уплачивать налог на прибыль организаций в соответствии с подпунктом 4 пункта 1 статьи 309 НК РФ от предоставления прав на объекты интеллектуальной собственности. Следовательно, возникает еще один закономерный вопрос, в каком размере учитывать лицензионные платежи. Согласно статье 8.1(с) в Общем Вступительном Комментарии к Соглашению ВТО по применению статьи VII ГАТТ 1994 года, чьи принципы применимы при решении судебных дел и составлении разъяснительных писем Минфина России, данные налоги должны быть включены в состав лицензионных платежей, а это значит, что важное внимание нужно уделять бухгалтерским документам, в которых отражены начисленные налоговые платежи [\[9\]](#).

### **Возможные варианты решения выделенных проблем**

Разработку направлений совершенствования регулирования таможенной стоимости следует начать с анализа уже разработанных государственными органами предложений. Прежде всего, стоит отметить, что был сформирован План мероприятий на период 2021-2024 годов по реализации Стратегии развития таможенной службы Российской Федерации до 2030 года (далее – Стратегия), где были обозначены новые мероприятия модернизации деятельности таможенных органов.

Основной целью Стратегии в рамках таможенного контроля стал переход к интеллектуальной таможне. То есть, модернизация деятельности таможенных органов будет состоять во внедрении искусственного интеллекта, который бы позволил автоматизировать процесс контроля внешнеторговых сделок, а также сведений о перемещаемых товарах, что позволит усилить контроль над таможенной стоимостью.

Разработка «интеллектуального» пункта пропуска через государственную границу Российской Федерации позволит не только упростить контроль таможенной стоимости, но и сделать его более эффективным. «Интеллектуальный» пункт пропуска подразумевает под собой внедрение новых систем в деятельность таможенных органов, автоматизацию процессов, а также организацию транспортно-логистического комплекса, которые бы помогли обеспечить пропуск в автоматическом режиме безрисковых поставок без непосредственного участия и контроля должностных лиц таможенного органа. Для «интеллектуального» пункта пропуска планируется создать цифровую платформу, в которой бы были интегрированы базы данных контролирующих органов власти и различные системы контроля. Данное нововведение позволило бы сократить количество дополнительных проверок в части контроля задекларированной таможенной стоимости и создать фундаментально новые условия для развития взаимоотношений декларантов с таможенными органами.

Вместе с тем, для решения частных проблем формирования состава элементов таможенной стоимости кроется в развитии более конкретизированных механизмов регулирования. Во-первых, необходимо проработать отдельные законодательные аспекты. В частности, формулировка «продажа должна осуществляться для вывоза на территорию ЕАЭС» должна носить точный характер. Прежде всего, целесообразно четко определить, каким образом должна осуществлять продажа:

- 1)закупка в иностранном государстве с целью дальнейшего вывоза на таможенную территорию,
- 2) непосредственная продажа на самой таможенной территории,
- 3)возможны оба варианта.

На наш взгляд, лучше всего применять оба варианта, так как это облегчит саму процедуру судебных разбирательств, и у декларанта будет четкое представление о том, как производить учет лицензионных платежей при осуществлении закупки товаров. Данное пояснение будет влиять на проведение контроля со стороны таможенных органов, и этот контроль будет касаться не только формирования таможенной стоимости, но и формирования единого таможенного реестра объектов интеллектуальной собственности. В статье 385 ТК ЕАЭС регламентируется информация о едином реестре объектов интеллектуальной собственности, однако на практике он пока не начал функционировать ввиду незавершившейся процедуры гармонизации законодательных и информационных систем стран ЕАЭС. В связи с чем целесообразно в качестве усиления мер досудебного контроля заниматься развитием данного единого реестра, который значительному сокращению времени проведения контроля на стадии разрешения выпуска товара и корректировки таможенной стоимости из-за лицензионных платежей. Более того, с развитием единого реестра объектов интеллектуальной собственности целесообразно развивать взаимодействие с таможенными органами других стран для выявления правообладателей и отслеживания цепочки договоров между различными организациями.

Рассматривая такой ключевой фактор, как «отношение лицензионных платежей к ввозимым товарам», необходимо стимулировать взаимодействие ФТС России и Роспатента, а именно составлять «досье декларанта», как составляется налоговыми органами «досье налогоплательщика», и указывать все действующие лицензионные договоры с отметкой о товарах, участвующих в деятельности и требование которых указываются правообладателем. Такой способ поможет облегчить формирование таможенной стоимости товаров, не содержащих объект интеллектуальной собственности, но участвующих в изготовлении продуктов с объектом интеллектуальной собственности. Более того, данное «досье» поможет предотвратить ситуации, когда декларант преднамеренно не обозначает товарный знак на перевозимую продукцию.

Относительно определения размера лицензионных платежей, которые включаются в таможенную стоимость, на уровне законодательных актов ЕАЭС пояснение об учете сумм НДС и налога на прибыль организаций отсутствует. Решением данной проблемы является совершенствование подпункта 7 пункта 1 Статьи 40 ТК ЕАЭС и подпункта «ж» пункта 9 Решения Коллегии Евразийской экономической комиссии от 20 декабря 2012 г. N 283

"О применении метода определения таможенной стоимости товаров по стоимости сделки с ввозимыми товарами (метод 1)", а именно уточнение редакции данного пункта: «лицензионные и иные подобные платежи за использование объектов интеллектуальной

собственности, начисленные с учетом НДС и налога на прибыль организаций, ...».

В завершении отметим, что представленные в настоящем исследовании направления совершенствования налогового учета лицензионных платежей позволят снизить налоговые риски налогоплательщиков и государства при трансграничной торговле.

## **Библиография**

1. Таможенная стоимость товаров. Лицензионные и иные подобные платежи за использование объектов интеллектуальной собственности [Электронный ресурс]- URL: [https://www.alta.ru/expert\\_opinion/77347/](https://www.alta.ru/expert_opinion/77347/) (Дата обращения: 30.04. 2021)
2. Таможенная стоимость товаров. Лицензионные и иные подобные платежи за использование объектов интеллектуальной собственности [Электронный ресурс]- URL: [https://www.alta.ru/expert\\_opinion/77347/](https://www.alta.ru/expert_opinion/77347/) (Дата обращения: 30.04. 2021)
3. Рекомендации по лицензионным платежам[Электронный ресурс]- URL:[https://www.alta.ru/expert\\_opinion/52110/](https://www.alta.ru/expert_opinion/52110/) (Дата обращения: 30.04. 2021)
4. Таможенный кодекс Евразийского экономического союза» (ред. от 29.05.2019) (приложение N 1 к Договору о Таможенном кодексе Евразийского экономического союза) // СПС "Консультант плюс"
5. Решение Коллегии Евразийской экономической комиссии от 20.12.2012 N 283 (ред. от 27.03.2018) "О применении метода определения таможенной стоимости товаров по стоимости сделки с ввозимыми товарами (метод 1)" (вместе с "Правилами применения метода определения таможенной стоимости товаров по стоимости сделки с ввозимыми товарами (метод 1)") // СПС "Консультант плюс"
6. Рекомендация Коллегии Евразийской экономической комиссии от 15.11.2016 N 20 (ред. от 28.08.2018) «О Положении о добавлении лицензионных и иных подобных платежей за использование объектов интеллектуальной собственности к цене, фактически уплаченной или подлежащей уплате за ввозимые товары»//СПС "Консультант плюс"
7. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 20.04.2021) //СПС "Консультант плюс"
8. Об НДС при ввозе в РФ товаров, по которым иностранным лицензиарам выплачиваются лицензионные платежи.(Письмо Минфина России от 04.08.2016 N 03-10-11/45719)// СПС "Консультант плюс"
9. Соглашение ВТО от 15.04.1994 "Соглашение по применению статьи VII Генерального соглашения по тарифам и торговле 1994 года"// СПС "Консультант плюс"

## **Результаты процедуры рецензирования статьи**

*Рецензия скрыта по просьбе автора*

**Налоги и налогообложение***Правильная ссылка на статью:*

Валова А.А. — Цифровые валюты центральных банков и криптовалюты. Роль в соблюдении налогового законодательства // Налоги и налогообложение. – 2023. – № 3. DOI: 10.7256/2454-065X.2023.3.40712 EDN: ZAWJGI URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=40712](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=40712)

**Цифровые валюты центральных банков и криптовалюты.  
Роль в соблюдении налогового законодательства****Валова Анна Александровна**

ORCID: 0000-0003-2296-8824

Аспирант, Финансовый Университет при Правительстве РФ

125057, Россия, Москва, г. Москва, ул. Ленинградский Проспект, 49/2

✉ valovs@yandex.ru[Статья из рубрики "Информационные технологии в налогообложении"](#)**DOI:**

10.7256/2454-065X.2023.3.40712

**EDN:**

ZAWJGI

**Дата направления статьи в редакцию:**

06-05-2023

**Дата публикации:**

13-05-2023

**Аннотация:** Использование частных цифровых активов, основанных на технологии распределенного реестра и методах криптографии, увеличивается с каждым годом. Возможности, предоставляемые криптоактивами в силу их особых характеристик, могут быть использованы при выпуске цифровых активов, подконтрольных государству. Предметом настоящей статьи является исследование цифровых валют центральных банков (CBDC), цифрового рубля, рассмотрение их отличия от криптовалют и возможностей, предоставляемых ими для усиления налогового контроля в сфере соблюдения налогового законодательства субъектами экономических отношений. Исследование производилось с использованием универсальных (анализ, обобщение) и специально-юридических методов познания (сравнительно-правовой, историко-правовой). Новизна исследования состоит в актуализации подходов к выявлению сущности цифровых валют центральных банков, в том числе цифрового рубля и возможности их влияния на соблюдение налогового законодательства. В результате исследования автором были сделаны выводы о том, что необходимость введения цифровых валют центральных банков находится сейчас в стадии активного изучения со

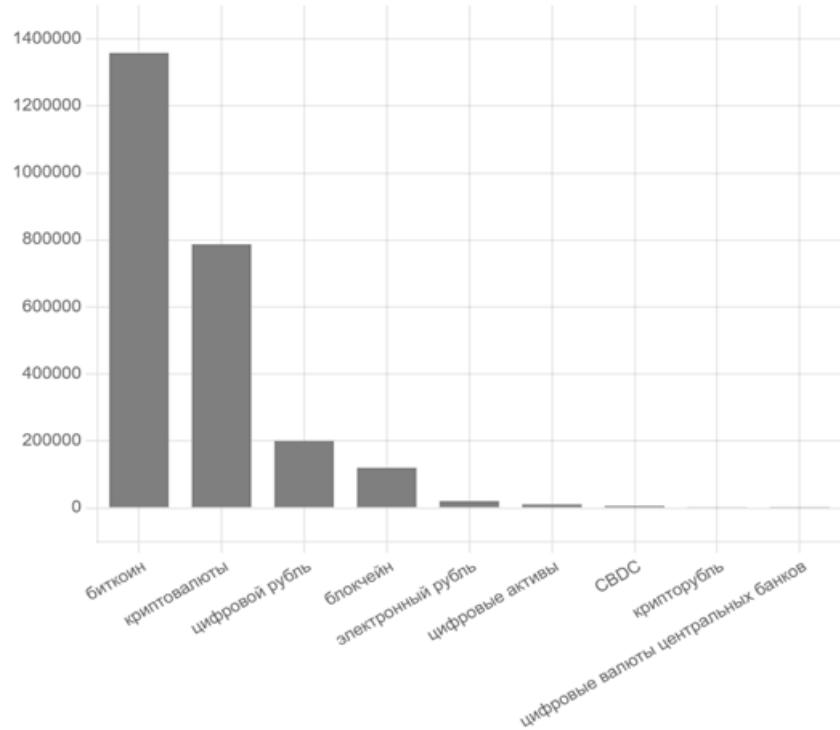
стороны центральных банков большого количества государств. Преимущества для пользователей данных активов будут заключаться в скорости, доступности активов даже в труднодоступных для банковского обслуживания регионах, безопасности и обеспеченности со стороны государства. Для регуляторов введение данных активов позволит снизить интерес к криптовалютам, сделки с которыми зачастую совершаются в противоправных целях, а также придать дополнительные стимулы в борьбе с уклонением от налогообложения.

### **Ключевые слова:**

цифровые валюты, криптовалюты, цифровые активы, цифровой рубль, уклонение от налогообложения, фиатные деньги, цифровые технологии, блокчейн, Центральный Банк России, распределенный реестр

### **Введение**

Рост использования цифровых технологий во всем мире способствовал появлению новых видов цифровых активов, способных составить конкуренцию традиционным средствам платежа и финансовым инструментам. Криптовалюты, цифровые финансовые активы, смарт-контракты повсеместно используются субъектами хозяйственных отношений, извлекающих преимущества данных видов активов. Скорость, невысокие транзакционные издержки, анонимность, отсутствие посредников в виде банков, доступность для широких слоев населения и возможность трансграничного совершения операций с цифровыми активами увеличивают популярность данных инструментов. Только в апреле 2023 г. заинтересованность русскоязычных пользователей поисковой системы "Яндекс" в сфере криптовалют составила около 800 тыс запросов за месяц, информацией о самой популярной криптовалюте - биткойне интересовалось более 1 млн. человек. Статистика запросов в поисковой системе "Яндекс" в сфере цифровых активов в апреле 2023 г. приведена на рисунке 1.



**Рис.1 Статистика запросов в поисковой системе "Яндекс" в отношении цифровых**

**активов в апреле 2023 г.**

Источник: составлено автором на основе сервиса "Яндекс" для оценки пользовательского интереса wordstat.yandex.ru <https://wordstat.yandex.ru/>

Интерес к цифровым активам, основанным на технологии распределенного реестра и методах криптографии, находится в тесной связи с общей тенденцией снижения наличных расчетов в розничных транзакциях в различных государствах. На фоне данной тенденции новые цифровые активы, используемые в качестве средств платежа, завоевывают свою нишу и составляют конкуренцию не только наличным деньгам, но и влияют на использование субъектами денежных средств в безналичной форме. Так, по прогнозам специалистов Дойчебанк, до 2030 г. стремительный рост цифровых платежей, в т.ч. удобных мобильных платежей, может привести к полному отказу от использования банковских карт [\[1\]](#).

Хотя влияние самых популярных видов криptoактивов - криптовалют на глобальные платежные системы в настоящее время невелико [\[2\]](#), с учетом постоянного совершенствования данных активов, появления новых видов, в частности, стабильных монет (стейблкойнов), не подверженных такой высокой волатильности как ничем не обеспеченные криптовалюты, некоторые эксперты полагают, что у криптовалют есть потенциал для глобального изменения системы платежей и даже роли центральных банков в них [\[3\]](#). Не случайно одними из первых на уровне государственных регуляторов на проблемы, связанные с ростом криptoактивов и в частности криптовалют, обратили внимание центральные банки разных стран [\[4\]](#). В настоящее время высказываются опасения, что стейблкойны, в том числе криптовалюты, выпущенные корпорациями, контролирующими социальные сети (Facebook, Telegram) могут угрожать стабильности мировой экономики, поэтому регуляторы препятствуют их выпуску [\[5\]](#). Не менее критично настроен Центральный Банк России, рассматриваящий криптовалюты в целом как угрозу финансовой стабильности страны вследствие создаваемых рисков подрыва суверенитета национальной валюты при использовании криптовалют в качестве платежных средств [\[6\]](#).

Тем не менее, в условиях общей цифровизации такие возможности криптовалют как доступность для широких масс населения без необходимости открытия банковских счетов, дешевизна и скорость транзакций, невозможность фальсификации платежей из-за функционирования на блокчейне могут быть полезны и взяты за основу для трансформации традиционных форм платежных средств. В настоящее время центральными банками различных государств проводится исследовательская работа по изучению необходимости добавления к уже существующим двум формам национальных валют (наличная и безналичная) цифровой формы, которая сочетала бы в себе лучшие свойства криptoактивов, при этом оставаясь подконтрольной государству.

Целью настоящей статьи является исследование новых видов цифровых активов, в частности цифровых валют центральных банков (CBDC) в сравнении с криптовалютами и роли первых в усилении государственного контроля в сфере борьбы с уклонением от налогообложения. Изучением необходимости внедрения данных видов активов, тестированием pilotных проектов занимаются сейчас как центральные банки развитых стран мира, так и регуляторы в развивающихся странах. Автор исследует перспективы и преимущества введения данных видов цифровых активов, в т.ч. цифрового рубля, их отличие от криптовалют и влияние на соблюдение налогового законодательства субъектами экономических отношений.

Вопросы введения цифровых валют центральных банков иностранных государств, их соотношения с криптовалютами, появления цифрового рубля и влияния на банковскую систему частично рассматривались в работах А.А. Ситника, Н.К. Норец, Д.М. Сахарова, О.В. Вершининой, Д.А. Кочергина, при этом введение цифровых валют центральных банков в экономику в контексте соблюдения налогового законодательства ранее не исследовалось в отечественной литературе.

Для достижения цели исследования автором статьи были поставлены задачи: выявить природу цифровых валют центральных банков, провести сравнение с криптовалютами, обозначить возможные преимущества от введения цифровых валют центральных банков, предположить их влияние на осуществление государственного контроля, в том числе налогового контроля в сфере борьбы с уклонением от налогообложения и повышения собираемости налогов.

### Материал и методы

При проведении исследования использовались аналитические материалы Центрального Банка РФ, Совета по финансовой стабильности (FSB), Организации экономического сотрудничества и развития (OECD), работы ученых и специалистов по соответствующей тематике. Обработка полученных данных производилась с использованием универсальных (анализ, обобщение) и специально-юридических (сравнительно-правовой, историко-правовой) методов познания.

### Цифровые валюты центральных банков и криptoактивы

Цифровые валюты центральных банков (ЦВЦБ) являются новым цифровым активом, интерес к которому в настоящее время находится на пике популярности со стороны центральных банков различных государств. По данным аналитиков, в мае 2020 года вопросы ЦВЦБ рассматривали 35 государств. За последние четыре года количество центральных банков, активно вовлеченных в вопросы выпуска ЦВЦБ, существенно возросло. По состоянию на 2021 год уже более 80 государств с долей общемирового ВВП более 90% находились на тех или иных стадиях изучения или внедрения цифровых валют центральных банков в своей юрисдикции [\[7\]](#). При этом по данным аналитического интернет-ресурса "CBDC Tracker" по состоянию на апрель 2023 года вопросами ЦВЦБ занималось уже более 130 государств [\[8\]](#).

Основные статистические факты о ЦВЦБ по состоянию на 2023 г. приведены на рисунке 2.



**Рис.2 Данные о введении ЦВЦБ в мире по состоянию на апрель 2023 г.**

Источник: составлено автором на основе [\[8\]](#)

Технически возможны различные модели внедрения ЦВЦБ. Они могут базироваться как

на технологии распределенного реестра (блокчейне), так и на централизованной модели. Могут быть розничными (для общественного пользования), оптовыми (для использования финансовыми учреждениями) или гибридными моделями, сочетающими свойства первых двух. Центральным Банком России в 2020 году был опубликован доклад для общественных консультаций по цифровому рублю, в котором были приведены возможные модели внедрения ЦБЦБ разными государствами<sup>[9]</sup>. Указанные модели приведены в таблице 1.

Таблица 1

#### **Выбор странами модели цифровой валюты центрального банка**

Страна	Оптовая или розничная	Токены или счета	Распределенный реестр или централизованный	Статус проекта
Китай	розничная	токены	распределенный	пилотирование
Южная Корея	розничная	токены	обсуждение	пилотирование
США	обе	токены	распределенный	исследование
Великобритания	розничная	обсуждается	обсуждается	исследование
Швейцария	оптовая	обсуждается	обсуждается	исследование
Еврозона	розничная	счета	обсуждается	исследование

Источник: составлено автором на основе [\[9\]](#).

Внимание государств к ЦБЦБ, выпускаемым и контролируемым централизовано, но при этом сочетающим в себе преимущества новых технологий, связано с разными причинами. Основные мотивы, которыми руководствуются центральные банки различных государств при рассмотрении вопросов необходимости выпуска ЦБЦБ, приведены на рисунке 3.

Мотивы запуска ЦБЦБ для регуляторов	Снижение транзакционных издержек при розничных платежах
	Доступ к глобальной финансовой системе населения, лишенного доступа к банковским услугам
	Увеличение безопасности, эффективности платежей
	Использование новых технологий в рамках реализации государственных задач
	Преодоление санкций
	Сохранение влияния на финансово-кредитную политику
	Ограничение незаконной деятельности
	Снижение интереса к "частным" криptoактивам

**Рис.3 Мотивы для запуска цифровых валют центральных банков со стороны регуляторов**

Источник: составлено автором

Последние несколько причин, приведенных на рисунке 3, тесно связаны с усиливающимся распространением криптовалют, операции с которыми в силу их особых характеристик трудно поддаются контролю со стороны государственных органов.

Зачастую цифровые валюты центральных банков сравнивают с криптовалютами, цифровой рубль называют "крипторубль", однако несмотря на кажущееся сходство между данными цифровыми активами, различия между ними имеют фундаментальный характер.

Цифровые валюты центральных банков - это прежде всего новая цифровая форма денег, которая должна обращаться наряду с денежными средствами в наличной и безналичной формах. В докладе Центрального Банка России по цифровому рублю банком было обозначено намерение по изучению потребностей и перспектив выпуска цифрового рубля в контексте необходимости соответствия системы денежного обращения меняющимся потребностям хозяйствующих субъектов [\[9\]](#), в 2021 году была выпущена концепция цифрового рубля [\[10\]](#). В данных документах ЦБ РФ подтвердил, что цифровой рубль имеет должен сочетать в себе лучшие свойства наличных и безналичных денег, должен быть постоянно доступен к расчету, в том числе обеспечивать онлайн платежи.

Необходимо отметить, что вне зависимости от выбранного варианта модели ЦБЦБ, данные валюты, существующие в цифровой форме, будут, с одной стороны, существенно отличаться от криптовалют, но, с другой стороны, способны составить им конкуренцию или как минимум снизить интерес участников сделок к расчетным операциям с использованием криптовалют, воврав в себя лучшие черты криptoактивов.

По мнению Н.К. Норец, проводившей исследование цифрового рубля и криптовалют, поскольку у данных активов разная правовая природа, сравнение данных двух активов является не совсем уместным [\[11\]](#). Цифровые валюты центральных банков, в т.ч. цифровой рубль, действительно являются полноценными платежными средствами, одной из форм фиатных денег, в то время как криптовалюты всеми свойствами денег не обладают. Д.А. Сахаров занимает аналогичную позицию, указывая, что криптовалюты не могут считаться деньгами, поскольку не выполняется функция меры стоимости и средства накопления, предлагая называть криптовалюты более точно криptoактивами. При этом последние призваны не противодействовать, а дополнять криптовалюты [\[12\]](#), с чем однако не соглашается А.А. Ситник, отмечающий, что введение в обращение цифровых валют центральных банков будет препятствовать процессу "приватизации денежного обращения" [\[13\]](#).

