

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

НАЛОГИ

и

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

научно-практический журнал



AURORA Group s.r.o.
nota bene

Выходные данные

Номер подписан в печать: 01-07-2024

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

Издатель: ООО <НБ-Медиа>

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

ISSN: 2454-065X

Контактная информация:

Выпускающий редактор - Зубкова Светлана Вадимовна

E-mail: info@nbpublish.com

тел.+7 (966) 020-34-36

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

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

Publisher's imprint

Number of signed prints: 01-07-2024

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

Publisher: NB-Media ltd

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

ISSN: 2454-065X

Contact:

Managing Editor - Zubkova Svetlana Vadimovna

E-mail: info@nbpublish.com

тел.+7 (966) 020-34-36

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

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

Редакция и редакционный совет

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

Главный редактор:

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



Редакционный совет журнала "НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ"

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

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

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

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

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

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

Николайчук Ольга Алексеевна – доктор экономических наук, профессор Департамента

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Боровикова Елена Владимировна - доктор экономических наук, Российская академия

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

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

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

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

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

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

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

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

Council of editors

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

Editor-in-Chief:

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



Editorial Board of the journal "TAXES AND TAXATION"

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Требования к статьям

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

Рекомендуемый объем от 12000 знаков.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

А в библиографии они должны отображаться так:

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

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

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

Прикрепить 10 ключевых слов.

Прикрепить саму статью.

Требования к оформлению текста:

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

ВСЕ СТАТЬИ ПУБЛИКУЮТСЯ В АВТОРСКОЙ РЕДАКЦИИ.

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

Подробные требования к написанию аннотаций:

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

Аннотация выполняет следующие функции: дает возможность установить основное

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

Аннотация к статье должна быть:

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

Аннотация включает следующие аспекты содержания статьи:

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

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

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

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

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

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

Гонорары за статьи в научных журналах не начисляются.

Цитирование или воспроизведение текста, созданного ChatGPT, в вашей статье

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

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

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

Пример:

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

Ссылка в списке литературы

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

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

Пример:

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

Ссылка в списке литературы

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

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

Ссылки и цитаты в тексте для ChatGPT форматируются следующим образом:

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

Цитата в скобках: (OpenAI, 2023)

Описательная цитата: OpenAI (2023)

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

источник):

Автор: Автор модели OpenAI.

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

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

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

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

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

Другие вопросы о цитировании ChatGPT