Сравнительную характеристику цифровых валют центральных банков и криптовалют можно представить в виде таблицы.

Таблица 2

**Сравнение цифровых валют центральных банков и криптовалют**

	<b>Цифровые валюты центральных банков</b>	<b>Криптовалюты</b>
Контролируются	эмитентом (центральный банк)	децентрализованы, не подконтрольны единому центру
Эмиссия	по решению эмитента	не лимитирована/лимитирована в случае биткойна
Обеспечение	государство	отсутствует/присутствует частично по стейблкойнам
Является ли деньгами	да, одна из форм	нет
Стоимость обслуживания	низкая	низкая
Уровень доверия	высокий	может быстро меняться

Уровень анонимности транзакций	низкий	высокий
Уровень волатильности	низкий	высокий

Источник: составлено автором на основе [\[11\]](#).

### **Цифровые валюты центральных банков и налоговый контроль**

Низкий уровень анонимности цифровых валют центральных банков является существенным плюсом для государства, предполагающим возможность усиленного контроля со стороны государства за совершением транзакций. С этой же возможностью связана так называемая "программируемость" цифровых валют, технические характеристики которых позволяют нормировать расходы или делать их целевыми. В частности, будет возможным предоставление субсидий отдельным хозяйствующим субъектам в виде "цифровых рублей", трату каждого из которых можно будет проследить на предоставленные цели и соответственно возможно будет оценить эффект от предоставленных мер поддержки.

Помимо существенных преимуществ в осуществлении контроля расходования бюджетных средств, безусловно, прозрачность информации при использовании ЦВЦБ в рамках сделок, в результате которых был получен налогооблагаемый доход, упростит возможности налогового администрирования операций, которые ранее могли быть выведены из-под налогообложения, в том числе путем использования наличных расчетов либо криптовалют. Особенностью цифровых валют центральных банков является наличие "цифрового следа" или цифровой памяти о предыдущих владельцах и их операциях, что позволит обнаружить сомнительные или незаконные операции, в которых были использованы цифровые валюты.

Является общизвестным фактом то, что использование цифровых платежей вместо наличных денег занимает центральное место в политике борьбы с отмыванием доходов, полученных преступным путем. Ряд государств постоянно стимулируют использование электронных платежей, вводя как суммовые ограничения на расчет наличными, так и предоставляя различные, в т.ч. налоговые льготы участникам электронных расчетов. Так, Л. Скарселла в своем исследовании, посвящённом перспективам налоговой политики в связи с введением ЦВЦБ, отмечает, что в Колумбии, Мексике с определенного периода налоговые вычеты в виде определенных расходов могут быть предоставлены только при совершении транзакций с использованием банковских карт или электронных переводов. В Италии с 2020 года аналогичным образом при расчете подоходного налога у физических лиц могут учитываться расходы, произведенные с использованием отслеживаемых платежных средств [\[14\]](#).

Таким образом, принятие законодательства о цифровых валютах центральных банков позволило бы государствам проводить более жесткую политику борьбы с отмыванием денежных средств и уклонением от налогообложения за счет снижения анонимности транзакций. Кроме того, рост поступлений налогов в бюджет мог бы быть обеспечен не только за счет усиления налогового контроля с помощью CBDC, но и за счет возможной автоматизации процессов исчисления и уплаты налогов. Это является возможным при использовании программируемых "смарт-контрактов", когда уже в момент получения дохода с использованием цифровых валют налог сразу исчислялся бы в бюджет автоматически.

Вышеуказанные возможности безусловно являются привлекательными для

государственных регуляторов, однако с точки зрения хозяйствующих субъектов важной является обратная сторона, а именно вопросы анонимности и конфиденциальности транзакций. В случае с криптовалютами вопрос анонимности зачастую является решающим при выборе данного инструмента участниками сделок. В достаточно большом количестве случаев криптовалюты в силу своих свойств могут использоваться в незаконной деятельности либо участвовать в схемах уклонения от налогообложения в силу невозможности контроля получения доходов с помощью традиционных инструментов в условиях отсутствия специальных правил в налоговом законодательстве. Соответственно, недобросовестные хозяйствующие субъекты при возможности выбора между криптовалютой и наличными или цифровой валютой центрального банка, в частности, цифровым рублем, сделают его не в пользу последнего.

С другой стороны, возможности для злоупотреблений при введении ЦВЦБ будут снижены. Как отмечают отдельные авторы, если при использовании цифровых валют центральных банков будет предоставлено меньше анонимности, чем при использовании наличных платежей, внедрение новой формы валюты уменьшит уклонение от уплаты налогов. Однако если использование ЦВЦБ будет сконструировано с высокой степенью анонимности, то его внедрение не только позволит пользоваться инструментом недобросовестным лицам, но и снизит отдачу от поступлений от добросовестных налогоплательщиков [\[15\]](#).

Представляется, что для добросовестных хозяйствующих субъектов вопрос конфиденциальности при совершении платежей также будет являться важным с точки зрения невмешательства в личную жизнь и большое значение здесь может иметь возможность использовать валюту в новой цифровой форме без излишнего сбора информации о пользователях. Ряд исследователей, при рассмотрении сценария полной замены ЦВЦБ иных форм фиатных денег, делают предположения о возникновении "антиутопии" вследствие того, что ЦВЦБ являются идеальным инструментом для тотального контроля со стороны государства, поскольку интеграция ЦВЦБ в экономику позволит государству не только контролировать, но и ограничивать траты и перемещения их пользователей [\[16\]](#). Полагаем, что данный сценарий является маловероятным как минимум потому, что ни один из центральных банков, исследующих ЦВЦБ, не заявил о необходимости полной замены уже существующих форм денег новой цифровой формой.

Более вероятным является сценарий введения ЦВЦБ как дополнения к уже существующим формам фиатных валют, позволяя владельцам пользоваться преимуществами цифровых технологий, обеспеченных государством. При этом безусловно вопросы баланса интересов регуляторов и добросовестных пользователей в сфере конфиденциальности информации, являются очень важными и рассматриваемыми на государственном уровне. В Китае, например, данный вопрос предлагается решить через концепцию "контролируемой анонимности", когда информация о крупных транзакциях является менее анонимной, чем данные о небольших розничных платежах. Данные пользователей цифрового юаня будет возможным скрывать от контрагентов, но при этом они могут быть доступны правоохранительным органам в случае необходимости, однако, как верно отмечает Д.А. Кочергин, никто не может гарантировать как это будет происходить в действительности [\[17\]](#). Полагаем, что было бы разумным совершать транзакции с цифровыми валютами центральных банков, в т.ч. с цифровым рублем, с той же степенью анонимности, как и при совершении безналичных расчетов с посредничеством банков, т.е. в соответствии с правилами, к которым пользователи уже привычны.

## **Заключение**

Необходимость введения цифровых валют центральных банков находится сейчас в стадии активного изучения регуляторами различных государств. Глобальный интерес со стороны центральных банков к данной форме платежей вызван развитием цифровых технологий, позволяющих решить ряд государственных задач с помощью новых инструментов, а также адаптироваться к реалиям современной жизни.

Преимущества от введения цифровых валют центральных банков для пользователей будут заключаться в возможностях, предоставляемых данными активами, сочетающих в себе лучшие черты криптоактивов и традиционных платежных средств. Низкие транзакционные издержки при проведении расчетов, скорость, возможность расчетов "оффлайн" даже в удаленных регионах, безопасность и обеспеченность со стороны государства могут заинтересовать добросовестных хозяйствующих субъектов к использованию данной формы денежных средств в своих ежедневных операциях.

Для государств введение цифровых валют центральных банков позволит сохранить стабильность финансовой системы в период роста использования криптоактивов и снизить интерес к криптовалютам, улучшить государственный контроль за совершением транзакций, поскольку каждая транзакция будет регистрироваться в базе данных, доступной при необходимости различным государственным органам. Соответственно, использование ЦБЦБ может придать регуляторам дополнительные стимулы в борьбе с уклонением от налогообложения и совершения незаконных операций.

Дальнейшая тенденция снижения использования наличности в сделках как наименее контролируемого варианта совершения расчетов с точки зрения налогового администрирования и встраивание в расчеты новой формы денежных средств в виде цифровых валют центральных банков может упростить контроль за соблюдением налогового законодательства со стороны налоговых органов. Кроме того, при необходимости, совершение транзакций с ЦБЦБ на базе блокчейна возможно запрограммировать на автоматическую уплату налога при моментальном получении дохода участником сделки, что также может повысить собираемость налогов.

При конструировании правил функционирования цифровых валют центральных банков важно найти оптимальный баланс между интересами государства и налогоплательщиков, связанный с допустимой степенью конфиденциальности операций для добросовестных налогоплательщиков, а также защитой информации, имея при этом возможность выявлять и пресекать нарушение законодательства и осуществлять государственный контроль.

## **Библиография**

1. Deutsche Bank Research. The Future of Payments: Part II. Moving to Digital Wallets and the Extinction of Plastic Cards URL:// [https://blog.alegra.com/wp-content/uploads/2020/04/The\\_Future\\_of\\_Payments\\_-\\_Part\\_II\\_\\_Moving\\_to\\_Digital.pdf](https://blog.alegra.com/wp-content/uploads/2020/04/The_Future_of_Payments_-_Part_II__Moving_to_Digital.pdf)
2. Financial Stability Board. Assessment of Risks to Financial Stability from Crypto-assets. 16 February 2022. URL: <https://www.fsb.org/2022/02/assessment-of-risks-to-financial-stability-from-crypto-assets/>
3. Deutsche Bank Research. The Future of Payments:Part III. Digital Currencies: the Ultimate Hard Power Tool. URL:[https://cashessentials.org/app/uploads/2021/04/The\\_Future\\_of\\_Payments\\_-\\_Part\\_III\\_\\_Digital\\_Currenc.pdf](https://cashessentials.org/app/uploads/2021/04/The_Future_of_Payments_-_Part_III__Digital_Currenc.pdf)

4. OECD (2020), Taxing Virtual Currencies: An Overview Of Tax Treatments And Emerging Tax Policy Issues, OECD, Paris. URL: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/taxing-virtual-currencies-an-overview-of-tax-treatments-and-emerging-tax-policy-issues.pdf>
5. Scott A. Burns. June 27, 2019. If Libra Threatens Central Bank Power, that's Great. URL: <https://www.aier.org/article/if-libra-threatens-central-bank-power-thats-great/>
6. Банк России. Криптовалюты: тренды, риски, меры. Доклад для общественных консультаций. Москва, 2022 URL: [https://cbr.ru/Content/Document/File/132241/Consultation\\_Paper\\_20012022.pdf](https://cbr.ru/Content/Document/File/132241/Consultation_Paper_20012022.pdf)
7. Aran Ali. November 24, 2021. How Central Banks Think About Digital Currency. URL: <https://www.visualcapitalist.com/how-central-banks-think-about-digital-currency/>
8. Открытый аналитический интернет-ресурс CBDC Tracker URL: <https://cbdctracker.org/cbdc-tracker-whitepaper.pdf>
9. Банк России. Цифровой рубль. Доклад для общественных консультаций. Москва, 2020 URL: [http://cbr.ru/analytics/d\\_ok/dig\\_ruble/](http://cbr.ru/analytics/d_ok/dig_ruble/)
10. Банк России. Концепция цифрового рубля. 2021. Апрель. URL: <https://cbr.ru/Content/Document/File/120075/concept08042021.pdf>
11. Норец Н.К. Является ли цифровой рубль криптовалютой: сравнительный анализ. //Научный вестник: Финансы, банки, инвестиции-2021-№ 3. С.90-96.
12. Сахаров Д.М. Цифровые валюты центральных банков: ключевые характеристики и влияние на финансовую систему. Финансы: теория и практика. 2021; 25(5):133-149. URL: <http://elib.fa.ru/art2021/bv2046.pdf/download/bv2046.pdf>
13. Ситник А.А. Цифровые валюты центральных банков. Вестник Университета имени Кутафина-2020-№ 9. URL: <https://vestnik.msal.ru/jour/article/view/1227>
14. Scarcella L. Adopting a Central Banking Digital Currency: A Tax Policy Perspective. URL: <https://www.afronomicslaw.org/2020/12/02/adopting-a-central-banking-digital-currency-a-tax-policy-perspective>
15. Wang Z. Tax Compliance, Payment Choice, and Central Bank Digital Currency. November 2020. URL: <https://ssrn.com/abstract=3755573>
16. CBDC как средство тотального контроля. 13.01.2022 URL: <https://media.sigen.pro/allarticles/9110?ysclid=1hdfnjkjsk964291625>
17. Кочергин Д. А. Цифровые валюты центральных банков: опыт внедрения цифрового юаня и развитие концепции цифрового рубля // Russian Journal of Economics and Law. 2022. Т. 16, № 1. С. 51-78. URL: <https://cyberlininka.ru/article/n/tsifrovye-valyuty-tsentralnyh-bankov-opyt-vnedreniya-tsifrovogo-yuanya-i-razvitie-konseptsii-tsifrovogo-rublya?ysclid=1hisozgtoo18836717>

## Результаты процедуры рецензирования статьи

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

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

Предмет исследования. Представляется, что текущее название требует корректировки, т.к. исходя из него в статье должны раскрываться вопросы, связанные с ролью цифровых валют центральных банков и криптовалюты в соблюдении налогового законодательства. Могут ли цифровые валюты или криптовалюта играть роль в соблюдении налогового законодательства? Если да, то этот аспект в тексте рецензируемой статьи не раскрыт. Более того название содержит два предложения, что не принято при формировании заголовков (также точка в наименовании тоже не

ставится). В то же время если уточнить название на вариант, содержание которого будет сосредоточено на изучение параметров разработки концепции развития цифрового рубля и её внедрения, то данных противоречий не будет.

**Методология исследования.** Исследование базируется на использовании традиционных научных методов (анализа и синтеза данных), что позволило сделать автору ряд выводов в контексте заявленной темы. Положительно характеризует данную статью и качество использования графических инструментов (построения таблиц и графиков), позволившими наглядно продемонстрировать результаты исследования.

**Актуальность исследования** вопросов, связанных с разработкой концепции внедрения цифровых валют, представляют собой интерес как для научного сообщества, так и для должностных лиц органов государственной власти Российской Федерации, Центрального банка Российской Федерации.

**Научная новизна** в представленном на рецензирование материале содержится. Она связана с результатами анализа статистики запросов в поисковой системе «Яндекс» в отношении цифровых активов в апреле 2023 г, а также определенными мотивами для запуска цифровых валют центральных банков со стороны регуляторов. Данные результаты могут быть использованы в реальной практической деятельности Минфина России, Минэкономразвития России, Минцифры России, Банка России, в том числе при формировании инфраструктуры функционирования цифрового рубля.

**Стиль, структура, содержание.** Стиль изложения научный. Структура статьи выстроена логично, позволяет грамотно погрузиться в содержание рассматриваемых вопросов (если мы исходим из того, что они находятся в русле различных аспектов внедрения цифрового рубля). Содержание статьи сосредоточено на изучении предпосылок запуска цифровых валют центральных банков со стороны регуляторов, что может быть использовано в деятельности Банка России.

**Библиографический список** состоит из 17 наименований. При этом, автором недостаточно изучена научная литература по рассматриваемым вопросам. При этом, как в отечественных, так и в зарубежных изданиях достаточно много научных публикаций было опубликовано в последние несколько лет.

**Апелляция к оппонентам.** Несмотря на наличие сформированного списка источников, автором не осуществляется их критический анализ и обсуждение полученных результатов. При проведении доработки следует уделить внимание решению данной проблемы.

**Выводы, интерес читательской аудитории.** С учётом всего вышеизложенного, статья выполнена на хорошем уровне, но для обеспечения высокого уровня требует корректировки заголовка, обзора источников и усиления качества рекомендаций (в т.ч. в увязке с выявленными проблемами и мотивами). Статья представляет интерес для широкого круга читательской аудитории, в т.ч. для практических работников. При этом, доработка статьи значительно её расширят.

**Налоги и налогообложение***Правильная ссылка на статью:*

Мусаева Х.М. — Акцизное налогообложение вредной для здоровья продукции в контексте реализации национальных целей развития Российской Федерации // Налоги и налогообложение. – 2023. – № 3. DOI: 10.7256/2454-065X.2023.3.41043 EDN: DVWXWA URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=41043](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=41043)

**Акцизное налогообложение вредной для здоровья продукции в контексте реализации национальных целей развития Российской Федерации****Мусаева Хайбат Магомедтагировна**

ORCID: 0000-0002-3071-0842

кандидат экономических наук

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

125468, Россия, г. Москва, ул. Ленинградский Проспект, 49

[✉ zavazatm17@gmail.com](mailto:zavazatm17@gmail.com)[Статья из рубрики "Федеральные налоги и сборы с организаций"](#)**DOI:**

10.7256/2454-065X.2023.3.41043

**EDN:**

DVWXWA

**Дата направления статьи в редакцию:**

14-06-2023

**Дата публикации:**

21-06-2023

**Аннотация:** Предметом данного исследования является механизм акцизного налогообложения и его регулирующий потенциал в контексте сдерживания потребления вредной для здоровья продукции. Исследование фокусировано на акцизном налогообложении вредной для здоровья продукции, выявлении путей сбалансирования ставок на спиртосодержащую и алкогольную продукцию, а также оценке целесообразности налогообложения безалкогольных напитков с избыточным содержанием сахара (новации в области российского налогообложения). Актуальность темы исследования предопределяется необходимостью выявления путей наиболее полной реализации регулирующего потенциала акцизного налогообложения в направлении снижения потребления вредных для здоровья продуктов. Целью работы является обоснование рекомендаций, ориентированных на раскрытие регулирующего

потенциала акцизов, в части сдерживания употребления вредных для здоровья напитков, в контексте реализации национальных целей развития Российской Федерации. В работе выявлены предпосылки совершенствования ставок акцизов, аргументирована недопустимость роста доступности крепких алкогольных напитков в результате несбалансированной ценовой политики. На основе анализа научных трудов зарубежных и российских авторов, проведено исследование влияния обложения акцизами напитков, с избыточным содержанием сахара на усиление социально-экономического неравенства лиц, с разным уровнем дохода, изменения их поведения, в части употребления вредных для здоровья напитков. Показана целесообразность постоянного мониторинга акцизного налогообложения напитков с избыточным содержанием сахара, аргументируется вывод, что главной целью данного налогообложения должно быть не увеличение доходов бюджета, а формирование правильных пищевых привычек. Предложены рекомендации нормативно-законодательного и организационного характера, направленные на наиболее полную реализацию потенциала акцизного налогообложения, в части сдерживания употребления вредных для здоровья напитков. Обоснована необходимость разработки программных решений, интегрирующих механизмы реализации комплекса мер по снижению заболеваемости населения, формированию правильных пищевых привычек, в том числе посредством совершенствования акцизного налогообложения в современных условиях Российской Федерации.

**Ключевые слова:**

регулирующий потенциал акцизов, ставки акцизов, алкогольная продукция, сдерживание потребления, сахаросодержащие напитки, вред здоровью, зарубежные исследования, механизм налогообложения, налоговая нагрузка, совершенствование акцизов

**Введение. Постановка проблемы**

Начиная с периода 2020г. мировая экономика фактически развивается в эпоху глобальной финансовой нестабильности. «Постковидный период показал, что российская экономика в целом, и ее налоговая система в частности оказались лучше подготовленными к глобальным экзогенным шокам, чем многие другие страны. Налоговая система РФ может служить образцом для других стран мира, в том числе развитых, благодаря успешному внедрению новых цифровых технологий администрирования» [\[11\]](#). В тоже же время, возникающие новые вызовы требуют дальнейшего исследования возможностей реализации фискального и регулирующего потенциала налогов.

В Указе Президента РФ от 21.07. 2021г. № 474 «О национальных целях развития РФ на период до 2030г.» в качестве одной из ключевой национальных целей развития страны обозначена «сохранение населения, здоровья и благополучия людей», предполагается обеспечение устойчивого роста численности населения, повышение ожидаемой продолжительности средней жизни населения с нынешних 72,8 лет до 78 лет» [\[11\]](#). В достижении данной цели значимую роль играет потенциал системы налогообложения.

Многочисленные исследования, проведенные как зарубежными, так и российскими авторами, показывают, что чрезмерное употребление спиртосодержащих и алкогольных напитков является одной из основных причин неблагоприятных последствий для здоровья и поведения людей во всем мире. Потребление алкогольных напитков в

большем количестве усиливает риски возникновения онкологических заболеваний, увеличивает количество смертей от сердечнососудистых заболеваний и цирроза печени; приводит к росту преступлений, в особенности бытового характера. Исключительная важность решения проблемы чрезмерного потребления вредной для здоровья продукции обуславливает необходимость системного подхода, поиска дополнительного инструментария воздействия на поведение индивида, в том числе посредством мер налогового характера.

Комплекс государственных решений, направленных на сдерживание потребления вредной для здоровья продукции, можно классифицировать на различные меры. В частности, на: «информационные и образовательные; бюджетные ограничения потребителя путем прямых административных запретов или ограничений; бюджетные ограничения потребителя за счет изменения цен товаров, посредством косвенного налогообложения» [\[4\]](#). В системе перечисленных мер, направленных на сдерживание потребления вредной для здоровья продукции, важное место принадлежит акцизному налогообложению.

С 1.07.2023г. в российской практике перечень подакцизных продуктов расширился, путем включения в их состав напитков с избыточным содержанием сахара. Основная цель такого налога - оздоровление населения за счет уменьшения потребления сахаросодержащих напитков, поскольку напитки, содержащие большое количество сахара, вредят здоровью человека. Акцизами будут облагаться безалкогольные напитки с добавлением сахара и других подсластителей, содержание которых превышает 5 гр. на 100 мл напитка. Предполагается установление адвалорной ставки в размере 7руб. с розничной цены единицы продукта по указанным напиткам. К подакцизным товарам также отнесены и напитки, изготовленные с использованием питьевой или минеральной воды, с объемной долей этилового спирта не более 0,5%.

Первоначально предполагалось, что акцизы на сладкие газированные напитки будут введены в действие с 1.01.2023г. В последствие, данный срок был перенесен на 1.07.2023г., скорректировкой перечня подлежащих обложению акцизами напитков. Из первоначального списка исключены: натуральные соки, нектары, морсы, сиропы, молоко, молочная продукция, кисели и напитки на растительной основе, произведенные из зерна злаковых, зернобобовых, масличных культур, орехов, кокоса, за исключением тонизирующих напитков. Кроме того, уточнен состав подслащающих веществ, содержащих в напитках, планируемых обложению акцизами. Наряду сахаром, к ним отнесены глюкоза, фруктоза, сахароза, декстроза, мальтоза, лактоза, сироп с сахаром, мед. С 1.07.2023г. нулевая ставка акциза на пиво, крепостью до 0,5% применяется лишь в том случае, если пиво не содержит в качестве компонента сахаросодержащие элементы. Количество углеводов в пищевой ценности такого пива также не должно составлять более 5гр. на 100мл напитка. По прогнозным оценкам Правительства РФ, за счет реализации данной меры в федеральный бюджет предполагаются ежегодные дополнительные поступления доходов от акцизов в размере 35 млрд. руб.

Специалисты Министерства здравоохранения России полагают, что обложение акцизами сладких напитков смягчит проблему чрезмерного потребления россиянами сахара, что впоследствии снизит количество больных сахарным диабетом, а это в перспективе поможет повысить продолжительность жизни населения, что является, как было отмечено выше, одной из национальных целей развития Российской Федерации. Сладкие газированные напитки не обладают питательной ценностью, являются источником избыточного добавления сахара в рацион питания [\[12\]](#), обладают низким уровнем

насыщаемости организма человека, что приводить к избыточному весу и росту числа сопутствующих заболеваний. Таким образом, введение акцизов на продукты с избыточным содержанием сахара, на первый взгляд вполне оправдано.

Однако, в условиях Российской Федерации, учитывая новизну принятия законодательного решения о расширении перечня подакцизных товаров, за счет включения в него напитков, с избыточным содержанием сахара, данная мера требует более глубокого исследования. При этом требуют исследования, не только возможные позитивные эффекты, но и отрицательные стороны, в том числе на основе изучения практики введения аналогичных налогов в зарубежных странах.

### **Анализ влияния акцизных ставок на структуру потребительских расходов домохозяйств**

На современном этапе в консолидированном бюджете Российской Федерации акцизы, несмотря на отдельные колебания, обусловленные как изменением макроэкономической обстановки в стране, так перечня подакцизных товаров и применяемых ставок к ним, продолжают оставаться значимыми доходными источниками, обеспечивающие свыше 5% (табл. 1), всех налоговых доходов, администрируемых Федеральной налоговой службой России.

В отечественной практике в своем развитии механизм исчисления и взимания акцизов постоянно менялся не только в историческом аспекте, и в начальные периоды перехода к рыночным отношениям, но в условиях введения в действие Налогового кодекса РФ. Произошедшие изменения перечня подакцизных товаров, применяемых ставок налогообложения зеркально характеризует действующую структуру и роль подакцизного налогообложения в налоговой системе РФ. Данные табл. 2 демонстрируют, что в структуре поступлений по подакцизным товарам главную бюджетообразующую роль играют акцизы на нефтепродукты, табачную продукцию, а также акцизы на алкогольную продукцию. На долю прочих подакцизных товаров приходится лишь незначительная часть налоговых поступлений и эти поступления имеют тенденцию к снижению. Как известно, в фискальных целях «лучше использовать те объекты, которые массово присутствуют в экономике и удобны с позиций получения достоверной информации о них» [\[2\]](#).

В Российской Федерации, с начала перехода к рынку и по современный период, росли ставки акцизов, «кроме алкогольной продукции, автомобилям, бензину автомобильному, по которым в отдельные периоды рост ставок приостанавливался, что было вызвано необходимостью регулирования соотношения между спросом и предложением на отдельные виды подакцизных товаров» [\[5\]](#).

Таблица 1

Динамика изменений фискальной роли акцизов, администрируемых ФНС России в 2015-2020 гг./ Dynamics of changes in the fiscal role of excises administered by the Federal Tax Service of Russia in 2015-2020

	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Налоговые доходы консолидированного бюджета РФ:						
всего, млрд. руб.	13788,3	14482,9	17343,4	21 142,1	22 503,4	21014,2

%	100	100	100	100	100	100
Акцизы (внутреннее производство):						
всего, млрд. руб.	1014,4	1293,9	1521,3	1493,2	1277,5	1832,9
% от всего налоговых доходов	7,3	8,9	8,8	7,1	5,7	8,7

Источник: составлено автором по отчетным данным ФНС России ([https://www.nalog.gov.ru/rn77/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/](https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/), дата обращения: 1.04.2023)/Source: compiled by the author based on the reporting data of the Federal Tax Service of Russia ([https://www.nalog.gov.ru/rn77/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/](https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/), date of access: 1.04.2023)

Как следует из данных табл. 2, темпы роста поступлений по акцизам на табачные изделия опережают рост налоговых поступлений по другим подакцизным товарам и продукции. При этом, если в период 2016-2018гг. акцизы по табачным изделиям имели устойчивую тенденцию к росту, то в 2019г. по сравнению с 2018г. налоговые поступления по ним снизились на 12,3%. В 2020г. по сравнению с 2019г., поступления по акцизам на табачную продукцию продолжили рост (+51,3%).

Рост поступлений акцизов по табачным изделиям обусловлен, в значительной степени, повышением ставок акцизов, а также расширением перечня подакцизных товаров, относимых категории «табачные изделия». С 1.01.2017г., к подакцизным товарам отнесены электронные системы доставки никотина, жидкости для электронных систем доставки никотина, а также табак (табачные изделия), предназначенный для потребления путем нагревания. В 2021г. ставки акцизов на табачные изделия продолжили рост и, вместо предусмотренного первоначально Кодексом роста на 4%, фактически выросли 20%.

В данном контексте следует отметить, что в последние десятилетия в Российской Федерации меры по борьбе с курением имеют более выраженный и результативный характер, при этом они не ограничиваются налоговыми мерами. «В результате принятых комплекса мер, количество курильщиков в России в период 2009-2019гг. сократилось на 17млн. человек, а продажи табачных изделий снизились на 28,6%» [\[3\]](#). Однако, несмотря на позитивные итоги принятых мер по охране здоровья, страна продолжает, входит в число в топ-10 «курящих» стран мира.

Доходные поступления в бюджетную систему Российской Федерации по акцизам по группе товаров алкогольной и спиртосодержащей продукции, растут не так стабильно, как по табачным изделиям. При этом темпы роста ставок на пиво, сидр, пядре и мед опережают темп роста ставок на крепкие спиртные напитки. Так, в 2023г. по сравнению с 2015г. ставки акцизов на алкогольную продукцию, крепостью выше 9% выросли в 1,2 раз, на вина и шампанские в 1,8 раз, а на пиво, с объемной долей этилового спирта выше 8,6%, более чем 2,6 раз, на сидр, пядре и медовуху в 2,8раз (табл.3).

Таблица 2

Объем и структура поступлений акцизов по видам облагаемой продукции в Российской Федерации/The volume and structure of excise revenues by types of taxable products in the Russian Federation

	2016	2017	2018	2019	202
--	------	------	------	------	-----

	Сумма, млрд. руб.	Уд. вес, в %	Сумма, млрд. руб.	Уд. вес, %	Сумма, млрд. руб.	Уд. вес, в %	Сумма, млрд. руб.	Уд. вес, в %	Сумма, млрд. руб.
Всего поступлений акцизов, в том числе:	1293,9	100,0	1521,3	100,0	1493,2	100,0	1277,5	100,0	1832,9
- акцизы на табачную продукцию	452,8	35,3	547,7	36,2	564,3	38,1	507,6	39,7	652,9
- акцизы на нефтепродукты	439,9	34,2	532,4	35,0	522,6	35,2	404,9	31,7	669,7
- акцизы на алкогольную и спиртосодержащую продукцию	326,6	25,2	361,9	23,8	357,6	23,9	352,4	27,5	476,9
-прочие подакцизные товары и продукция	68,5	5,3	76,0	5,0	41,9	2,8	12,7	1,1	23,4

Источник: составлено автором по отчетным данным ФНС России ([https://www.nalog.gov.ru/rn77/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/](https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/), дата обращения: 1.04.2023)/Source: compiled by the author based on the reporting data of the Federal Tax Service of Russia ([https://www.nalog.gov.ru/rn77/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/](https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/), date of access: 1.04.2023)

В целом, несмотря на рост ставок акцизов на алкогольную продукцию и на пиво, в структуре потребительских расходов домохозяйств не происходит глубоких изменений (табл. 4). В тоже время, нельзя утверждать о полном отсутствии такой связи. Так в 2016г. в структуре потребительских расходов домашних хозяйств на долю расходов на алкогольные напитки приходилось 1,7% всех затрат. В период 2017-2019гг. для поддержания алкогольной отрасли, были заморожены ставки акцизов на крепкие алкогольные напитки (табл.3). При этом, в 2017г. удельный вес расходов домашних хозяйств на алкогольные напитки составил 1,6% всех расходов и практически оставался неизменным в 2018г. и в 2019г. В 2020г. ставки акцизов на алкогольные напитки, а также пиво, с объемной долей этилового спирта выше 8,6% были проиндексированы в сторону увеличения (табл.2). Несмотря на рост ставок акцизов на вредные для здоровья напитки, в 2020г. по сравнению с 2019г., в темпах превышающих объемы инфляции, доля потребительских расходов домохозяйств на алкогольные напитки выросла только на 0,2% процентных пункта (табл. 4).

Данные об изменениях структуры затрат потребительских расходов домашних хозяйств (табл.4) подтверждают влияние изменений ставок акцизов на предпочтения граждан в отношении употребления вредных для здоровья продуктов, но регулирующий эффект акцизного налогообложения, в особенности алкогольной продукции продолжает оставаться незначительным. Для достижения большего эффекта акцизного налогообложения вредной для здоровья продукции, необходима дальнейшая корректировка налогового законодательства, а также реализация системных мер по

пропаганде здорового образа жизни.

Таблица 3

Тенденции изменений ставок акцизов на алкогольную продукцию в Российской Федерации (руб., за 1 литр спирта, содержащего в продукте) в 2015 -2023 гг./Trend of changes in excise rates for alcoholic products in the Russian Federation (rubles, per 1 liter of alcohol contained in the product) in 2015-2023

Вид подакцизной продукции	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Темп, 2023/2015
Алкогольная продукция, крепостью выше 9% (за исключением вин, шампанских, пива)	500	500	523	523	523	544	566	589	613	1,23
Алкогольная продукция, крепостью менее 9%	400	400	418	418	418	435	452	471	490	1,23
Вина фруктовые, виноматериалы	9	9	10	18	18	31	32	33	34	1,23
Вина шампанские, игристые, шипучие	25	26	27	36	36	40	41	43	45	1,80
Пиво с объемной долей этилового спирта выше 8,6%	18	20	21	21	21	41	43	45	47	2,61
Пиво с содержанием объемной долей спирта от 0,5 до 8,6%	37	41	43	45	47	22	23	24	25	0,68
Сидр, пуаре, медовуха	9	9	10	21	21	22	23	24	25	2,78

Источник: составлено автором по данным Налогового кодекса РФ ([http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19671/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/), дата обращения: 12.03.2023)/Source: compiled by the author according to the Tax Code of the Russian Federation ([http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19671/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/), date of access: 12.03.2023)

В работе продемонстрировано, что снижение доступности продукции, является средством

снижения потребления продукции, а в нашем случае, вредной для здоровья алкогольной продукции, влияющей на качество и продолжительности жизни населения. Посредством налогового механизма государство может влиять на цены на алкогольные напитки, а более высокие цены на них, при прочих равных условиях, приводят к снижению уровня их потребления. Однако, в условиях Российской Федерации, потенциал акцизного налогообложения в регулирования сдерживания потребления вредной для здоровья продукции используется не в полной мере. В период 2009-2014гг. ценовая доступность алкогольной и спиртосодержащей продукции снижалась (в результате повышения минимальных цен и увеличения акциза). Однако, в 2015-2019 гг. наблюдался рост доступности алкогольной продукции в результате несбалансированной ценовой политики. В 2015-2016гг. ставка акцизного налога на алкогольную продукцию, крепостью выше 9%, была заморожена на уровне 500 руб., а в 2017г. цена повышена лишь на 4,6% до 523 руб., а затем снова была заморожена до конца 2019г. В период 2020-2023гг. ставки акцизов на алкогольную продукцию начинают расти, но в темпах значительно ниже, чем это было в период 2009-2014гг. В 2018г. один грамм спирта в составе пива стоил в 1,5 раза дороже, чем в составе водки, что не способствовало замещению крепких спиртных напитков на напитки с низким содержанием спирта.

Таблица 4

Тенденции изменений структуры потребительских расходов домашних хозяйств за 2015-2020гг. (%) /Trends in the structure of household consumer spending for 2015-2020 (%)

Показатели	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Потребительские расходы, всего, в том числе:	100	100	100	100	100	100
продукты питания и безалкогольные напитки	32,1	32,3	31,2	30,7	29,7	33,2
алкогольные напитки	1,8	1,7	1,6	1,6	1,6	1,8
табачные изделия	1,2	1,3	1,3	1,4	1,3	1,4
жилищные услуги	10,8	11,3	10,9	9,9	10,8	11,9
предметы домашнего обихода	5,5	5,9	5,3	5,4	5,3	6,3
здравоохранение	3,7	3,6	3,8	3,8	3,8	4,0
транспорт	2,3	2,3	2,3	2,3	2,3	1,6
организацию отдыха	6,7	6,7	6,9	7,8	8,4	5,8
связь	3,3	3,3	3,1	3,2	3,3	3,4
прочие затраты	6,9	7,0	6,9	7,2	7,1	7,1

Источник: составлено автором по данным Росстата (<https://rosstat.gov.ru/folder/210/document/13212>, дата обращения: 27.03.2023)/Source: compiled by the author according to Federal State Statistics Service (<https://rosstat.gov.ru/folder/210/document/13212>, date of access: 27.03.2023)

Наряду ставками акцизов на формирование цены, алкогольной продукции влияет размер минимальной розничной цены. С 1.01. 2023г. в России произошло повышение минимальных розничных цен (МРЦ) на алкогольную продукцию, крепостью выше 28%. МРЦ на крепкие спиртные напитки выросли следующим образом: «на водку - на 7,7%; на бренди - на 7,8%; на коньяк - на 7,7% за бутылку объемом 0,5 л. [2] Стоимость минимальных розничных цен на игристые вина выросла на 40,1% (с 169 до 239 руб. за

0,75 литра). В Российской Федерации минимальные розничные цены на пиво, а также на вина (за исключением, игристых вин) не установлены. ВОС рекомендует устанавливать минимальные цены на всю алкогольную и спиртосодержащую продукцию, включая вино и пиво.

### **Зарубежная практика акцизного регулирования потребления спиртосодержащей и алкогольной продукции**

Алкоголь является психоактивным веществом и сильным канцерогеном, который наносит существенный вред пьющим, их семьям, обществу и экономике в целом. Тем не менее, механизмы государственного регулирования (прежде всего, монетарные налоговые меры) в сдерживании потребления алкогольной продукции, в практике применяются гораздо в меньше степени, по сравнению с табачными изделиями. К примеру, Всемирная организация здравоохранения (ВОЗ) рекомендует, чтобы доля акцизов на табачные изделия составляла не менее 75% от розничной цены самой популярной марки сигарет, и этой рекомендации придерживается большинство государств Европейского континента.[\[3\]](#)

Регулирующий потенциал акцизов в части сдерживания употребления вредных для здоровья спиртосодержащих и алкогольных напитков используется не полной мере, не только в России, но и во многих зарубежных странах. Несмотря на то, что обложение высокими ставками акцизов алкогольных напитков, является одним из способов снижения их потребления, многие страны Европы не решаются устанавливать высокие ставки на алкогольную продукцию. Зарубежными учеными M. Neufeld, P. Rovira, C. Ferreira-Borges [\[16\]](#) были проведены исследования акцизного налогообложения алкогольной продукции в странах Европейского региона, включая Европейский Союз (ЕС) и страны отдельные страны Содружества независимых государств (СНГ). При этом была дана оценка тому, сколько жизней можно было бы спасти каждый год, если бы страны Европы установили минимальный уровень доли акцизного налога в розничных ценах на всю алкогольную продукцию, в размерах, рекомендуемых ВОЗ. Результаты проведенных ими исследований показали, что всего за один год в Европейском регионе можно было бы спасти 40033 жизней, в случае установления минимальной доли акциза в цене алкогольной продукции в размере 25%. На крепкие спиртные напитки оптимальным является ставка акциза в размере не менее 70% от стоимости. [\[16\]](#).

На натуральные вина в странах ЕС не установлены минимальные ставки акцизов на литр готовой продукции, а в 15 странах вообще не взимаются акцизные сборы на вино. При этом для алкогольных спиртных напитков действуют специальные ставки налогообложения, которые предполагают увеличение ставок акцизов по мере роста крепости алкогольного напитка. В странах Европейского континента (включая страны СНГ), самый высокий уровень употребления алкоголя и самая высокая доля смертности от всех причин, вызванных алкоголем. В то же время, по разным странам объемы потребления алкогольных напитков, частота употребления алкоголя в больших количествах, доля смертности, заболеваемости и инвалидности существенно различаются. Страны Восточной Европы, особенно восточноевропейские страны бывшего Советского Союза, испытывают значительно больший вред, в связи с употреблением алкоголя, чем страны западной Европы.

Анализ зарубежной практики акцизного налогообложения в странах ОЭСР показывает, что доля акцизных сборов за период 2011-2019г. увеличивалась в Скандинавских странах, в Чешской Республике и в Ирландии. При этом, уменьшилась в Австрии,

Германии, Словакии и США. В других странах процент акцизных сборов оставался неизменным. Ни в одной из стран ОЭСР акцизы не составили более 70% цен на пиво и вино [15]. Только в Швеции акцизы составляли 76% от минимальной цены ликера [17].

Из всех зарубежных стран ОЭСР наиболее успешно меры по сдерживанию потребления спиртных напитков, в особенности сдерживания потребления крепких алкогольных напитков, реализуются в Скандинавских странах. «В этих странах наблюдается на протяжении длительного периода времени тенденция увеличения акцизов на крепкие алкогольные напитки и при этом снижаются ставки на пиво и вино» [7]. Государственные монетарные меры направлены на изменение предпочтений населения, с целью замены потребления крепких спиртных напитков на напитки с меньшим содержанием спирта, наносящих меньший вред здоровью человека. Такие страны, как «Норвегия, Дания, Швеция и Финляндия, благодаря реализации целого комплекса мер алкогольной политики (в том числе, в части совершенствования ставок акцизов) перешли из стран, потребляющих крепкие алкогольные напитки, в состав государств употребляющих некрепкие спиртосодержащие напитки» [7].

В условиях Российской Федерации, по мнению автора, главная проблема налогообложения алкогольной продукции связана с необходимостью установления сбалансированных ставок акцизов, а не их масштабного роста [14]. Известно, что чрезмерно высокие ставки акцизов ведут к возрастанию уровню нелегального производства алкогольной продукции, что представляет опасность для ее потребителей. В то же время, нельзя не отметить, недопустимость ситуации, когда темпы роста ставок на алкогольные напитки отстают от темпов роста инфляции, и когда ставки акцизов на сидр, пуаре и медовуху, вино и пиво опережают рост ставок на крепкие спиртные напитки.

Для того, чтобы законодательные решения по борьбе с потреблением вредной для здоровья продукции имели реальный эффект, они должны носить комплексный и системный характер, а не ограничиваться отдельными периодами. На современном этапе Российской Федерации, учитывая фактор широкого распространения потребления алкогольной продукции не только взрослыми, но и подростками, назрела необходимость принятия программных решений для достижения реального эффекта в смягчении проблем алкоголизма, с учетом изучения лучших зарубежных практик.

### **Дискуссионные аспекты целесообразности акцизного регулирования потребления напитков, с избыточным содержанием сахара**

Как отмечалось ранее, в Российской Федерации с 1.07.2023г. перечень подакцизных товаров в части обложения вредной для потребления продукции, расширился за счет включения в список облагаемых акцизов, сладких напитков с избыточным содержанием сахара. Предполагается, что акцизы на сахаросодержащие напитки будут взиматься по ставке в размере 7% от розничной цены (для сравнения, ВОЗ рекомендует ставку в размере 20% на аналогичные напитки).

Нельзя не отметить противоречивость государственного решения о введении акцизов на сладкие газированные напитки. С одной стороны, Правительство РФ ожидает рост доходов федерального бюджета, а с другой стороны, эксперты полагают, что в результате введения акцизов на сладкие газированные напитки, заметно снизиться их потребление. В том случае, если ожидается значительное снижение потребление газированных сахаросодержащих напитков, не ясно, о каком росте налоговых поступлений может идти речь.

Следует отметить, что относительно целесообразности и эффективности введения акцизов на сладкие напитки, с избыточным содержанием сахара, в России мнения специалистов, с самого начала предложений об их введении были неоднозначными. Специалисты Министерства сельского хозяйства считают, что взимание акцизов со сладких напитков приведет «к снижению объемов продаж напитков, прибыли производителей, повлечет за собой снижение привлекательности отрасли для инвесторов, что, в свою очередь, создаст риск к снижению объемов производства, сокращению рабочих мест и налоговых отчислений».<sup>[4]</sup> По мнению Б.Титова введение акцизов на сладкие газированные напитки поставит многие предприятия отрасли по производству таких напитков на грань банкротства, сокращение 100тыс. рабочих мест на производстве приведет к потере до 1 млн. рабочих мест в смежных отраслях.

В данном контексте нельзя забывать, что экономический рост связан с уровнем жизни общества. В результате исследования «анализа влияния налогов на экономический рост в зарубежных странах, выявлены последствия гипотетической налоговой реформы (влияние снижения предельных налоговых ставок на 5% и средних ставок на 2,5% на экономический рост), в виде увеличения темпов роста в среднем на 0,2-0,3%. В процессе моделирования влияния налогов на экономический рост на макроуровне установлено, что увеличение налоговых ставок на 10% может привести к снижению темпов роста на 0,5%» <sup>[8]</sup>.

Разные исследования, проведенные зарубежными и российскими учеными свидетельствуют о неоднозначных оценках влияния уровня налоговой нагрузки на экономический рост, но в целом общий вывод заключается в том, что в долгосрочной перспективе чрезмерный рост налоговой нагрузки отрицательно влияет на темпы роста производства и объем инвестиций. Высокая нагрузка подавляет стимулы к предпринимательской активности, усиливает теневую составляющую экономики, снижает уровень конкурентоспособности продукции и имеет высокие риски уменьшения налоговых поступлений в бюджет <sup>[9]</sup>.

По мнению Н.И. Малис, установление «акцизов на сладкие газированные напитки может привести к замене сахара на другие ингредиенты или к снижению содержания сахара до размера, необходимого для освобождения от налога, что вряд ли сделает указанные напитки полезными для здоровья. При этом объемы выпуска налогооблагаемой продукции резко сократятся» <sup>[6]</sup>. Данную точку зрения не разделяет проф. Т.В. Зверева, которая полагает, что в условиях России «рынок сладких газированных безалкогольных напитков достаточно стабилен и установление акцизов на данные напитки не приведет к ощутимым последствиям для данной отрасли» <sup>[3]</sup>.

Отдельные производители газированных напитков сразу же заявили о приостановке инвестиций в новые производственные мощности, в связи с предстоящим обложением акцизами безалкогольных напитков (в частности, производитель лимонадов «Черноголовка»). Снижение объема инвестиций в развитие исследуемой отрасли в конечном итоге может поглотить ожидаемый фискальный эффект от расширения перечня подакцизных товаров, в связи с возможным снижением поступлений в бюджеты разных уровней от других налогов (НДС, налога на прибыль организаций, налога на доходы физических лиц). По мнению представителей «Черноголовка» на рынке безалкогольных напитков в 2023-2025гг. падение производства может составить 20% от существующих показателей. Потребители могут переключиться на более дешевые товары, в связи с чем не исключен резкий рост ввоза безалкогольных напитков из стран ЕАЭС.

Автор полагает, что даже в условиях отсутствия роста налоговых поступлений в бюджет, в связи с обложением акцизами напитков с избыточным содержанием сахара, можно говорить о достижении социально значимого регулирующего эффекта, если удастся изменить предпочтения и вкусовые привычки населения. Формирование правильных прищевых привычек следует рассматривать как ключевую цель установления акцизов на напитки с избыточным содержанием сахара, а не обеспечение роста налоговых поступлений в бюджет.

В Российской Федерации, розничные цены на сладкие газированные напитки после введения акцизов, могут вырасти, по различным оценкам российских специалистов на 7-15% (с учетом инфляции и расширения налоговой базы по НДС). Считается, что подобные напитки употребляют в основном лица с низким доходами, в данном контексте, такой налог можно назвать не только налогом на «вред», но и налогом на «бедность».

Важно определить, какой уровень сокращения потребления сахаросодержащих напитков необходим, чтобы сделать введение акцизов оправданным для решения проблем со здоровьем, и можно ли сделать акцизы менее регрессивными. В том случае, если не удастся изменить предпочтения потребителей, дополнительное обложение сладких напитков увеличит нагрузку на лиц с низкими доходами, что чревато в последующем снижением качества питания, и не может и не иметь отрицательного результата.

### **Результаты научных исследований введения акцизов на напитки, с избыточным содержанием сахара**

В мировой практике опыт введения акцизов на сладкие газированные напитки не является новым. Первый в мире акциз на сладкие газированные напитки был введен в Дании в 1930г. В последствие, в 2013г. его отменили из-за роста ввоза дешевых сладких напитков, из соседних стран. Несмотря на неоднозначные эффекты введения акцизов, в зарубежных странах и в современных условиях налоги на напитки все чаще применяются в качестве мер, направленных на сокращение потребления сахаросодержащих напитков. Насколько успешно достигает акцизное налогообложение поставленной цели в значительной степени зависит от того, в какой степени растут цены на напитки, т.е. происходит переложение налогов.

В табл. 5 продемонстрированы результаты основных исследований зарубежных и российских ученых, относительно целесообразности введения акцизов на напитки, с избыточным содержанием сахара.

Таблица 5

Анализ результатов исследований, целесообразности введения акцизов на сладкие безалкогольные напитки/ Analysis of research results, introduction of excise taxes on sweet soft drinks

Автор (ы)	Наименование исследований	Результаты
Fletcher J., Frisvold D., et al	The effects of soft drink taxes on child and adolescent consumption and weight outcomes	Акцизы на безалкогольные напитки неэффективны. Сокращение потребления сладких напитков вследствие увеличения цены в небольшем промежутке времени, впоследствии полностью компенсируется увеличением

		потребления других высококалорийных напитков.
Marinello S., Pipito A., et al	The impact of the Oakland sugar-sweetened beverage tax on bottled soda and fountain drink prices in fast-food restaurants	Акцизное воздействие на цену носит постепенный характер и может быть неэффективным для сдерживания потребления в ресторанах быстрого питания, но может быть эффективным при реализации напитков в продовольственных магазинах.
Chatelan A., Rouche M., et al	Tax on sugary drinks and trends in daily soda consumption by family affluence: an international repeated cross-sectional survey among European adolescents	При введении акцизов, снижение потребления сладких газированных напитков наблюдается во всех группах подростков, независимо от семейного достатка. Акциз на безалкогольные напитки не приводят к усилению неравенства среди подростков. В целом «сахарный акциз» может быть эффективным.
Zhang Q., McCluskey J., et al.	Avoidance behaviors circumventing the sugar-sweetened beverages tax	Налоги на сахаросодержащие напитки могут быть результативными. «Сахарный налог» на напитки имеет коэффициент переноса акцизов на потребителей от 46,8% до 98,4%, а объем потребления напитков снижается в диапазоне от 5,1 до 14,4%.
Малис Н.И.	Вводить ли в налоговую систему РФ налоги на «вредную еду»?	Акцизы на напитки, с избыточным содержанием сахара не будут способствовать изменению пищевых привычек потребителей, являются затратными в администрировании. Введение акцизов на безалкогольные напитки нецелесообразно.
Зверева Т.В.	Перспективы применения акциза на сладкие газированные напитки в России	В условиях России введение акцизов на безалкогольные напитки может иметь положительный результат, как в части роста доходов бюджета, так и в части улучшения питания населения.
Рукина С.Н	Акцизы на новые «вредные» товары: за и против	В России введение акцизов на сладкие газированные напитки приведет к увеличению нелегального производства продукции или ввоза ее из стран ЕЭС, что негативно отразиться на конкурентоспособности отечественных напитков.

		Предпочтительнее увеличение ставки НДС на 1-2%, вместо введения акцизов на сладкие напитки.
--	--	---

Источник: составлено автором / Source: compiled by the author

Ряд значимых исследований о результатах влияния введения акцизов на сладкие газированные напитки проведены в США и в странах Европейского Союза. Отдельные зарубежные исследования опровергают тезис о неизбежном росте неравенства доходов населения, в результате обложения акцизами сладких газированных напитков. Так, ученые A. Chatelan, M. Rouche, C. Kelly, A. Fismen, C. Pedroni, L. Desbouys, K. Castetbon провели исследование влияние акцизов на ежедневное потребление газированных напитков в зависимости от достатка семьи среди подростков таких европейских стран, как Франция, Бельгия, Финляндия и Португалия. Подростки, в зависимости от семейного достатка, были разделены на группы с низким, средним и высоким уровнем благосостояния. До налогообложения ежедневное потребление газированных напитков было более вероятным среди подростков из малообеспеченных семей во Франции и Бельгии (социально-экономическое неравенство) и было одинаковым во всех группах в Финляндии и Португалии, т.е. неравенство отсутствует [\[10\]](#). Как показало проведенное учеными исследование, после введения акцизов ежедневное потребление газированных напитков сократилось во всех группах подростков в Финляндии, Бельгии и Португалии. Во Франции снижение потребления сахаросодержащих напитков наблюдалось после уплаты акцизов только среди подростков из малообеспеченных семей. Таким образом, социально-экономические модели не изменились после введения налога в 3 из 4 стран, а социально-экономическое неравенство сократилось во Франции [\[10\]](#).

Сетевые рестораны быстрого питания являются средой, где высок уровень употребления сахаросодержащих газированных напитков, и где влияние акцизных налогов на рост цен и их потребление наименее изучено. Одним из немногих авторов, которыми было проведено данное исследование являются, S. Marinello, A. Pipito, J. Leider, O. Pugach, L. Powell. Ученые провели экспериментальные исследования влияния акцизов на сладкие напитки на изменение цен напитков, продаваемых в ресторанах быстрого питания. В частности в г. Окленд штата Калифорния, в котором данный акциз был введен по ставке в 2017г. по ставке 8%. Группа ресторанов быстрого питания была проверена аудиторами за месяц до налогообложения и через 6 и 12 месяцев после взимания акцизов. Через год после введения акцизов на сахаросодержащие напитки в г. Окленде в ресторанах быстрого питания был обнаружен почти полный (82%) перенос налога на цены на диетическую газированную воду в бутылках [\[13\]](#).

Полученные результаты показали, что налоговое воздействие на цены носит постепенный характер и может быть неэффективным для сдерживания потребления подакцизной продукции в ресторанах быстрого питания, поскольку данные рестораны не проводят ценовую дифференциацию между облагаемой налогом и не облагаемой налогом напитками, и могут повышать цены на обычные напитки [\[18\]](#). Одно из объяснений различий в результатах в этих условиях заключается в том, что рестораны могут указывать единую цену на газированные напитки, чтобы упростить меню, в то время как продовольственные магазины обычно маркируют и различают цены для каждого продукта в отдельности. Исследователи полагают, что для изменения предпочтений населения, реального улучшения качества питания и снижения заболеваемости сахарным диабетом и другими сопутствующими заболеваниями необходимо ставку акцизов на сладкие газированные напитки увеличить с 8% до 20%,

т.е. до размера ставки, рекомендуемой ВОС [\[13\]](#).

По данным исследований, проведенными другими зарубежными авторами, введение акцизов на безалкогольные напитки, хотя и может, приводить к умеренному сокращению потребления безалкогольных напитков детьми и подростками в короткий промежуток времени, но в последствие это сокращение полностью компенсируется увеличением потребления других высококалорийных напитков [\[11\]](#).

Ученые Q. Zhang, J. McCluskey, K. Gallardo провели исследование введения акцизов на сахаросодержащие напитки сразу в 6 городах США (Беркли, Боулдер, Колародо, Филадельфия, Оклэнд, Сиэтл), а также в округе Кук. Беркли - это первый город США, где ввели сахарный налог. В округе Кук сахарный налог был отменен из-за низкой эффективности. Городской совет Сиэтла утвердил с 1.01.2018г. налог на сладкие напитки в размере 1,5 цента за унцию. Опыт «введения акцизов на сладкие газированные напитки в Сиэтле показал, что возросла стоимость напитка, но также возросла цена и на аналогичные напитки, но с меньшим содержанием сахара, которые не облагались налогом. Итоги установления налога на сахаросодержащие напитки в Филадельфии не подтвердили прогнозируемые негативные экономические последствия: рост безработицы, резкое снижение объема продаж [\[19\]](#).

Результаты проведенных исследований Q.Zhang, J. McCluskey, K. Gallardo свидетельствуют, что «сахарный налог» на напитки имеет коэффициент переноса на потребителей от 46,8% до 98,4% в зависимости от географического положения, а объем продаж напитков снижается в диапазоне от 5,1 до 14,4%. Но эффективность налога на сахаросодержащие напитки подрывается ряда факторов. Происходит избегание трансграничных покупок, когда люди делают покупки за пределами облагаемой налогом территории. Другим фактором, подрывающим эффективность акцизного налога, является поведенческая реакция потребителей. Так, происходит замена одного напитка на другой, при котором люди переключаются с облагаемых акцизом, на освобожденные от налога напитки, в ряде случаев, с не менее вредным воздействием для организма [\[15\]](#).

Результаты анализа опыта введения акцизов в отдельных городах США, по экспериментальным данным ученых свидетельствуют, что налоги на сахаросодержащие напитки могут быть результативными [\[19\]](#). Однако, для повышения эффективности акцизных налогов, законодательным органам следует учитывать как возможности установления оптимальной ставки налога, так и возможности уклонения от уплаты налогов. Помимо налоговых мер, необходима также государственная поддержка реализации комплекса других мер, изменяющие характер индивидуальных предпочтений населения (информационные, образовательные и ограничительные меры).

### **Заключение (выводы)**

1. Среди российских экономистов продолжаются дискуссии относительно влияния ценовой политики (в том числе, посредством ростом ставок акцизов и установлением минимальных цен реализации) на сдерживание потребления вредной для здоровья продукции. При этом, мнения противоречивы, начиная от высокой эффективности, до полного отрицания. Большинства зарубежных исследований в целом видят высокий потенциал в акцизном налоге, как средство сдерживания потребления вредной для здоровья продукции. Собственные исследования статистических данных об изменении структуры потребительских расходов населения Российской Федерации в период 2015-202020гг. в ответ на изменение ставок акцизов на алкогольные напитки и табачные

изделия свидетельствует о вероятностном наличии такой связи.

2. В России регулирующий потенциал акцизного налогообложения в сдерживании потребления вредной для здоровья продукции используется не полностью. В части ограничения потребления алкогольной продукции и спиртосодержащей продукции характеризуется непоследовательностью и несбалансированностью. В целях достижения большего эффекта в сдерживании потребления алкогольной и спиртосодержащей продукции ставки акцизов, а также минимальные розничные цены должны расти в процентах не ниже прогнозируемого уровня инфляции, а в части крепких спиртных напитков, превышающий уровень инфляции, но не более чем в 2 раза. Несмотря на то, что многие зарубежные исследования подтверждают факт сдерживания потребления алкогольных напитков при значительном росте цен (действует принцип паритета платежеспособности), нельзя допускать резкого роста цен, банкротства спиртосодержащей отрасли. Действующие низкие ставки акцизов на алкогольные напитки во многих странах Европейского континента, где расположено большинство брендов международных производителей алкоголя, может сделать отечественную продукцию соответствующей отрасли неконкурентоспособной. В данном контексте, предпочтительнее не резкий рост ставок акцизов, а постепенный последовательный перенос налоговой нагрузки с продукции меньшим содержанием спирта на более крепкие алкогольные напитки (сбалансирование налоговой нагрузки).

3. Наряду с акцизами, на формирование цены алкогольной и спиртосодержащей продукции, значительное влияние оказывают ограничения по установлению минимальных розничных цен. В Российской Федерации установлены минимальные розничные цены на водку, коньяк, бренди, а также игристые вина. Целесообразно также установить минимальные розничные цены на пиво и вина. При этом ВОС должна проводить более активную политику среди других стран об обязательном установлении минимальных цен и более интенсивного акцизного налогообложения алкогольной продукции.

4. Проведенное автором исследование в целом свидетельствуют о достаточно противоречивых оценках целесообразности введения акцизов на сладкие газированные напитки в условиях Российской Федерации. Изученный опыт зарубежных стран свидетельствует как о положительных, так и об отрицательных эффектах. Учитывая данное обстоятельство и тот факт, что законодательное решение об обложении акцизами сладких напитков в России уже принято, необходим последующий комплексный мониторинг результатов их введения. При этом, как в части достижения основной цели - снижения уровня заболеваемости сахарным диабетом и другими сопутствующими заболеваниями (реализация регулирующего потенциала акцизов в достижении национальных целей развития РФ), так в части наполнения доходов бюджета (резервы реализации фискального потенциала акцизов).

5. Наиболее мобильным инструментом налогового регулирования является ставка налога. Как отмечалось ранее, в России планируется взимание акцизов на напитки, с избыточным содержанием сахара по адвалорной ставке в размере 7% от розничной цены напитка. На начальном этапе целесообразнее было установить твердую ставку, как это предусмотрено по алкогольной продукции и табачным изделиям. Такие ставки уже апробированы в российской практике и в целом показывают свою эффективность. Применение твердых ставок акцизов позволит с меньшими издержками встроить акцизы на сладкие напитки в общую систему налогообложения вредных для здоровья продуктов. В законодательстве предусмотрено взимание акцизов не только с напитков с добавлением сахара, но и подсластителей, что в принципе является верным направлением

развития механизма налогообложения вредных для здоровья напитков. Однако целесообразно из перечня исключить натуральные подсластители, к примеру, мед. Кроме того, важно закрепить в законодательстве необходимость постоянного обновления перечня подсластителей, чтобы недопускать замены сахара на добавки, не содержащие сахар, но наносящие вред здоровью человека.

С учетом последующих практических результатов мониторинга необходима корректировка механизма акцизного налогообложения сладких напитков во взаимосвязи с корректировкой механизма взимания других налогов, с целью поддержки бизнеса, дифферсификации производства, в части направления ее на изменение ассортимента выпускаемой продукции, перехода на выпуск напитков, не наносящих вред здоровью человека.

6. Меры по росту налоговой нагрузки всегда вызывают в той или иной степени недовольство в обществе. Важно, чтобы такие меры были поддержаны обществом. Здесь также необходим постоянный мониторинг состояния развития спиртосодержащей отрасли, и реакции населения на проводимые меры. Рост ставок на крепкие спиртные напитки, наряду с обложение напитков с избыточным содержанием сахара вызовет необходимость дифферсификации отдельных производств. Для того, чтобы данный процесс происходил менее болезненно, с минимальным риском потери получаемой прибыли, необходимы дополнительные меры государственной поддержки. При этом они могут быть как в форме прямых бюджетных инвестиций, так посредством косвенных методов, в частности, освобождения от налогообложения прибыли, направляемой на обновление производства, либо снижение ставки налога на прибыль организаций на период диверсификации производства.

7. Как отмечалось в ходе исследования, для того, чтобы меры акцизного налогообложения в области сдерживания потребления вредных для здоровья напитков, как алкогольных, так и с избыточным содержанием сахара, имели эффект, важно их проводить в комплексе и во взаимосвязи с другими мерами по пропаганде здорового образа жизни. Эти решения должны носить концептуальный, системный и даже программный характер. Особенно важно, действия информационного и образовательного характера проводить среди школьников, поскольку социальное созревание личности происходит именно в подростковом возрасте. Необходимы также меры по корректировке уже сформировавшихся предпочтений среди взрослого населения с помощью специальной информации, в том числе рекламного характера.

Целевое использование бюджетных средств, в частности ясность для населения конкретного направления использования полученных средств является немало важным фактором, позитивно влияющим на поддержку населением принятых государственных решений по росту налоговой нагрузки. Средства, полученные от роста ставок акцизов на крепкие спиртные напитки, а также обложение сладких напитков с избыточным содержанием сахара, будут иметь меньший уровень негативной реакции со стороны населения, если они будут направляться на конкретные целевые затраты (к примеру, на помощь больным онкологическими заболеваниями, больным сахарным диабетом). Такой подход в российской практике уже реализуется по налогу на доходы физических лиц, когда средства от роста базовой ставки НДФЛ (с 13% до 15% для лиц, с доходами свыше 5 млн. руб. в год) направляются в специальный Фонд поддержки тяжелобольных детей. Кроме того, возможна проработка вопроса о полном зачислении средств от взимания акцизов с вредной для здоровья продукции в региональные бюджеты, для последующего направления на финансирование здравоохранения (действует принцип «услуга – возмездие»). Не случайно, важнейшим принципом налогообложения,

признанным в мировой практике является «величина налогов должна находиться в соответствии с размером, оказываемых государством услуг» (Л. Эрхард). Данный подход к налогообложению вредной для здоровья продукции может, обеспечит более широкую поддержку со стороны населения, реализуемой государством мер, направленных на достижение одной из ключевых национальных целей развития РФ - сохранение здоровья и благополучия людей.

**[11]**Указ Президента РФ от 21.07. 2021г. №474 «О национальных целях развития РФ на период до 2030г.».

**[12]**Приказ Министерства финансов РФ от 11.11.2022 №168н «О внесении изменений в приказ Министерства финансов РФ от 7.11.2020г. №235н «Об установлении цен, не ниже которых осуществляются закупка (за исключением импорта), поставки (за исключением экспорта) и розничная продажа алкогольной продукции крепостью свыше 28%». <http://publication.pravo.gov.ru/Document/View/0001202212090008> (дата обращения: 2.03.2023).

**[13]** World Health Organization. WHO report on the global tobacco epidemic 2021: addressing new and emerging products. 2021. 27 July, <https://www.who.int/publications/item/9789240032095> (дата обращения: 2.04.2023)

**[14]** Карабут Т., Что не так с акцизами на сладкие напитки//Российская газета. №260(8908). <https://rg.ru/2022/11/16/vyhlop-gazirovki.html.>, дата обращения: 2.03.2023

## Библиография

1. Вишневский В.П., Никулкина И.В., Гончаренко Л.И., Гурнак А.В. Налоги и технологии: прошлое, настоящее и будущее налоговой системы России//Terra Economicus.2020.№18(4).С.6-31.
2. Вишневский В.П., Гончаренко Л.И., Дементьев В.В., Гурнак А.В. Принципы налогообложения для цифровой экономики//Terra Economicus. 2022. №20(2). С. 59-71.<https://doi.org/10.18522/2073-6606-2022-20-2-59-71>.
3. Зверева Т.В. Перспективы применения акциза на сладкие газированные напитки в России//Инновационное развитие экономики.2020.№4-5(58-59).С.143-151.
4. Колосницина М.Г., Дубынина А.И. Антиалкогольная политика в современной России: направления развития и поддержка населения. Журнал новой экономической ассоциации. 2019. №2(42). С.94-120.<https://doi.org/10.31737/2221-2264-2019-42-2-5>.
5. Львова М.В., Зотиков Н.З., Арланова О.И. Акцизы, их роль в доходах бюджетов //Вестник Евразийской науки. 2019. №2.С.3.-9.
6. Малис Н.И. Вводить ли в налоговую систему РФ налоги на «вредную еду»?//Налоги и финансы. 2016.№3. С.38-43.
7. Мусаева Х.М., Керимова З.А. Регулирующий потенциал акцизного налогообложения: опыт зарубежных стран и возможности его использования в условиях Российской Федерации //Региональные проблемы преобразования экономики. 2019. №12(110). С.343-350.
8. Ряховский Д.И., Балакин М.С. Анализ влияния уровня налоговой нагрузки на экономический рост: теоретический и эмпирический аспекты//Экономика устойчивого развития. 2022. № 3(51). С.119-122.
9. Пинская М.Р., Шаталов С.Д., Пономарева К.А. Лучшие практики сокращения

неформального сектора экономики налоговыми мерами// Известия Байкальского государственного университета. 2022. №3. С.447–458. [https://doi.org/10.17150/2500-2759.2022.32\(3\).447-458](https://doi.org/10.17150/2500-2759.2022.32(3).447-458).

10. Chatelan A., Rouche M., Kelly C., Fismen A., Pedroni C., Desbouys L., Castetbon K. Tax on sugary drinks and trends in daily soda consumption by family affluence: an international repeated cross-sectional survey among European adolescents //American Journal of Clinical Nutrition. 2023. Vol.117. Iss.3. P.576-585. <https://doi.org/10.1016/j.ajcnut.2023.01.011>.
11. Fletcher J., Frisvold D., Tefft N. The effects of soft drink taxes on child and adolescent consumption and weight outcomes//Journal of Public Economics. 2010.Vol.94. Iss.11-12. P.967-974. <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2010.09.005>.
12. Johnson R., Appel L., Brands M., Howard B., Lefevre M., Lustig R., Sacks F., Steffen L., Wylie-Rosett J. Dietary sugars intake and cardiovascular health: A scientific statement from the American Heart Association //Circulation. 2009. Vol.120. Iss.11. <https://doi.org/10.1161/Circulationaha.109.192627>.
13. Marinello S., Pipito A., Leider J. , Pugach O., Powell L.. The impact of the Oakland sugar-sweetened beverage tax on bottled soda and fountain drink prices in fast-food restaurants//Preventive Medicine Reports. 2020. Vol.17. 101034 <https://doi.org/10.1016/j.pmedr.2019.101034>.
14. Musaeva K.M, Aliev B.K., Magomedova R.M. More efficient taxation in the Russian federation nowadays// Fundam. Appl. Sci. 2017. № 9(2S). P.1468-1483
15. Ngo A., Wang X., Slater S., Chriqui J., Chaloupka F., Yang L., Smith L., Li Q., Shang C. Alcohol excise taxes as a percentage of retail alcohol prices in 26 OECD countries//Drug and Alcohol Dependence. 2021. Vol. 219. <https://doi.org/10.1016/j.drugalcdep.2020.108415>.
16. Neufeld M., Rovira P., Ferreira-Borges C., Kilian C., Sassi F., Veryga A., Rehm J. Impact of introducing a minimum alcohol tax share in retail prices on alcohol-attributable mortality in the WHO European Region: A modelling studies//The Lancet Regional Health-Europe. 2022. Vol.15. P.1.-12. <https://doi.org/10.1016/j.lanepe.2022.100325>.
17. Wall M., Casswell S., Callinan S., Chaiyasong S., Alcohol taxes' contribution to prices in high and middle-income countries: data from the International Alcohol Control Study//Drug Alcohol Rev. 2018. №37(Suppl 2). P.27–35. <https://doi.org/10.1111/dar.12638>. Alcohol taxes'contribution to prices in high and middle-income countries: Data from the International Alcohol Control Stud Alcohol taxes'contribution to prices in high and middle-income countries: Data from the International Alcohol Control Stud Alcohol taxes'contribution to prices in high and middle-income countries: Data from the International Alcohol Control Stud
18. World Health Organization. Fiscal Policies for Diet and Prevention of Noncommunicable Diseases//Technical Meeting Report. 2015. №5–6.URL:<https://www.who.int/docs/default-source/obesity/fiscal-policies-for-diet-and-the-prevention-of-noncommunicable-diseases-0.pdf?sfvrsn=84ee20c2>.
19. Zhang Q., McCluskey J., Gallardo K., Brady M. Avoidance behaviors circumventing the sugar-sweetened beverages tax//Food Policy.2021 Vol.105. P. 10216. <https://doi.org/10.1016/j.foodpol.2021.102166>.

## Результаты процедуры 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 посвящена акцизному налогообложению вредной для здоровья продукции в контексте достижения национальных целей развития Российской Федерации. В заголовке автор использует оборот «реализация ... целей». Представляется, что цели не могут реализовываться, они достигаются. Рекомендуется осуществить редакционную корректировку. Более того, важно отметить, что контекст достижения национальных целей развития Российской Федерации, определённых Президентом России, в содержании рецензируемых материалов не раскрыт.

Методология исследования базируется на использовании ряда методов: анализа, синтеза числовых данных и текстовой информации. Ценно, что автор использовал таблицы для обоснования своих авторских идей. При доработке статьи рекомендуется также уделить внимание возможностям построения графиков и диаграмм, позволяющих усилить качество обоснования, в т.ч. его наглядное представление.

Актуальность исследования базируется на необходимости решения двух задач: во-первых, роста уровня жизни населения, а, во-вторых, ограниченности финансовых ресурсов. Решение данной дилеммы возможно с использованием акцизного налогообложения отдельных товаров, к числу которых могут относиться сладкие напитки.

Научная новизна в представленном на рецензировании материале отчасти присутствует, но чётко автором не обозначена. При этом, интерес представляют отдельные элементы рецензируемой статьи (например, в части преимуществ и недостатков использования акцизного налогообложения, в том числе с применением результатов зарубежного опыта).

Стиль, структура, содержание. Стиль изложения научный. Структура статьи автором выстроена, но было бы интересно увеличить количество структурных составляющих элементов, исходя из своего внутреннего наполнения. С точки зрения содержания в тексте присутствуют суждения, не сопровождающиеся соответствующей авторской оценкой. Так, например, при постановке проблемы автор отмечает «В достижении данной цели значимую роль играет потенциал системы налогообложения.», но на основании чего сделано утверждение какое-либо обоснование не представлено. Также не осталось понятно, какие проблемы были выявлены в ходе проведённого анализа, и что необходимо сделать для их устранения.

Библиография. Автором сформирован библиографический список из 19 источников. Однако, в тексте не представлены источники, в которых содержались бы числовые данные, используемые в тексте научной статьи. Представляется, что абсолютно все используемые источники должны быть указаны в списке литературы.

Апелляция к оппонентам. Автором в тексте дана очень интересная качественная оценка подходов отечественных и зарубежных авторов на рассматриваемые вопросы. Однако это не сопровождается каким-либо содержательным сравнительным анализом подходов: дано описание мнения каждого исследователя. Более того, необходимо не только сравнить существующие в научной литературе взгляды на поднимаемые вопросы между собой, но и с позицией автора на них, в том числе показав, в чём состоит научная новизна.

Выводы, интерес читательской аудитории. С учётом всего вышеизложенного заключаем, что статья подготовлена на актуальную тему, обладающую потенциальным интересом читательской аудитории. Учёт указанных замечаний позволит значительно повысить востребованность статьи среди представителей органов государственной власти Российской Федерации и научного сообщества.

**Налоги и налогообложение***Правильная ссылка на статью:*

Андранинова Н.Г. — Зарубежный опыт правового регулирования налогообложения криптовалют // Налоги и налогообложение. – 2023. – № 3. DOI: 10.7256/2454-065X.2023.3.43417 EDN: HEPRHI URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=43417](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=43417)

## **Зарубежный опыт правового регулирования налогообложения криптовалют**

**Андранинова Наталья Геннадьевна**

кандидат юридических наук

научный сотрудник сектора административного права и административного процесса, Институт государства и права Российской академии наук

119019, Россия, г. Москва, ул. Знаменка, 10

✉ natalia.g.andrianova@gmail.com

[Статья из рубрики "Правовое регулирование налоговых отношений"](#)**DOI:**

10.7256/2454-065X.2023.3.43417

**EDN:**

HEPRHI

**Дата направления статьи в редакцию:**

19-06-2023

**Дата публикации:**

26-06-2023

**Аннотация:** Активное развитие и распространение криптовалют во всем мире ставит закономерный вопрос о необходимости определения порядка правового регулирования налогообложения операций с криптовалютами. В данной статье на основе сравнительно-правового метода автором рассматривается опыт правового регулирования криптовалют и порядок их налогообложения в зарубежных государствах. В рамках проведенного исследования проанализирован опыт Соединенных Штатов Америки, Сингапура, Новой Зеландии, Ирана в части правового регулирования криптовалют и порядка их налогообложения. Установлено, что каждое из вышеназванных государств придерживается собственного особенного подхода в части регулирования и налогообложения криптовалют. В результате проведенного исследования было выделено три основных модели правового регулирования и налогообложения криптовалют в зарубежных юрисдикциях: первый подход основан на признании криптовалют разновидностью конвертируемой виртуальной валюты, которую можно

использовать в качестве средства платежа. При этом в данном подходе для целей налогообложения криптовалюты рассматриваются как имущество; в рамках второго подхода криптовалюты не признаются законным средством платежа. Во втором подходе для целей налогообложения криптовалюты рассматриваются как собственность/имущество; третий подход основан на полном запрете на использование криптовалют в государстве, налогообложение операций с криптовалютами не устанавливается.

### **Ключевые слова:**

криптовалюты, правовое регулирование, зарубежный опыт, сущность криптовалют, использование криптовалют, цифровая валюта, налогообложение, доход, прирост капитала, налог

По мере развития человеческого общества и, в частности, рынков возникла потребность в более совершенных инструментах обмена. В связи с этим внедрение криптовалют произвело революцию в международной платежной системе в размерах, которые всего несколько лет назад были невообразимы [\[1\]](#). Стремительное распространение криптовалют во всем мире с 2009 года [\[2\]](#) ставит закономерный вопрос о необходимости правового регулирования порядка налогообложения операций с криптовалютами. Проблемы определения налогово-правовых последствий операций с криптовалютами являются основными в цифровой экономике [\[3,4,5\]](#).

Характер правил налогообложения криптовалют может существенно различаться в разных государствах и преимущественно будет зависеть от подхода государства в отношении правового регулирования криптовалют как таковых на территории соответствующего государства [\[6,7\]](#). Далее будет проанализированы разные модели правового регулирования и налогообложения криптовалют в зарубежных странах.

США. Налоговой службой США криптовалюты отнесены к разновидности цифровых активов. Цифровые активы в широком смысле определяются как любое цифровое представление стоимости, которое регистрируется в криптографически защищенной технологической системе [\[8\]](#). Цифровые активы не являются фиатной валютой, поскольку не представлены в виде монет или банкнот США или другого государства и не выпускаются в цифровом виде центральным банком государства. Цифровой актив, который имеет эквивалентную стоимость в национальной валюте или выступает в качестве аналога национальной валюты, получил название конвертируемой виртуальной валюты. Криптовалюта, по утверждению налоговой службы США, — это пример конвертируемой виртуальной валюты, которую можно использовать в качестве платежного средства для оплаты товаров и услуг, осуществлять цифровую торговлю между пользователями и обменивать на национальные валюты государств или цифровые активы. Для целей федерального налогообложения цифровые активы рассматриваются как имущество. Общие принципы налогообложения, применимые к операциям с имуществом, применяются и к операциям с цифровыми активами. Совершенные операции с цифровыми активами, как правило, подлежат отражению в налоговой декларации. Налогооблагаемая прибыль или убыток у налогоплательщика могут возникнуть в результате совершения следующих операций: продажа цифрового актива за фиатные денежные средства; обмен цифровых активов на имущество, товары или услуги; обмен цифровыми активами или их купля/продажа; получение цифрового актива в качестве оплаты за товары или услуги; получение нового цифрового актива в результате

майнинга.

Таким образом, в США криптовалюты признаются разновидностью конвертируемой виртуальной валюты, которую можно использовать в качестве платежного средства. При этом для целей федерального налогообложения цифровые активы рассматриваются как имущество.

*Сингапур.* В Сингапуре криптовалюты не являются законным платежным средством. Налоговое управление Сингапура (IRAS) классифицирует криптовалюты как цифровые платежные токены [\[9\]](#). Прибыль, полученная от долгосрочных инвестиций в криптовалюты или прирост капитала, не облагается налогом. Платежный токен служит способом оплаты, но не является фиатной валютой, поскольку он не выпускается уполномоченным государственным органом и не является законным платежным средством. Для целей подоходного налога IRAS рассматривает платежный токен как нематериальное имущество, поскольку он представляет собой набор прав и обязанностей и не имеет физической формы. Следовательно, транзакции, связанные с использованием платежных токенов в качестве оплаты товаров или услуг, рассматриваются как бартерная торговля. Если организация получает платежные токены за предоставленные им товары или услуги, такая организация будет облагаться налогом на стоимость предоставленных базовых товаров/услуг.

Таким образом, в Сингапуре криптовалюты рассматриваются как цифровые платежные токены, которые служат способом оплаты, но не являются фиатной валютой. Операции с криптовалютами подлежат налогообложению.

*Новая Зеландия.* Отдельных специальных нормативных правовых актов, регулирующих криптовалюты, в Новой Зеландии не принято. Запоздалые разъяснения том, как регулирующие органы будут рассматривать криптовалюты в рамках существующих правовых рамок, вызвало некоторую путаницу и неопределенность [\[10\]](#). Высокий суд Новой Зеландии установил, что криптовалюты являются собственностью [\[11\]](#). Принципиальное отличие от фиатной валюты заключается в том, что криптовалюты не контролируются каким-либо государственным органом. Распределенные реестры транзакций и правила, установленные консенсусом между участниками соответствующей инфраструктуры, являются ключевыми характеристиками криптовалют. Основными особенностями криptoактивов являются:

- их неосозаемость;
- использование технологии блокчейн;
- децентрализация;
- правила устанавливаются консенсусом между участниками соответствующей инфраструктуры.

Решение суда было основано на определении понятия «собственность» в соответствии с законодательством Новой Зеландии. Собственность – это имущество любого рода, материальное или нематериальное, реальное или личное, материальное или нематериальное, которое включает в себя права, интересы и требования любого рода в отношении собственности, независимо от того, как они возникают. Суд постановил, что криптовалюта соответствует четырем ключевым характеристикам собственности [\[12\]](#):

1. Точно определенный предмет. Машиночитаемые строки символов криптовалюты

достаточно различимы, чтобы их можно было однозначно определить владельцу учетной записи в конкретной сети.

2. Идентификация третьими лицами. Комбинация открытого ключа владельца учетной записи (код, который позволяет пользователю получать криптовалюты на свой счет) и закрытого ключа (второй код, доступный только владельцу учетной записи) вместе с требованием о том, что для записи передачи криптовалюты необходимы оба названных ключа, означает, что криптовалюты достаточно идентифицируются третьими лицами.

3. Возможность получения третьими лицами. Криптовалюта может быть приобретена третьими лицами.

4. Некоторая степень постоянства или стабильности. Блокчейн ведет публичный учет криптовалютных единиц, ввиду этого криптовалюта сохраняет некоторую степень постоянства или стабильности.

Криптовалюта в Новой Зеландии не считается средством платежа. Департаментом внутренних доходов криптовалюта рассматривается как собственность для целей налогообложения. Любая прибыль и убытки, полученные от осуществления операций с криптовалютами, будут, как правило, облагаться налогом. Криптобиржи передают информацию о криптовалютных транзакциях физического лица в налоговые органы. Покупка и продажа криптоактивов также подпадает под налогообложение.

Таким образом, в Новой Зеландии криптовалюты не признаются средством платежа. Для целей налогообложения криптовалюты рассматриваются как собственность. Осуществление операций с криптовалютами подлежит налогообложению.

*Иран.* В Иране был принят закон, который запрещает использовать криптовалюту в качестве законного платежного средства. Правительство и банковская система не будут считать цифровые монеты в качестве законного платежного средства, а центральный банк Ирана не будет гарантировать их стоимость [\[13\]](#). При этом правительство Ирана разрешило майнинг криптовалюты как промышленную деятельность при получении разрешения и соответствии установленным требованиям [\[14\]](#).

Таким образом, можно выделить три основных модели правового регулирования и налогообложения криптовалют:

- 1) криптовалюты признаются разновидностью конвертируемой виртуальной валюты, которую можно использовать в качестве средства платежа. Для целей налогообложения криптовалюты рассматриваются как имущество;
- 2) криптовалюты не признаются законным средством платежа. Для целей налогообложения криптовалюты рассматриваются как собственность/ имущество.
- 3) полный запрет на использование криптовалют, налогообложение операций с криптовалютами не установлено.

## **Библиография**

1. Salman, A.; Razzaq, M.G.A. (2019). Blockchain and Cryptocurrencies; IntechOpen: London, UK. P.26
2. Nakamoto, S. (2008). Bitcoin: A peer-to-peer electronic cash system. Bitcoin Whitepaper. P.1-9.
3. Кучеров И.И. Актуальные вопросы налогово-правового регулирования сферы

цифровой экономики // Юридическая наука и практика: Вестник Нижегородской академии МВД России. 2019. № 4 (48). С. 167-175.

4. Хаванова И.А. Налоговые правила для Bitcoin: подходы России и других стран // Налоговед. 2017. № 7. С. 68-76.
5. Ефремова Е. Операции с криптовалютами: перспективы налогообложения сегодня и завтра// Налогообложение, учет и отчетность в коммерческом банке. 2018. № 2. С. 42- 50.
6. Прокаев М.В. Криптовалюта как предмет налогообложения//Налоги. 2020. № 6. С. 26-30.
7. Коновалов Р.В. Налогообложение криптовалюты: сценарии, концептуальные вопросы и решения // Налоги. 2022. № 3. С. 8 - 10.
8. IRS. Digital Assets // URL: <https://www.irs.gov/businesses/small-businesses-self-employed/digital-assets>
9. Income Tax Treatment of Digital Tokens //URL: [https://www.iras.gov.sg/media/docs/default-source/e-tax/etaxguide\\_cit\\_income-tax-treatment-of-digital-tokens\\_091020.pdf?sfvrsn=91dbe1f7\\_0](https://www.iras.gov.sg/media/docs/default-source/e-tax/etaxguide_cit_income-tax-treatment-of-digital-tokens_091020.pdf?sfvrsn=91dbe1f7_0)
10. Sims A., Kariyawasam K., Mayes D. (2018) Regulating Cryptocurrencies in New Zealand. P.79
11. Ruscoe v Cryptopia Limited (in liquidation) CIV-2019-409-000544 [2020] NZHC 728
12. Lord Wilberforce's decision in National Provincial Bank Ltd v Ainsworth [1965] AC 1175 (HL) at 1247-1248
13. New Iranian Law: Government Will Not Recognize Crypto-Related Trade // URL:<https://cointelegraph.com/news/new-iranian-law-government-will-not-recognize-crypto-related-trade>
14. Iranian Gov't Authorizes Cryptocurrency Mining as Industrial Activity // URL: <https://cointelegraph.com/news/iranian-govt-authorizes-cryptocurrency-mining-as-industrial-activit>

## **Результаты процедуры рецензирования статьи**

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

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

**Предмет исследования:**

Статья затрагивает важную тему правового регулирования и налогообложения криптовалют в различных юрисдикциях, таких как США, Сингапур, Новая Зеландия и Иран. Выбор юрисдикций обусловлен тем, что именно этим правовые системы приняли принципиальные решения о налогообложении операций с криптоавалютами.

**Методология исследования:**

Автор использует формально-юридический метод и сравнительно-правовой метод, чтобы обозреть и анализировать существующие подходы к регулированию и налогообложению криптовалют. Методология выбрана удачно, учитывая специфическую предметно-объектную область.

**Актуальность:**

Тема крайне актуальна, учитывая текущий рост и развитие криптовалютных рынков и проблемы регулирования, связанные с этим новым типом активов. При этом если

горизонтальные отношения по поводу типов криптовалют опосредует и урегулирует рынок, то в отношении вертикальных отношений требуется немедленное регулирование, чтобы избежать ухода крупных налогоплательщиков от налогообложения в ущерб интересам всего общества.

#### Научная новизна:

Статья вносит вклад в понимание международного контекста налогообложения и регулирования криптовалют, обозначая различные подходы и методы, используемые в различных странах. Наибольшую ценность предоставляют конечные выводы, систематизирующие накопленный в зарубежных юрисдикциях опыт в несколько моделей, выбор из которых станет задачей законодателя в самое ближайшее время.

#### Стиль, структура, содержание:

Статья хорошо структурирована, и ее содержание согласуется с заголовком и предметом исследования. Стиль является профессиональным и легко читается. Следует отметить, что автор умело балансирует между избытком юридических и экономических терминов, что на взгляд рецензента редко достигается специалистами в сфере налогообложения. По содержанию статья отвечает принципу полноты. Кроме того, автор не ограничивается опубликованными законами и статутами, а исследует и прецедентный судебный акт Высоко Суда Новой Зеландии. Нельзя не сказать, что статья читается интересно, а представленная информация хорошо запоминается.

#### Библиография:

Библиография обширна и включает как иностранную, так и российскую литературу. Источники включают академические работы, правовые документы и интернет-ресурсы, что позволяет автору обеспечить широкий контекст исследования. Насыщенность работы источниками соответствует самым высоким научным требованиям, хотя при этом статья имеет и большое практическое значение.

#### Апелляция к оппонентам:

Автор использует фактические данные и юридический анализ, чтобы подкрепить свои аргументы, что позволяет эффективно обращаться к оппонентам.

#### Выводы, интерес читательской аудитории:

Статья представляет значительный интерес для широкого круга читателей, включая юристов, экономистов, налоговых консультантов и любого, кто интересуется темой криптовалют и их налогообложения. Выводы автора обоснованы и дают читателям прозрачное представление о существующих подходах к налогообложению и регулированию криптовалют.

**Налоги и налогообложение***Правильная ссылка на статью:*

Митин Д.А. — Оценка потенциальной индикативной ставки акцизов на сигареты с фильтром в ЕАЭС // Налоги и налогообложение. – 2023. – № 3. DOI: 10.7256/2454-065X.2023.3.40703 EDN: RHLPTM URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=40703](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=40703)

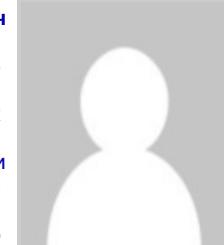
**Оценка потенциальной индикативной ставки акцизов на сигареты с фильтром в ЕАЭС****Митин Дмитрий Алексеевич**

ORCID: 0000-0002-7639-8794

кандидат экономических наук

Ассистент Департамента налогов и налогового администрирования Финансового Университета при Правительстве Российской Федерации

127083, Россия, г. Москва, ул. Верхняя Масловка, 15

[mitin.fns@gmail.com](mailto:mitin.fns@gmail.com)[Статья из рубрики "Прогнозирование и планирование в налогообложении"](#)**DOI:**

10.7256/2454-065X.2023.3.40703

**EDN:**

RHLPTM

**Дата направления статьи в редакцию:**

10-05-2023

**Аннотация:** В статье проводится оценка соблюдения государствами-членами Евразийского экономического союза (далее – ЕАЭС) положений Соглашения о принципах ведения налоговой политики в области акцизов на табачную продукцию в государствах-членах ЕАЭС, а также проводится оценка потенциальной индикативной ставки акцизов на сигареты с фильтром в Союзе на 2029 год. Предметом исследования являются ставки акцизов на сигареты с фильтром в государствах-членах ЕАЭС. Цель исследования заключается в оценке перспектив достижения государствами-членами ЕАЭС уровня индикативной ставки, установленной Соглашением о принципах ведения налоговой политики в области акцизов на табачную продукцию в ЕАЭС на 2024 год и разработке предложений по уровню и подходам к определению индикативной ставки акцизов на будущие периоды. Методология работы основывается на общелогическом и эмпирическом методах исследования, позволяющим в условиях ограниченности данных произвести расчет потенциально возможной ставки акцизов на сигареты с фильтром в государствах-членах ЕАЭС на 2029 год. Показано, что текущая модель установления индикативной ставки акцизов на сигареты с фильтром, основанную на евро, требует

изменения в связи со значительной волатильностью национальных валют государств-членов ЕАЭС. Также выделены факторы, способные повлиять на желание стран продолжить политику систематического повышения ставок акцизов на сигареты с фильтром. Рекомендации, полученные по результатам исследования могут быть использованы компетентными органами государств-членов ЕАЭС при установлении индикативной ставки акцизов на сигареты с фильтром на бедующие периоды.

**Ключевые слова:**

акцизы, налоговая политика, ЕАЭС, налогообложение, индикативная ставка, табачная продукция, гармонизация, прогнозирование, международное налогообложение, косвенные налоги

**Введение:**

В сложившихся экономических условиях отдельно взятой стране представляется сложным преодолеть кризис и перейти в стадию устойчивого развития [\[1\]](#). Поэтому большое значение для развития приобретают региональные интеграционные объединения. Одним из динамично развивающихся интеграционных объединений является ЕАЭС, объединивший в себе на данный момент 5 государств: Республика Армения, Республика Беларусь, Республика Казахстан, Кыргызская Республика и Российская Федерация.

ЕАЭС начал свое функционирование как международная экономическая организация с 2015 года.

Целью Союза является создание условий для стабильного развития экономик государств-членов в интересах повышения жизненного уровня их населения.

Для этого:

- формируется единый рынок товаров, услуг, капитала и трудовых ресурсов (четыре свободы);
- проводится всесторонняя модернизация, кооперация и повышение конкурентоспособности национальных экономик в условиях глобальной экономики.

Единая политика проводится в согласованных государствами-членами ЕАЭС сферах: таможенно-тарифное, нетарифное, техническое регулирование и др.

Скоординированная и согласованная экономическая политика Союза требует поэтапного сближения и гармонизации законодательств его участников по различным направлениям.

В частности, для устойчивого развития интеграционного объединения необходима сбалансированная налоговая политика.

Налоговая политика ЕАЭС направлена на наднациональное регулирование и гармонизацию налогового законодательства стран-частниц интеграционного объединения в части налогов, непосредственно влияющих на рынки товаров – НДС и акцизы, а также труда – НДФЛ. При этом фактические ставки налогов, налоговые льготы и иные важные для экономики страны параметры устанавливаются государством-членом

ЕАЭС самостоятельно. В ряде случаев между государствами членами заключаются соглашения, направленные на сближения ставок отдельных налогов.

В настоящее время налоговое регулирование акцизного налогообложения в ЕАЭС происходит только в отношении наиболее чувствительных категорий товаров: крепкий алкоголь и табак. При этом только в отношении акцизов на сигареты с фильтром подписано наднациональное Соглашение [\[2\]](#). В свою очередь в отношении акцизов на алкогольную продукцию проект соответствующего соглашения был разработан еще в 2018 году [\[3\]](#), но до сих пор не ратифицирован Сторонами.

Налоговая политика в области акцизного налогообложения табачной продукции на территории ЕАЭС тесно связана с действием международного соглашения «Рамочная конвенция Всемирной организации здравоохранения по борьбе против табака» [\[4\]](#), принятого в мае 2003 года и подписанного всеми государствами-членами ЕАЭС, в целях снижения смертности из-за употребления табака. Как известно одним из наиболее действенным способом регулирования уровня потребления какой-либо продукции является ценовая политика. В результате для выполнения обязательств в рамках международного акта на территории ЕАЭС наблюдается тенденция планомерного повышения ставок акцизов на сигареты с фильтром [\[5\]](#).

Пунктом 1 статьи 3 Соглашения о принципах ведения налоговой политики в области акцизов на табачную продукцию государств-членов ЕАЭС от 19.12.2019 (далее – Соглашение) установлено, что гармонизация (сближение) ставок акцизов на табачную продукцию осуществляется путем установления каждые 5 лет единой индикативной ставки на табачную продукцию, а также допустимый диапазонов отклонения фактических ставок акцизов на табачную продукцию от индикативной ставки.

В соответствии со статьей 4 Соглашения индикативная ставка акциза на сигареты с фильтром на 2024 год установлена в размере 35 евро, а также максимально возможные диапазоны отклонения от нее не более чем 20% (в меньшую или большую сторону).

В соответствии с пунктом 4 статьи 3 Соглашения государства-члены ЕАЭС не позднее 2 лет до окончания срока применения индикативной ставки в рамках работы консультативного органа при Коллегии Евразийской экономической комиссии (далее – Комиссия) по вопросам налоговой политики и администрирования вырабатывают предложения о мерах по гармонизации (сближению) ставок акцизов на табачную продукцию на следующий срок применения индикативной ставки.

На основании изложенного проведен анализ динамики изменения ставок акцизов на табачную продукцию в государствах-членах ЕАЭС за период 2019-2023 года, а также в прогнозируемом периоде 2024 года.

#### **Динамика изменения ставок акцизов на сигареты с фильтром в государствах членах ЕАЭС (на основании среднего курса национальных валют к евро по годам)**

1 ) За период 2019-2023 гг. ставки акцизов на сигареты с фильтром в Республике Армения увеличились с 15 евро за 1000 сигарет до 34 евро (+19 евро). Среднегодовое значение темпа прироста ставок за 5 лет (2019-2023 года) составляет 15%. При сохранении текущего темпа роста, а также, учитывая средний курс драма к евро за рассматриваемый период, размер акциза на сигареты с фильтром в 2024 году составит 33 евро за 1000 штук, что соответствует уровню индикативной ставки акциза, установленному Соглашением.

2) Ставка акциза на сигареты с фильтром I ценовой группы в Республике Беларусь за рассматриваемый период увеличилась с 7 до 33 евро за 1000 штук (+26 евро). Среднегодовое значение темпа прироста за 5 лет составляет 67,3%. При сохранении текущего темпа прироста, а также учитывая средний курс белорусского рубля к евро за рассматриваемый период, размер акциза на сигареты с фильтром в 2024 году будет составлять 55 евро за 1000 штук, что на 31% превышает верхний порог индикативной ставки, установленной Соглашением.

Ставка акциза на сигареты с фильтром II ценовой группы (до 2022 года III ценовая группа) за рассматриваемый период увеличилась с 20 до 50 евро за 1000 сигарет (+30 евро). Среднегодовое значение темпа прироста за 5 лет составляет 34,5%. При сохранении текущего темпа прироста, а также, учитывая средний курс белорусского рубля к евро за рассматриваемый период, размер акциза на сигареты с фильтром по II ценовой группе будет составлять 68 евро за 1000 штук, что на 61% превышает размер индикативной ставки, установленной Соглашением.

3) За рассматриваемый период ставки акцизов на сигареты с фильтром в Республике Казахстан, увеличились с 20 до 33 евро за 1000 штук (+ 13 евро). Среднегодовое значение темпа прироста за 5 лет составляет 12,8 %. При сохранении текущего темпа прироста, а также, учитывая средний курс тенге к евро за рассматриваемый период размер акциза на сигареты в 2024 году составит 15 900 тенге или 34 евро за 1000 штук, (согласно среднему курса тенге к евро за рассматриваемый период), что соответствует установленному Соглашением уровню индикативной ставки.

4) В Кыргызской Республике за рассматриваемый период ставка акцизов на сигареты с фильтром увеличилась с 19 до 28 евро за 1000 штук (+ 9 евро). Среднегодовое значение темпа прироста за 5 лет составляет 10,9% в год. При сохранении текущего темпа прироста акцизов, а также среднего уровня ставки сома к евро, ставка акциза на сигареты с фильтром в 2024 году составит 28 евро за 1000 штук, что соответствует нижнему порогу уровня индикативной ставки, установленного Соглашением.

5) В Российской Федерации ставка акциза на сигареты с фильтром за рассматриваемый период увеличилась с 35 до 45 евро за 1000 штук (+10 евро). Среднегодовое значение темпа прироста за 5 лет составляет 8 %. При сохранении текущего темпа прироста, а также, учитывая средний курс рубля к евро за рассматриваемый период размер акциза на сигареты с фильтром в 2024 году составит 46 евро за 1000 штук, что на 10% превышает предельный уровень индикативной ставки, установленный Соглашением.

Детальная динамика сближения ставок акцизов на сигареты с фильтром в государствах-членах ЕАЭС отражена в таблице № 1. Отметим, что при прогнозировании ставки акцизов на сигареты с фильтром в Республике Беларусь на 2024 год использован средний темп роста соответствующей ставки в Российской Федерации, так как за период 2022-2023 гг. в Республике Беларусь произошло значительно увеличение ставки, что может являться следствием их сближения с Российской Федерацией в связи с созданием Союзного государства. Сохранение подобного роста в последующих периодах представляется маловероятным.

Таблица 1 – Динамика роста ставок акцизов на табачную продукцию в государствах-членах ЕАЭС за 2019-2023 гг. и прогноз на 2024 г. (за 1000 штук)

Государство ЕАЭС / Валюта	Период/ставка						Средний темп прироста
	2019	2020	2021	2022	2023	2024 г.	

								(прогноз)	в год, %
Республика Армения	Драм	8 370	9 625	11 070	12 730	14 640	16 836	15	
	€	15	16	19	28	34	33		
Республика Беларусь (I ценовая группа)	Бел. рубль	16	22	27	33	96	121	67	
	Евро	7	8	9	9	33	42		
Республика Беларусь (II ценовая группа (до 2022 года III ценовой категории))	Бел. рубль	47	63	78	86	147	180	34	
	Евро	20	23	26	23	50	63		
Республика Казахстан	Тенге	8 700	9 900	11 100	12 300	14 100	15 900	13	
	Евро	20	21	21	25	28	33		
Кыргызская Республика	Сомов	1 500	1 750	2 000	2 250	2 256	2 503	11	
	Евро	19	20	18	26	24	28		
Российская Федерация	Рублей	2 568	2 671	3 205	3 333	3 467	3 606	8	
	Евро	35	32	37	46	45	46		

При переводе фактических ставок акцизов на сигареты с фильтром в государствах-членах ЕАЭС применялся средний курс национальных валют к евро за год, в соответствии с данными национальных банков.

Таблица 2 – Средний курс валют государств-членов ЕАЭС к евро за период 2019-2023 гг

[\[6\]](#)

Государство ЕАЭС	2019	2020	2021	2022	2023 (январь-апрель)	Средний курс за 5 лет
Республика Армения (евро/100 драм)	0,18	0,17	0,17	0,22	0,23	0,19
Республика Беларусь (1 евро/белорусский рубль)	0,43	0,36	0,33	0,27	0,34	0,35
Республика Казахстан (евро/100 тенге)	0,23	0,21	0,19	0,2	0,2	0,21

Кыргызская Республика (евро/100 сомов)	1,27	1,13	0,9	1,14	1,07	1,10
Российская Федерация (рублей за 1 евро)	72,5	82,4	87,18	72,53	77,69	78,46

Визуализация динамики изменения ставок акцизов на сигареты с фильтром в государствах-членах ЕАЭС за рассматриваемый период представлена на рисунке 1.



Рисунок № 1. График сближения ставок акцизов на сигареты с фильтром в государствах-членах ЕАЭС за период 2019 -2023 гг.

По результатам проведенного анализа динамики сближения ставок акцизов на сигареты с фильтром в государствах-членах ЕАЭС за период 2019-2023 гг., а также в прогнозируемом периоде 2024 года установлено следующее.

- 1) Государства-члена ЕАЭС систематически повышали ставки указанных акцизов. Темпы прироста ставок акцизов на сигареты с фильтром в государствах-членах ЕАЭС составили от 8% до 67%. Средний тем прироста ставок указанных акцизов по ЕАЭС составил 25%.
- 2) В связи с колебанием курсов национальных валют государств-членов ЕАЭС установлен ряд случаев, когда при фактическом увеличении ставки акциза на сигареты с фильтром в национальных валютах, при переводе указанной ставки в евро наблюдалась отрицательная динамика относительно прошлогоднего уровня (например, в Республике Беларусь (II ценовая категория), Кыргызская Республика, Российская Федерация).

Данный факт является индикатором, свидетельствующим о целесообразности пересмотреть текущую модель установления индикативной ставки акцизов.

- 3) По состоянию на 2023 год средняя ставка акцизов на сигареты с фильтром в государствах-членах ЕАЭС составляет 36 евро.
- 4) При прогнозировании ставок акцизов на сигареты с фильтром в государствах членах ЕАЭС на 2024 год установлено, что при сохранении текущей динамики темпов прироста ставок, а также уровня инфляции, все Стороны достигнут в отчетном периоде установленного Соглашением уровня индикативной ставки в 35 евро и допустимых диапазонов отклонения от нее (-20% или 28 евро; + 20% или 42 евро).

**Прогноз изменений ставок акцизов на сигареты с фильтром в государствах-членах ЕАЭС на период 2024-2029 гг.**

В соответствии с пунктом 4 статьи 3 Соглашения государства-члены ЕАЭС в 2023 году должны определить индикативную ставку акциза на сигареты с фильтром и диапазоны отклонений от нее на 2029 год. В связи с чем, проведена оценка потенциальной индикативной ставки акцизов на сигареты с фильтром.

Установлено, что при сохранении текущих темпов экономического роста, уровня инфляции, а также текущей динамики темпов прироста акцизов на сигареты с фильтром, ставки акцизов в государствах-членах ЕАЭС в 2029 году составят:

Таблица 3 – Прогноз динамики ставок акцизов на сигареты с фильтром в государствах-членах ЕАЭС на 2029 год.

Государство ЕАЭС / Валюта		Период					
		2024	2025	2026	2027	2028	2029
Республика Армения	Драм	16 836	19 361	22 266	25 605	29 446	33 863
	Евро	32	37	42	49	56	64
Республика Беларусь	Бел. рублей	121	131	161	174	162	175
(I ценовая группа)	Евро	42	46	56	61	57	61
Республика Беларусь	Бел. рублей	180	194	210	227	245	265
(II ценовая группа (до 2022 года III ценовой категории))	Евро	63	68	74	79	86	93
Республика Казахстан	Тенге	15 900	17 967	20 303	22 942	25 925	29 295
	Евро	33	38	43	48	54	62
Кыргызская Республика	Сомов	2 503	2 778	3 084	3 423	3 800	4 218
	Евро	28	31	34	38	42	46
Российская Федерация	Рублей	3 606	3 894	4 206	4 543	4 906	5 298
	Евро	46	50	54	58	63	68

Исходя из полученных результатов средний уровень ставок акцизов на сигареты с фильтром в государствах членах ЕАЭС составит 63 евро. Таким образом целесообразно рассмотреть вопрос об установлении индикативной ставки акцизов на сигареты с фильтром на уровне 55 евро или 60 евро. Для сравнения в Европейском Союзе уровень ставок акцизов на табачную продукцию составляет 90 евро за 1000 сигарет, при этом его собираются повысить [\[7\]](#).

Кроме того, текущий допустимый уровень отклонений фактических ставок акцизов на сигареты с фильтром от индикативной ставки представляется значительным, особенно учитывая потенциальное повышение индикативной ставки. В связи с чем, целесообразно рассмотреть вопрос о его сокращении, особенно возможный диапазон отклонения в меньшую сторону.

Предлагается установить соответствующий диапазон отклонений на уровне 5% в меньшую сторону и 15 % в большую сторону.

При установлении индикативной ставки акцизов на сигареты с фильтром на уровне 55 евро и предложенного допустимого диапазона отклонения ставок от него государствам членам ЕАЭС следует:

- а) Республики Армения снизить текущие среднегодовые темпы прироста ставок акцизов на сигареты с фильтром минимум на 1 % (до 14% годовых), но не более чем на 4% (до 11% годовых). Средний показатель темпов прироста ставок акцизов за период 2024-2029 годов может составить 12,5%.
- б) Республике Беларусь следует сохранить текущий уровень ставки акцизов на сигареты с фильтром II ценовой группы.
- в) Кыргызской Республике следует увеличить средний темп прироста ставок акцизов на сигареты с фильтром не менее чем на 3% (до 14 % годовых), но не более чем на 7% (до 18 % годовых). Средний показатель темпов прироста ставок акцизов за период 2024-2029 годов может составить 16%.
- г) Российской Федерации следует сократить среднегодовые темпы прироста ставки акцизов на сигареты с фильтром не менее чем на 2% (до 6% годовых), но не более чем 5% (до 3% годовых). В среднем тем прироста соответствующих ставок акцизов может составить 4,5%.
- д) Иным государствам-членам ЕАЭС изменять текущие темпы прироста ставок акцизов на сигареты с фильтром не следует.

Прогнозируемая динамика прироста ставок акцизов на сигареты с фильтром, с учетом предложенных корректировок и индикативной ставкой в размере 55 евро, отражена на рисунке № 2.

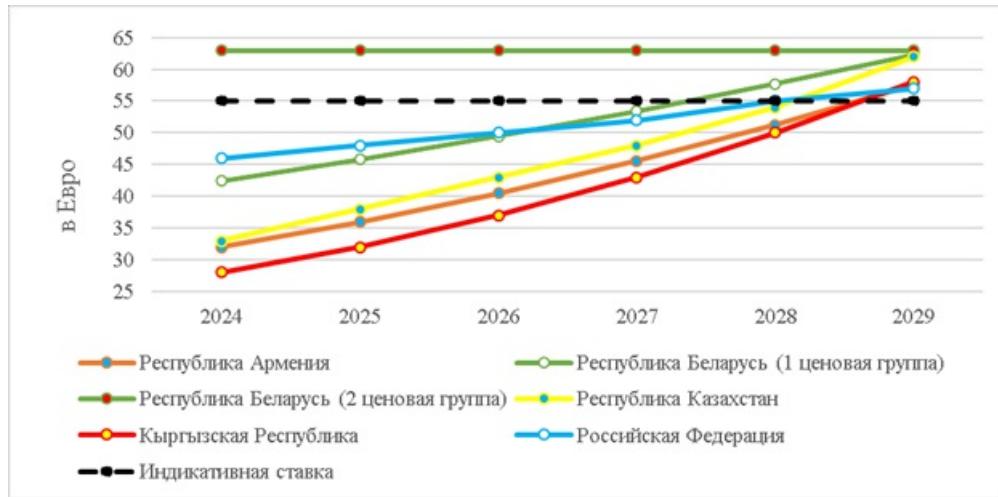


Рисунок № 2. Спрогнозированная динамика ставок акцизов на сигареты с фильтром в государствах-членах ЕАЭС при уровне индикативной ставки 55 евро

В свою очередь, в случае установления индикативной ставки акцизов на сигареты с фильтром на уровне 60 евро и предложенных возможных диапазонах отклонения от нее, государствам-членам ЕАЭС следует внести следующие корректировки в текущий средний уровень прироста ставок:

- а) Республике Беларусь следует сократить текущий средний уровень прироста ставки

акцизов на сигареты с фильтром II ценовой группы до уровня не более 1% годовых или сохранить текущий размер ставки.

б) Кыргызской Республике следует увеличить средний темп прироста ставок акцизов на сигареты с фильтром до уровня не менее 16% в год, но не более 20% в год. Средний показатель темпов прироста ставок акцизов за период 2024-2029 годов может составить 18%.

в) Иным государствам-членам ЕАЭС изменять текущие темпы прироста ставок акцизов на сигареты с фильтром не следует.

Прогнозируемая динамика прироста ставок акцизов на сигареты с фильтром, с учетом предложенных корректировок индикативной ставкой, установленной на уровне 60 евро, отражена на рисунке № 3.

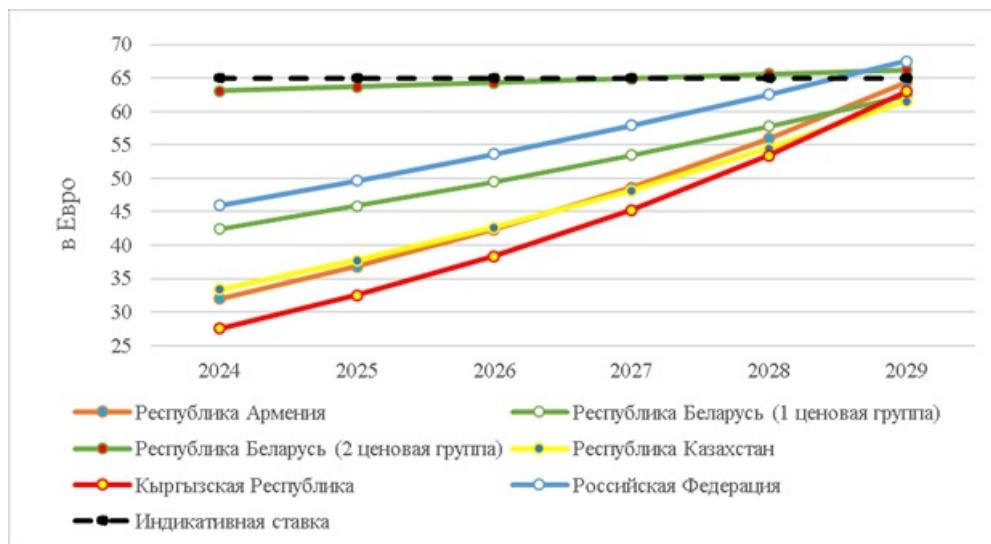


Рисунок № 3. Спрогнозированная динамика ставок акцизов на сигареты с фильтром в государствах-членах ЕАЭС при уровне индикативной ставки 60 евро

#### **Дискуссионные вопросы и предложения по дальнейшей налоговой политики в области акцизов на сигареты с фильтром в ЕАЭС.**

Важно отметить, что подход, используемый для прогнозированная динамика повышения ставок акцизов на сигареты с фильтром на плановый период 2025–2029 гг., в первую очередь учитывают только экономические показатели, но не учитывают обстоятельство, способные оказать значительное влияние на решение стран повышать уровень ставок акцизов.

Как отмечалось ранее, в основе налоговой политики в области акцизов на сигареты с фильтром в ЕАЭС лежит «Рамочная конвенция Всемирной организации здравоохранения по борьбе против табака». При этом ряд ученых отмечают, что регулярное повышение ставок акцизов на сигареты с фильтром значительно не влияет на снижение уровня потребления табака [\[8\]](#). Также исследователи отмечают прямую зависимость между ставкой акцизов и уровнем нелегального оборота табачной продукции [\[9\]](#). Снижение уровня потребления табачной продукции в ЕАЭС на фоне фактического расширения объема нелегальной табачной продукции зафиксировали и специалисты консалтинговой фирмы KPMG в рамках исследования, проведенного для ассоциации «Русбренд» [\[10\]](#). В свою очередь отметим, что нелегальную табачную продукцию, как правило, покупают люди, употребляющие данный продукт на протяжении длительного периода времени. При

этом повышение цен на табачную продукцию делает данный продукт менее доступным для молодых слоев населения (подростки, студенты), что может повлиять на их решение его покупатель, что позволит снизить потребление табака в будущем. Безусловно цель снизить уровень потребления табака не может быть достигнута исключительно экономическими мерами, в данном вопросе необходим комплексный подход.

На фактическое решение об изменении ставок акцизов значительное влияние также оказывает уровень инфляции в стране [\[11\]](#). В свою очередь данный показатель в государствах-членах ЕАЭС различен [\[12\]](#) и регулярно изменяется, что также снижает перспективы значительного изменения уровня индикативной ставки.

Кроме того, в текущих сложных геополитических условиях, а также учитывая фактический экономический кризис, повышение ставок акцизов может вызвать волну социальных недовольств [\[13\]](#), так как фактические бремя уплаты налога возлагаются на конечного потребителя.

На уровень индикативной ставки на 2029 год могут повлиять также вопросы торговой политики. Как известно, плательщиками акцизов выступают производители, а также импортеры подакцизной продукции.

Согласно аналитическому отчета Евразийской экономической комиссии выращиванием табака занимаются Казахстан, Армения и Кыргызстан [\[14\]](#). При этом основные заводы по производству сигарет с фильтром расположены на территории Российской Федерации. В свою очередь локальные производители сигарет из государств-членов ЕАЭС практически не представлены на российском рынке. В результате фактическую выгоду от повышения ставок акцизов на сигареты с фильтром получает Российская Федерация.

Таким образом, решение об установлении будущей индикативной ставки акцизов на сигареты с фильтром в ЕАЭС не может быть основано исключительно на экономических показателях. В данном вопросе необходимо учитывать и иные аспекты, которые могут стать предметом дальнейших исследований.

При этом, не зависимо от фактического решения об уровне индикативной ставки, в целях сближения налогового законодательства государств-членов ЕАЭС, Республике Беларусь рекомендуется рассмотреть вопрос об объединении ставок акцизов на сигареты с фильтром для первой и второй ценовой группы к 2029 году. Учитывая, что ранее подобное объединение произошло между третьей и второй ценовыми группами сигарет с фильтром.

Также при планировании индикативной ставки акцизов на следующий период государствам-членам ЕАЭС целесообразно рассмотреть вопрос об измени ориентира индикативной ставки в виде евро, в связи со значительными колебаниями курсов национальных валют. В виде нового ориентира индикативной ставки могут выступать:

- одна из валют государств-членов ЕАЭС;
- валюта стратегического партнера – Китая (Юань) [\[15\]](#);
- процентное соотношение текущего уровня ставки акциза и планируемого;
- уровень покупательской способности (количество пачек сигарет, которое может купить среднестатистический гражданин).

В случае неготовности государств-членов ЕАЭС к повышению ставок акцизов на

сигареты с фильтром в текущих условиях, целесообразно рассмотреть вопрос только об изменении в меньшую сторону возможных диапазонов отклонения фактических ставок акцизов от уровня индикативной ставки. Это будет способствовать созданию равных условий для ведения бизнеса и взаимодействия стран ЕАЭС в рамках одной таможенной территории [\[16\]](#).

### **Заключение**

Проведенный анализ изменения ставок акцизов на сигареты с фильтром в государствах-членах ЕАЭС показал, что все страны, предположительно, достигнут уровня индикативной ставки, установленной на 2024 год.

В рамках прогнозирования ставок акцизов на сигареты с фильтром в государствах-членах ЕАЭС за период 2024-2029 годов предложено рассмотреть вопрос об установлении индикативной ставки акцизов на уровне 55 или 60 евро. Также в целях сближения ставок акцизов в государствах-членах ЕАЭС предложено рассмотреть вопрос об уменьшении текущих возможных диапазонов отклонения фактических ставок акцизов от уровня индикативной ставки.

В тоже время, в связи с колебанием курсов национальных валют государств-членов ЕАЭС установлен ряд случаев, когда при фактическом увеличении ставки акциза на сигареты с фильтром в национальных валютах, при переводе указанной ставки в евро наблюдалась отрицательная динамика относительно прошлогоднего уровня (например, в Республике Беларусь (II ценовая категория), Кыргызская Республика, Российская Федерация). Учитывая данный факт, при планировании уровня индикативной ставки акцизов на сигареты с фильтром в ЕАЭС на 2029 год предложено рассмотреть вопрос об отказе от текущей модели установления уровня индикативной ставки в евро для чего предложены альтернативные подходы.

В тоже время отмечен ряд неэкономических факторов, способных оказать влияние на фактическое решение государств-членов ЕАЭС об измени уровня индикативной ставки акцизов на сигареты с фильтром.

### **Библиография**

1. Налоговые риски государства в современных экономических условиях. Адвокатова А.С., Андреева А.Н., Вишневская Н.Г., Гончаренко Л.И., Запонкина А.А., Костин А.А., Краснобаева А.М., Малкова Ю.В., Новоселов К.В., Полежарова Л.В., Тихонова А.В., Тюриков А.Г., Москва, 2022.
2. Соглашение о принципах ведения налоговой политики в области акцизов на табачную продукцию государств-членов Евразийского экономического союза. – Текст : электронный. – URL: [https://docs.eaeunion.org/docs/ru-ru/01424400/itia\\_23122019](https://docs.eaeunion.org/docs/ru-ru/01424400/itia_23122019);
3. Проект Соглашения о принципах ведения налоговой политики в области акцизов на алкогольную продукцию в государств-членов Евразийского экономического союза. – Текст : электронный. – URL: <https://docs.eaeunion.org/pd/ru-ru/012619/>;
4. Рамочная конвенция ВОЗ по борьбе против табака. – Текст : электронный. – URL: [https://www.un.org/ru/documents/decl\\_conv/conventions/pdf/tobacco.pdf](https://www.un.org/ru/documents/decl_conv/conventions/pdf/tobacco.pdf);
5. Тихонова А.В. – К вопросу об изменении функциональной роли акцизов в России // Налоги и налогообложение. – 2019. – № 11. – С. 35-44. DOI: 10.7256/2454-065X.2019.11.31440 URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=31440](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=31440);
6. Курсы валют ЦБ. <https://www.banki.ru/products/currency/>;

7. Financial Times. Brussels to propose rise in cigarette taxes and first EU-wide vaping levy. – Текст : электронный. – URL: <https://www.ft.com/content/6f1c4211-5e54-4aa8-a391-0ec9bc5244de>;
8. Основные проблемы акцизного налогообложения и направления совершенствования акциза / Н. С. Мигда, И. Е. Некрасова, С. И. Дегтярев, М. Б. Семенюк // Заметки ученого. – 2021. – № 6-1. – С. 402-405. – EDN ODGHZN;
9. Саломатин В.А., Романова Н.К., Шураева Г.П. Налоговая политика в области акцизов на табачную продукцию в России // МНИЖ. 2018. №3 (69). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogovaya-politika-v-oblasti-aktsizov-na-tabachnyu-produktsiyu-v-rossii> (дата обращения: 10.05.2023);
10. В странах ЕАЭС выросло потребление нелегальных сигарет. – Текст : электронный. – URL: <https://rg.ru/2022/05/31/v-stranah-eaes-vyroslo-potreblenie-nelegalnyh-sigaret.html>
11. Налогообложение стран СНГ / Фомин Е.П., Зубкова А.А., Назаров М.А., Михалева О.Л., Лукьяненко Л.Ф., Битюкова Т.А., Чариков В.С., Лукьяненко М.В., Нестерова О.В., Мустакимов И.Р., Черноусова К.С., Дремова Е.Ю. // Самарский государственный экономический университет. – Самара, 2013.
12. Мониторинг уровня инфляции в государствах – членах ЕАЭС. – Текст : электронный. – URL: [https://eec.eaeunion.org/upload/medialibrary/f35/inflation\\_3Q2022.pdf](https://eec.eaeunion.org/upload/medialibrary/f35/inflation_3Q2022.pdf)
13. Еремеева, Ю. А. Основы построения акцизов на отдельные виды товаров / Ю. А. Еремеева, К. С. Черноусова // Международный журнал гуманитарных и естественных наук. – 2021. – № 1-2(52). – С. 101-104. – DOI 10.24411/2500-1000-2021-1092. – EDN MGBSS.
14. Справочно-аналитические материалы по развитию сотрудничества государств-членов Евразийского экономического союза в табачной отрасли. – Текст : электронный. – URL: <https://eec.eaeunion.org/upload/medialibrary/84a/Tabak.pdf>;
15. Юань. Альтернатива доллару и евро. – Текст : электронный. – URL: <https://dokhodchivo.ru/yuan>
16. Турбан, Г. В. Акцизы как инструмент регулирования внешней торговли в ЕАЭС / Г. В. Турбан // Стратегия развития экономики Беларусь: вызовы, инструменты реализации и перспективы : сборник научных статей Международной научно-практической конференции : в 2 т., Минск, 07–08 октября 2021 года. Том 2. – Минск: ИООО «Права и экономика», 2021. – С. 138-143. – EDN HHBSFD

## Результаты процедуры рецензирования статьи

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

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

Предмет исследования. С учётом заявленной темы, статья должна быть посвящена оценки потенциальной индикативной ставки акцизов на сигареты с фильтром в ЕАЭС. Содержание статьи соответствует заявленной теме.

Методология исследования. В статье представлен анализ статистических данных, характеризующих обложение акцизами продаж сигарет с фильтрами в странах ЕАЭС. Ценно, что обработка данных сопровождается построением графических объектов (таблиц и диаграмм). При этом, ценно, что автор прогнозирует их изменение на продолжительный период времени: 2024 – 2029 гг.

Актуальность исследования не вызывает сомнения, т.к. от качества реализации налоговой политики в области акцизного обложения зависят экономические показатели, характеризующие объём доходов федерального бюджета. При этом, она должна быть выстроена в чётком соответствии с действующим законодательством. В связи с этим, изучение вопроса представляет интерес и с позиции его совершенствования в целях формирования возможностей для маневрирования мерами налоговой политики в зависимости от тех или внутренних и внешних факторов.

Научная новизна в рецензируемой статье присутствует. В частности, интерес представляют выявленные автором особенности налогообложения продаж сигарет посредством акцизов. Результаты исследования представляют интерес как для научного, так и для практического сообществ и могут быть даже использованы при проведении макроэкономических исследований по вопросам влияния налоговой политики на различные социально-экономические процессы.

Стиль, структура, содержание. Стиль изложения текста в рецензируемой статье является научным. Структура статьи выстроена, в целом, грамотно, позволяет автору раскрыть заявленные вопросы в полной мере. Однако рекомендуется дополнить структурным элементом, в рамках которого будет представлено обсуждение полученные результатов и рекомендаций. В содержании статьи автор последовательно раскрывает выявленные проблемы и пути их решения. Важно, что он их обосновывает не только словесно, но и графически, что формирует дополнительную научную ценность как для научного, так и для практического сообществ.

Библиография. Автором сформирован библиографический список из 10 источников. К сожалению, его нельзя считать достаточным, учитывая содержание заявленной темы и её важность для обеспечения социально-экономического развития Российской Федерации. В отечественной и зарубежной научной литературе в последние годы вышло достаточно большое количество научных публикаций по данным вопросам, которые рекомендуются к изучению автором данной статьи. Ценно, что автор указал в списке источник числовых данных (Справочно-аналитические материалы по развитию сотрудничества государств-членов Евразийского экономического союза в табачной отрасли).

Апелляция к оппонентам. К сожалению, в тексте статьи не содержатся обсуждения полученных результатов и не представлено какой-либо научной дискуссии с итогами исследований, проведенных другими авторами, в тексте статьи не обнаружено. Рекомендуется устраниить данное замечание.

Выводы, интерес читательской аудитории. С учётом всего вышеизложенного, статья требует небольшой редакционной доработки, после чего может быть рекомендована к опубликованию, т.к. выбранная тема представляет интерес для учёных, занимающихся вопросами разработки и реализации налоговой политики Российской Федерации, так и для должностных лиц, ответственных за эти процессы (в частности, Минфина России и ФНС России).

## Результаты процедуры повторного рецензирования статьи

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

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

Развитие интеграционных отношений на постсоветском пространстве охватывает комплекс направлений, несмотря на определенные трудности в процессах экономической интеграции. Одним из таких направлений является налоговая политика, и, в частности, формирование единых подходов к определению ставок акцизов. В целом, налоговая политика ЕАЭС направлена на наднациональное регулирование и гармонизацию налогового законодательства стран-частниц НДС, акцизам и подоходному налогу, поэтому акцизы являются объектом пристального внимания в этом контексте. Представленная статья посвящена проблемам определения потенциальной индикативной ставки акцизов на сигареты с фильтром в ЕАЭС в контексте гармонизации налоговой политики стран-участниц.

Заголовок в целом статьи соответствует содержанию. Однако, обратим внимание автора на то, что в статье материал дается несколько шире, чем только определение потенциальной индикативной ставки акцизов на сигареты с фильтром, особенно с учетом информации в разделе «Дискуссионные вопросы и предложения по дальнейшей налоговой политики в области акцизов на сигареты с фильтром в ЕАЭС». Во введении не поставлена цель и задачи исследования, вероятно, это и не позволило корректно сформулировать заголовок. Рекомендуем автору сформулировать заголовок с учетом конечной цели проведенного исследования, а не только самого по себе определения потенциальной индикативной ставки акцизов на сигареты с фильтром.

В статье выделены разделы с подзаголовками, что соответствует представленным требованиям журнала «Налоги и налогообложение». Во «Введении» автор делает попытку обоснования значимости и актуальности выбранного направления исследования. Стандартные для «Ведения» научных статей элементы отсутствуют. В разделе «Динамика изменения ставок акцизов на сигареты с фильтром в государствах членах ЕАЭС (на основании среднего курса национальных валют к евро по годам)» автор подробно рассматривает динамику ставок с 2019 по 2023 г., снабжая проведенные расчеты по фактическим данным иллюстративным материалом и таблицами. Раздел «Прогноз изменений ставок акцизов на сигареты с фильтром в государствах-членах ЕАЭС на период 2024-2029 гг.» посвящен оценке прогнозов ставок акцизов на сигареты на основе сложившихся в ретроспективе темпов роста цен. Автор также иллюстрирует свои расчеты диаграммами. В разделе «Дискуссионные вопросы и предложения по дальнейшей налоговой политики в области акцизов на сигареты с фильтром в ЕАЭС» автором рассмотрены проблемы акцизного обложения сигарет в ЕАЭС и перспективы его совершенствования. В «Заключении» автором сформулированы выводы по результатам исследования о достижении уровня индикативной ставки, установленной на 2024 год, а также о необходимости учета колебаний курсов валют при определении индикативной ставки, о возможностях изменения подхода к ее определению.

В исследовании использованы известные общенаучные методы: анализ, синтез, сравнение, восхождение от абстрактного к конкретному, логический метод и т.д. Среди специальных экономических методов применен статистический анализ, анализ рядов динамики.

Актуальность выбранной темы очевидна. Во-первых, развитие интеграционных отношений на постсоветском пространстве предопределяет необходимость исследования перспектив гармонизации налоговой политики. Во-вторых, величина акцизов на сигареты влияет на уровень их потребления, а, следовательно, имеет важное значение

с позиций здоровьесбережения. В-третьих, акцизы являются существенной составляющей доходов бюджетов стран-участниц.

Практическая значимость исследования представляется высокой. Сформированные в статье рекомендации и результаты проведенных расчетов могут быть использованы для разработки налоговой политики на наднациональном уровне в рамках ЕАЭС.

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, соответствует требованиям журнала. Структура и содержание статьи в целом соответствует требованиям, однако, раздел «Введение» стоит дополнить формализованными элементами, а также добавить описание авторского видения приращения научного знания.

Автор активно использует иллюстративный материал, что повышает восприятие результатов исследования читателями. Статья содержит 3 рисунка и 3 таблицы.

Библиография представлена 16 источниками, что не соответствует требованиям журнала. Требуется расширить перечень источников. Библиография сформирована ссылками на 8 сайтов, а также актуальных 8 отечественных источников (2019-2022 гг.). Следует дополнить библиографический список материалами зарубежных исследований. Научной полемики в статье развернуть не удалось. На все источники имеются ссылки по тексту статьи.

К преимуществам статьи следует отнести следующее. Во-первых, актуальность и значимость выбранного направления исследования. Во-вторых, практическую ценность исследования, заключающуюся в обосновании возможностей совершенствования подходов к разработке налоговой политики на наднациональном уровне в рамках ЕАЭС в части определения ставок акцизов на сигареты с фильтром. В-третьих, наличие иллюстративного материала, повышающего уровень восприятия материала читателями.

К недостаткам статьи стоит отнести следующее. Во-первых, отсутствие сформулированных в явном виде элементов научной новизны. Во-вторых, необходимость корректировки раздела «Введение» и дополнение его формализованными элементами. В-третьих, необходимость корректировки заголовка, который не отражает всего спектра результатов исследования. В-четвертых, необходимость расширения библиографического списка в соответствии с требованиями журнала.

**Заключение.** Представленная статья посвящена проблемам определения потенциальной индикативной ставки акцизов на сигареты с фильтром в ЕАЭС в контексте гармонизации налоговой политики стран-участниц. Статья отражает результаты авторского исследования и может вызвать интерес читательской аудитории. Статья может быть принята к публикации в журнале «Налоги и налогообложение» после ее доработки и устранения указанных по тексту настоящей рецензии замечаний.

## Англоязычные метаданные

# On the issue of accounting for royalties in the customs value of goods

Afanasenko Daria Sergeevna

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

125167, Russia, Moskovskaya oblast', g. Moscow, ul. Leningradskii Prospekt, 49

✉ dashaafanasenko123@gmail.com



**Abstract.** The method of transaction value with imported goods is the main method for declaring the customs value. This method defines the customs value as the transaction value increased by the amount of additional payments provided for in Article 40 of the EAEU Customs Code. However, in practice, there are a number of controversial cases regarding the inclusion of royalties. The goal is to identify the main problems of accounting for royalties in the structure of customs value, as well as to suggest ways to solve the problems.

The following tasks were highlighted in the work:

- 1) analyze the legislative framework of the EAEU concerning the procedure for accounting for royalties in the customs value;
- 2) analyze the judicial practice concerning the application of the method for the value of the transaction with imported goods (method 1) and accounting for royalties when using this method;
- 3) analyze scientific articles concerning the accounting of royalties in the customs value; 4) based on the collected information, identify the main problems of accounting for royalties in the customs value. 5) propose ways to solve the problem of accounting for royalties in the formation of customs value.

The object of the study is the generated customs value when applying the method for the value of the transaction with imported goods.

The subject of the study is royalties in the structure of customs value.

The main results of the study are the identification of problems in accounting for royalties in the customs value, as well as the identification of areas for improving the tax accounting of royalties to reduce the tax risks of taxpayers and the state in cross-border trade. In the course of the study, it was proposed to stimulate the development of a unified register of intellectual property objects, to stimulate interaction between the Federal Customs Service of Russia and Rospatent in order to create a "declarant dossier". It was proposed to amend legislative acts regarding the clarification of the amount of royalties when forming the customs value, as well as the interpretation of such a key factor as "the sale must be carried out for export to the territory of the EAEU."

**Keywords:** customs value, royalties, customs territory, value added tax, income tax, foreign economic agreement, license agreement, import, tax accounting, quality control

## References (transliterated)

1. Tamozhennaya stoimost' tovarov. Litsenzionnye i inye podobnye platezhi za ispol'zovanie ob'ektov intellektual'noi sobstvennosti [Elektronnyi resurs]-URL: [https://www.alta.ru/expert\\_opinion/77347/](https://www.alta.ru/expert_opinion/77347/) (Data obrashcheniya: 30.04. 2021)
2. Tamozhennaya stoimost' tovarov. Litsenzionnye i inye podobnye platezhi za

ispol'zovanie ob"ektov intellektual'noi sobstvennosti [Elektronnyi resurs]-URL:  
[https://www.alta.ru/expert\\_opinion/77347/](https://www.alta.ru/expert_opinion/77347/) (Data obrashcheniya: 30.04. 2021)

3. Rekomendatsii po litsenzionnym platezham[Elektronnyi resurs]-URL:[https://www.alta.ru/expert\\_opinion/52110/](https://www.alta.ru/expert_opinion/52110/) (Data obrashcheniya: 30.04. 2021)
4. Tamozhennyi kodeks Evraziiskogo ekonomiceskogo soyuza» (red. ot 29.05.2019) (prilozhenie N 1 k Dogovoru o Tamozhennom kodekse Evraziiskogo ekonomiceskogo soyuza) // SPS "Konsul'tant plyus"
5. Reshenie Kollegii Evraziiskoi ekonomiceskoi komissii ot 20.12.2012 N 283 (red. ot 27.03.2018) "O primenenii metoda opredeleniya tamozhennoi stoimosti tovarov po stoimosti sdelki s vvozimymi tovarami (metod 1)" (vmeste s "Pravilami primeneniya metoda opredeleniya tamozhennoi stoimosti tovarov po stoimosti sdelki s vvozimymi tovarami (metod 1)") // SPS "Konsul'tant plyus"
6. Rekomendatsiya Kollegii Evraziiskoi ekonomiceskoi komissii ot 15.11.2016 N 20 (red. ot 28.08.2018) «O Polozhenii o dobavlenii litsenzionnykh i inykh podobnykh platezhei za ispol'zovanie ob"ektov intellektual'noi sobstvennosti k tsene, fakticheski uplachennoi ili podlezhashchey uplate za vvozimye tovary»//SPS "Konsul'tant plyus"
7. Nalogovyi kodeks Rossiiskoi Federatsii (chast' vtoraya) ot 05.08.2000 N 117-FZ (red. ot 20.04.2021) //SPS "Konsul'tant plyus"
8. Ob NDS pri vvoze v RF tovarov, po kotorym inostrannym litsenziaram vyplachivayutsya litsenzionnye platezhi.(Pis'mo Minfina Rossii ot 04.08.2016 N 03-10-11/45719)// SPS "Konsul'tant plyus"
9. Soglashenie VTO ot 15.04.1994 "Soglashenie po primeneniyu stat'i VII General'nogo soglasheniya po tarifam i torgovle 1994 goda"// SPS "Konsul'tant plyus"

## **Digital currencies of central banks and cryptocurrencies. Role in compliance with tax legislation.**

Valova Anna Aleksandrovna

Postgraduate student, Financial University

125057, Russia, Moscow, Leningradskii Prospekt, 49/2

✉ valovs@yandex.ru



**Abstract.** The use of private digital assets based on distributed ledger technology and cryptography methods is increasing every year. The opportunities provided by crypto assets due to their special characteristics can be used when issuing digital assets controlled by the state. The subject of this article is the study of digital currencies of central banks (CBDC), the digital ruble, consideration of their differences from cryptocurrencies and the opportunities provided by them to strengthen tax control in the field of compliance with tax legislation by subjects of economic relations. The research was carried out using universal (analysis, generalization) and special legal methods of cognition (comparative legal, historical legal).

The novelty of the study consists in updating approaches to identifying the essence of digital currencies of central banks, including the digital ruble and the possibility of their influence on compliance with tax legislation.

As a result of the study, the author concluded that the need to introduce digital currencies of central banks is now under active study by the central banks of a large number of states. The advantages for users of these assets will be speed, availability of assets even in regions that

are difficult to access for banking services and security from the state. For regulators, the introduction of these assets will reduce interest in cryptocurrencies, transactions with which are often made for illegal purposes, as well as give additional incentives in the fight against tax evasion.

**Keywords:** digital technologies, fiat money, tax evasion, digital ruble, digital assets, cryptocurrencies, digital currencies, blockchain, Central Bank of Russia, distributed ledger

## References (transliterated)

1. Deutsche Bank Research. The Future of Payments: Part II. Moving to Digital Wallets and the Extinction of Plastic Cards URL:// [https://blog.alegra.com/wp-content/uploads/2020/04/The\\_Future\\_of\\_Payments\\_-\\_Part\\_II\\_\\_Moving\\_to\\_Digital.pdf](https://blog.alegra.com/wp-content/uploads/2020/04/The_Future_of_Payments_-_Part_II__Moving_to_Digital.pdf)
2. Financial Stability Board. Assessment of Risks to Financial Stability from Crypto-assets. 16 February 2022. URL: <https://www.fsb.org/2022/02/assessment-of-risks-to-financial-stability-from-crypto-assets/>
3. Deutsche Bank Research. The Future of Payments:Part III. Digital Currencies: the Ultimate Hard Power Tool.  
URL:[https://cashessentials.org/app/uploads/2021/04/The\\_Future\\_of\\_Payments\\_-\\_Part\\_III\\_\\_Digital\\_Currenc.pdf](https://cashessentials.org/app/uploads/2021/04/The_Future_of_Payments_-_Part_III__Digital_Currenc.pdf)
4. OECD (2020), Taxing Virtual Currencies: An Overview Of Tax Treatments And Emerging Tax Policy Issues, OECD, Paris. URL: <https://www.oecd.org/tax/tax-policy/taxing-virtual-currencies-an-overview-of-tax-treatments-and-emerging-tax-policy-issues.pdf>
5. Scott A. Burns. June 27, 2019. If Libra Threatens Central Bank Power, that's Great. URL: <https://www.aier.org/article/if-libra-threatens-central-bank-power-thats-great/>
6. Bank Rossii. Kriptovalyuty: trendy, riski, mery. Doklad dlya obshchestvennykh konsul'tatsii. Moskva, 2022 URL: [https://cbr.ru/Content/Document/File/132241/Consultation\\_Paper\\_20012022.pdf](https://cbr.ru/Content/Document/File/132241/Consultation_Paper_20012022.pdf)
7. Aran Ali. November 24, 2021. How Central Banks Think About Digital Currency. URL: <https://www.visualcapitalist.com/how-central-banks-think-about-digital-currency/>
8. Otkrytyi analiticheskii internet-resurs CBDC Tracker URL: <https://cbdctracker.org/cbdc-tracker-whitepaper.pdf>
9. Bank Rossii. Tsifrovoi rubl'. Doklad dlya obshchestvennykh konsul'tatsii. Moskva, 2020 URL: [http://cbr.ru/analytics/d\\_ok/dig\\_ruble/](http://cbr.ru/analytics/d_ok/dig_ruble/)
10. Bank Rossii. Kontseptsiya tsifrovogo rublya. 2021. Aprel'. URL: <https://cbr.ru/Content/Document/File/120075/concept08042021.pdf>
11. Norets N.K. Yavlyaetsya li tsifrovoi rubl' kriptovalyutoi: sravnitel'nyi analiz. //Nauchnyi vestnik: Finansy, banki, investitsii-2021-Nº 3. S.90-96.
12. Sakharov D.M. Tsifrovye valyuty tsentral'nykh bankov: klyuchevye kharakteristiki i vliyanie na finansovuyu sistemnu. Finansy: teoriya i praktika. 2021; 25(5):133-149. URL: <http://elib.fa.ru/art2021/bv2046.pdf/download/bv2046.pdf>
13. Sitnik A.A. Tsifrovye valyuty tsentral'nykh bankov. Vestnik Universiteta imeni Kutafina-2020-Nº 9. URL: <https://vestnik.msal.ru/jour/article/view/1227>
14. Scarcella L. Adopting a Central Banking Digital Currency: A Tax Policy Perspective. URL: <https://www.afronomicslaw.org/2020/12/02/adopting-a-central-banking-digital-currency-a-tax-policy-perspective>
15. Wang Z. Tax Compliance, Payment Choice, and Central Bank Digital Currency. November 2020. URL: <https://ssrn.com/abstract=3755573>

16. CBDC kak sredstvo total'nogo kontrolya. 13.01.2022 URL: <https://media.sigen.pro/allarticles/9110?ysclid=1hdfnjkjsk964291625>
17. Kochergin D. A. Tsifrovye valyuty tsentral'nykh bankov: opyt vnedreniya tsifrovogo yuanya i razvitiye kontseptsii tsifrovogo rublya // Russian Journal of Economics and Law. 2022. T. 16, № 1. S. 51–78. URL: <https://cyberlininka.ru/article/n/tsifrovye-valyuty-tsentralnyh-bankov-opyt-vnedreniya-tsifrovogo-yuanya-i-razvitiye-kontseptsii-tsifrovogo-rublya?ysclid=1hisozgtoo18836717>

## Excise taxation of products harmful to health in the context of the implementation of the national development goals of the Russian Federation

Musaeva Khaibat Magomedtagirovna

PhD in Economics

Associate Professor of Taxes and Tax Administration Department, Taxes, Audit and Business Analysis Faculty, Financial University under the Government of the Russian Federation

125468, Russia, Moscow, Leningradsky Prospekt str., 49

 [zavazatm17@gmail.com](mailto:zavazatm17@gmail.com)



**Abstract.** The subject of this study is the mechanism of excise taxation and its regulatory potential in the context of curbing the consumption of harmful products. The research focuses on excise taxation of products harmful to health, identification of ways to balance rates on alcohol-containing and alcoholic products, as well as assessment of the feasibility of taxation of soft drinks with excessive sugar content (innovations in the field of Russian taxation). The relevance of the research topic is determined by the need to identify ways to fully realize the regulatory potential of excise taxation in the direction of reducing the consumption of products harmful to health. The purpose of the work is to substantiate recommendations aimed at revealing the regulatory potential of excise taxes in terms of curbing the use of harmful beverages in the context of the implementation of the national development goals of the Russian Federation. The paper identifies the prerequisites for improving excise rates, argues for the inadmissibility of increasing the availability of strong alcoholic beverages as a result of an unbalanced pricing policy. Based on the analysis of scientific works of foreign and Russian authors, a study was conducted on the impact of excise taxation of beverages with excessive sugar content on the strengthening of socio-economic inequality of persons with different income levels, changes in their behavior, in terms of the use of harmful beverages. The expediency of constant monitoring of excise taxation of beverages with excessive sugar content is shown, the conclusion is argued that the main purpose of this taxation should not be to increase budget revenues, but the formation of correct eating habits. Recommendations of a regulatory, legislative and organizational nature are proposed, aimed at the fullest realization of the potential of excise taxation, in terms of curbing the use of harmful beverages. The necessity of developing software solutions integrating the mechanisms of implementing a set of measures to reduce the morbidity of the population, the formation of proper eating habits, including through the improvement of excise taxation in modern conditions of the Russian Federation, is substantiated.

**Keywords:** the mechanism of taxation, foreign research, harm to health, sugar-containing beverages, curbing consumption, alcoholic beverages, excise tax rates, regulatory potential of excise taxes, tax burden, improvement of excise taxes

## References (transliterated)

1. Vishnevskii V.P., Nikulkina I.V., Goncharenko L.I., Gurnak A.V. Nalogi i tekhnologii: proshloe, nastoyashchee i budushchee nalogovoi sistemy Rossii//Terra Economicus.2020.№18(4).S.6-31.
2. Vishnevskii V.P.,Goncharenko L.I., Dement'ev V.V., Gurnak A.V. Printsipy nalogooblozheniya dlya tsifrovoi ekonomiki//Terra Economicus. 2022. №20(2). S. 59-71.<https://doi.org: 10.18522/2073-6606-2022-20-2-59-71>.
3. Zvereva T.V. Perspektivy primeneniya aktsiza na sladkie gazirovannyе napitki v Rossii//Innovatsionnoe razvitiе ekonomiki.2020.№4-5(58-59).S.143-151.
4. Kolosnitsyna M.G., Dubynina A.I. Antialkogol'naya politika v sovremennoi Rossii: napravleniya razvitiya i podderzhka naseleniya. Zhurnal novoi ekonomicheskoi assotsiatsii. 2019. №2(42). S.94-120.<https://doi.org: 10.31737/2221-2264-2019-42-2-5>.
5. L'vova Ms.V., Zotikov N.Z., Arlanova O.I. Aktsizy, ikh rol' v dokhodakh byudzhetov //Vestnik Evraziiskoi nauki. 2019. №2.S.3.-9.
6. Malis N.I. Vvodit' li v nalogovuyu sistemу RF nalogi na «vrednyu edu»?//Nalogi i finansy. 2016.№3. S.38-43.
7. Musaeva Kh.M., Kerimova Z.A. Reguliruyushchii potentsial aktsiznogo nalogooblozheniya: opyt zarubezhnykh stran i vozmozhnosti ego ispol'zovaniya v usloviyakh Rossiiskoi Federatsii //Regional'nye problemy preobrazovaniya ekonomiki. 2019. №12(110). S.343-350.
8. Ryakhovskii D.I., Balakin M.S. Analiz vliyaniya urovnya nalogovoi nagruzki na ekonomiceskii rost: teoreticheskii i empiricheskii aspekty//Ekonomika ustoichivogo razvitiya. 2022. № 3(51). S.119-122.
9. Pinskaya M.R., Shatalov S.D., Ponomareva K.A. Luchshie praktiki sokrashcheniya neformal'nogo sektora ekonomiki nalogovymi merami// Izvestiya Baikal'skogo gosudarstvennogo universiteta. 2022. №3. S.447-458. [https://doi.org:10.17150/2500-2759.2022.32\(3\).447-458](https://doi.org:10.17150/2500-2759.2022.32(3).447-458).
10. Chatelan A., Rouche M., Kelly C., Fismen A., Pedroni C., Desbouys L., Castetbon K. Tax on sugary drinks and trends in daily soda consumption by family affluence: an international repeated cross-sectional survey among European adolescents //American Journal of Clinical Nutrition. 2023. Vol.117. Iss.3. P.576-585. <https://doi.org/10.1016/j.jcnut.2023.01.011>.
11. Fletcher J., Frisvold D., Tefft N. The effects of soft drink taxes on child and adolescent consumption and weight outcomes//Journal of Public Economics. 2010.Vol.94. Iss.11-12. P.967-974. <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2010.09.005>.
12. Johnson R., Appel L., Brands M., Howard B., Lefevre M., Lustig R., Sacks F., Steffen L., Wylie-Rosett J. Dietary sugars intake and cardiovascular health: A scientific statement from the American Heart Association //Circulation. 2009. Vol.120. Iss.11. <https://doi.org/10.1161/Circulationaha.109.192627>.
13. Marinello S., Pipito A., Leider J. , Pugach O., Powell L.. The impact of the Oakland sugar-sweetened beverage tax on bottled soda and fountain drink prices in fast-food restaurants//Preventive Medicine Reports. 2020. Vol.17. 101034 <https://doi.org/10.1016/j.pmedr.2019.101034>.
14. Musaeva K.M, Aliev B.K., Magomedova R.M. More efficient taxation in the Russian federation nowadays// Fundam. Appl. Sci. 2017. № 9(2S). P.1468-1483
15. Ngo A., Wang X., Slater S., Chriqui J., Chaloupka F., Yang L., Smith L., Li Q., Shang C.

Alcohol excise taxes as a percentage of retail alcohol prices in 26 OECD countries//Drug and Alcohol Dependence. 2021. Vol. 219. <https://doi.org/10.1016/j.drugalcdep.2020.108415>.

16. Neufeld M., Rovira P., Ferreira-Borges C., Kilian C., Sassi F., Veryga A., Rehm J. Impact of introducing a minimum alcohol tax share in retail prices on alcohol-attributable mortality in the WHO European Region: A modelling studies//The Lancet Regional Health-Europe. 2022. Vol.15. P.1.-12. <https://doi.org/10.1016/j.lanepe.2022.100325>.

17. Wall M., Casswell S., Callinan S., Chaiyasong S., Alcohol taxes' contribution to prices in high and middle-income countries: data from the International Alcohol Control Study//Drug Alcohol Rev. 2018. №37(Suppl 2). P.27–35. <https://doi.org/10.1111/dar.12638>. Alcohol taxes' contribution to prices in high and middle-income countries: Data from the International Alcohol Control Stud Alcohol taxes'contribution to prices in high and middle-income countries: Data from the International Alcohol Control Stud Alcohol taxes'contribution to prices in high and middle-income countries: Data from the International Alcohol Control Stud

18. World Health Organization. Fiscal Policies for Diet and Prevention of Noncommunicable Diseases//Technical Meeting Report. 2015. №5–6.URL:<https://www.who.int/docs/default-source/obesity/fiscal-policies-for-diet-and-the-prevention-of-noncommunicable-diseases-0.pdf?sfvrsn=84ee20c2>.

19. Zhang Q., McCluskey J., Gallardo K., Brady M. Avoidance behaviors circumventing the sugar-sweetened beverages tax//Food Policy.2021 Vol.105. P. 10216. <https://doi.org/10.1016/j.foodpol.2021.102166>.

## Foreign experience in legal regulation of cryptocurrency taxation

Andrianova Natalia Gennadievna

PhD in Law

Researcher at the Department of Administrative Law and Administrative Process of the Institute of State and Law of the Russian Academy of Sciences

119019, Russia, Moscow, Znamenka str., 10

✉ [natalia.g.andrianova@gmail.com](mailto:natalia.g.andrianova@gmail.com)



**Abstract.** The active development and distribution of cryptocurrencies around the world raises a natural question about the need to determine the procedure for legal regulation of taxation of transactions with cryptocurrencies. In this article, on the basis of the comparative legal method, the author examines the experience of legal regulation of cryptocurrencies and the procedure for their taxation in foreign countries. As part of the study, the experience of the United States of America, Singapore, New Zealand, Iran in terms of the legal regulation of cryptocurrencies and the procedure for their taxation is analyzed. It has been established that each of the above-mentioned states adheres to its own special approach in terms of regulation and taxation of cryptocurrencies.

As a result of the study, three main models of legal regulation and taxation of cryptocurrencies in foreign jurisdictions were identified: the first approach is based on the recognition of cryptocurrencies as a type of convertible virtual currency that can be used as a means of payment. At the same time, in this approach, for tax purposes, cryptocurrencies are considered as property; under the second approach, cryptocurrencies are not recognized as legal tender. In the second approach, cryptocurrencies are treated as property for tax purposes; the third approach is based on a complete ban on the use of cryptocurrencies in the

state, taxation of transactions with cryptocurrencies is not established.

**Keywords:** income, taxation, digital currency, the use of cryptocurrencies, the essence of cryptocurrencies, Foreign experience, legal regulation, cryptocurrencies, capital gains, tax

## References (transliterated)

1. Salman, A.; Razzaq, M.G.A. (2019). Blockchain and Cryptocurrencies; IntechOpen: London, UK. P.26
2. Nakamoto, S. (2008). Bitcoin: A peer-to-peer electronic cash system. Bitcoin Whitepaper. P.1-9.
3. Kucherov I.I. Aktual'nye voprosy nalogovo-pravovogo regulirovaniya sfery tsifrovoi ekonomiki // Yuridicheskaya nauka i praktika: Vestnik Nizhegorodskoi akademii MVD Rossii. 2019. № 4 (48). S. 167-175.
4. Khavanova I.A. Nalogovye pravila dlya Bitcoin: podkhody Rossii i drugikh stran // Nalogoved. 2017. № 7. S. 68-76.
5. Efremova E. Operatsii s kriptovalyutami: perspektivy nalogoblozheniya segodnya i zavtra// Nalogoblozhenie, uchet i otchetnost' v kommercheskom banke. 2018. № 2. C. 42- 50.
6. Prokaev M.V. Kriptovalyuta kak predmet nalogoblozheniya//Nalogi. 2020. № 6. S. 26-30.
7. Konovalov R.V. Nalogoblozhenie kriptovalyuty: stsenarii, kontseptual'nye voprosy i resheniya // Nalogi. 2022. № 3. S. 8 - 10.
8. IRS. Digital Assets // URL: <https://www.irs.gov/businesses/small-businesses-self-employed/digital-assets>
9. Income Tax Treatment of Digital Tokens //URL: [https://www.iras.gov.sg/media/docs/default-source/e-tax/etaxguide\\_cit\\_income-tax-treatment-of-digital-tokens\\_091020.pdf?sfvrsn=91dbe1f7\\_0](https://www.iras.gov.sg/media/docs/default-source/e-tax/etaxguide_cit_income-tax-treatment-of-digital-tokens_091020.pdf?sfvrsn=91dbe1f7_0)
10. Sims A., Kariyawasam K., Mayes D. (2018) Regulating Cryptocurrencies in New Zealand. P.79
11. Ruscoe v Cryptopia Limited (in liquidation) CIV-2019-409-000544 [2020] NZHC 728
12. Lord Wilberforce's decision in National Provincial Bank Ltd v Ainsworth [1965] AC 1175 (HL) at 1247-1248
13. New Iranian Law: Government Will Not Recognize Crypto-Related Trade // URL:<https://cointelegraph.com/news/new-iranian-law-government-will-not-recognize-crypto-related-trade>
14. Iranian Gov't Authorizes Cryptocurrency Mining as Industrial Activity // URL: <https://cointelegraph.com/news/iranian-govt-authorizes-cryptocurrency-mining-as-industrial-activit>

## Assessment of the potential indicative excise rate for filter cigarettes in the EAEU

Mitin Dmitry Alekseevich

PhD in Economics



**Abstract.** The article evaluates the compliance of the EAEU member states with the provisions of the Agreement on the principles of conducting tax policy in the field of excises on tobacco products in the member states of the Eurasian Economic Union (hereinafter referred to as the EAEU), and also assesses the potential indicative excise rate for filter cigarettes in the EAEU for 2029.

The subject of the study is the excise rates for filter cigarettes in the EAEU member states. The purpose of the study is to assess the prospects for the EAEU member states to achieve the level of the indicative rate established by the Agreement on the Principles of Conducting Tax Policy in the Field of Excises on Tobacco Products in the EAEU for 2024 and to develop proposals for the level of the indicative rate for the future period and a general model for its formation.

The methodology of the work is based on the general logical and empirical methods of research, which, in the face of limited data, make it possible to calculate the potential excise rate for filter cigarettes in the EAEU member states for 2029.

It is shown that the current model of establishing an indicative excise rate for filter cigarettes based on the euro needs to be changed due to the significant volatility of the national currencies of the EAEU member states. Factors that can influence the desire of countries to continue the policy of systematic increase in excise rates on filter cigarettes are also highlighted. The recommendations obtained as a result of the study can be used by the competent authorities of the EAEU member states when setting the indicative excise rate for filter cigarettes for future periods.

**Keywords:** international taxation, forecasting, harmonization, tobacco products, indicative rate, taxation, EAEU, tax policy, excises, indirect taxes

## References (transliterated)

1. Nalogovye riski gosudarstva v sovremennoykh ekonomiceskikh usloviyakh. Advokatova A.S., Andreeva A.N., Vishnevskaya N.G., Goncharenko L.I., Zaponkina A.A., Kostin A.A., Krasnobaeva A.M., Malkova Yu.V., Novoselov K.V., Polezharova L.V., Tikhonova A.V., Tyurikov A.G., Moskva, 2022.
2. Soglashenie o printsipakh vedeniya nalogovoi politiki v oblasti aktsizov na tabachnyu produktsiyu gosudarstv-chlenov Evraziiskogo ekonomiceskogo soyuza. – Tekst : elektronnyi. – URL: [https://docs.eaeunion.org/docs/ru-ru/01424400/itia\\_23122019](https://docs.eaeunion.org/docs/ru-ru/01424400/itia_23122019);
3. Proekt Soglasheniya o printsipakh vedeniya nalogovoi politiki v oblasti aktsizov na alkogol'nyu produktsiyu v gosudarstv-chlenov Evraziiskogo ekonomiceskogo soyuza. – Tekst : elektronnyi. – URL: <https://docs.eaeunion.org/pd/ru-ru/012619/>;
4. Ramochnaya konventsya VOZ po bor'be protiv tabaka. – Tekst : elektronnyi. – URL: [https://www.un.org/ru/documents/decl\\_conv/conventions/pdf/tobacco.pdf](https://www.un.org/ru/documents/decl_conv/conventions/pdf/tobacco.pdf);
5. Tikhonova A.V. — K voprosu ob izmenenii funktsional'noi roli aktsizov v Rossii // Nalogi i nalogoblozhenie. – 2019. – № 11. – S. 35-44. DOI: 10.7256/2454-065X.2019.11.31440 URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=31440](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=31440);
6. Kursy valyut TsB. <https://www.banki.ru/products/currency/>

7. Financial Times. Brussels to propose rise in cigarette taxes and first EU-wide vaping levy. – Tekst : elektronnyi. – URL: <https://www.ft.com/content/6f1c4211-5e54-4aa8-a391-0ec9bc5244de>;
8. Osnovnye problemy aktsiznogo nalogoooblozheniya i napravleniya sovershenstvovaniya aktsiza / N. S. Migda, I. E. Nekrasova, S. I. Degtyarev, M. B. Semenyuk // Zametki uchenogo. – 2021. – № 6-1. – S. 402-405. – EDN ODGHZN;
9. Salomatin V.A., Romanova N.K., Shuraeva G.P. Nalogovaya politika v oblasti aktsizov na tabachnyu produktsiyu v Rossii // MNIZh. 2018. №3 (69). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogovaya-politika-v-oblasti-aktsizov-na-tabachnyu-produktsiyu-v-rossii> (data obrashcheniya: 10.05.2023);
10. V stranakh EAES vyroslo potreblenie nelegal'nykh sigaret. – Tekst : elektronnyi. – URL: <https://rg.ru/2022/05/31/v-stranah-eaes-vyroslo-potreblenie-nelegalnyh-sigaret.html>
11. Nalogoooblozhenie stran SNG / Fomin E.P., Zubkova A.A., Nazarov M.A., Mikhaleva O.L., Luk'yanenko L.F., Bityukova T.A., Charikov V.S., Luk'yanenkov M.V., Nesterova O.V., Mustakimov I.R., Chernousova K.S., Dremova E.Yu. // Samarskii gosudarstvennyi ekonomicheskii universitet. – Samara, 2013.
12. Monitoring urovnya inflyatsii v gosudarstvakh – chlenakh EAES. – Tekst : elektronnyi. – URL: [https://eec.eaeunion.org/upload/medialibrary/f35/inflation\\_3Q2022.pdf](https://eec.eaeunion.org/upload/medialibrary/f35/inflation_3Q2022.pdf)
13. Eremeeva, Yu. A. Osnovy postroeniya aktsizov na otdel'nye vidy tovarov / Yu. A. Eremeeva, K. S. Chernousova // Mezhdunarodnyi zhurnal gumanitarnykh i estestvennykh nauk. – 2021. – № 1-2(52). – S. 101-104. – DOI 10.24411/2500-1000-2021-1092. – EDN MGBBSS.
14. Spravochno-analiticheskie materialy po razvitiyu sotrudnichestva gosudarstv-chlenov Evraziiskogo ekonomiceskogo soyuza v tabachnoi otrassli. – Tekst : elektronnyi. – URL: <https://eec.eaeunion.org/upload/medialibrary/84a/Tabak.pdf>;
15. Yuan'. Al'ternativa dollaru i evro. – Tekst : elektronnyi. – URL: <https://dokhodchivo.ru/yuan>
16. Turban, G. V. Aktsizy kak instrument regulirovaniya vneshnei torgovli v EAES / G. V. Turban // Strategiya razvitiya ekonomiki Belarusi: vyzovy, instrumenty realizatsii i perspektivy : sbornik nauchnykh statei Mezhdunarodnoi nauchno-prakticheskoi konferentsii : v 2 t., Minsk, 07-08 oktyabrya 2021 goda. Tom 2. – Minsk: IOOO «Prava i ekonomika», 2021. – S. 138-143. – EDN HHBSFD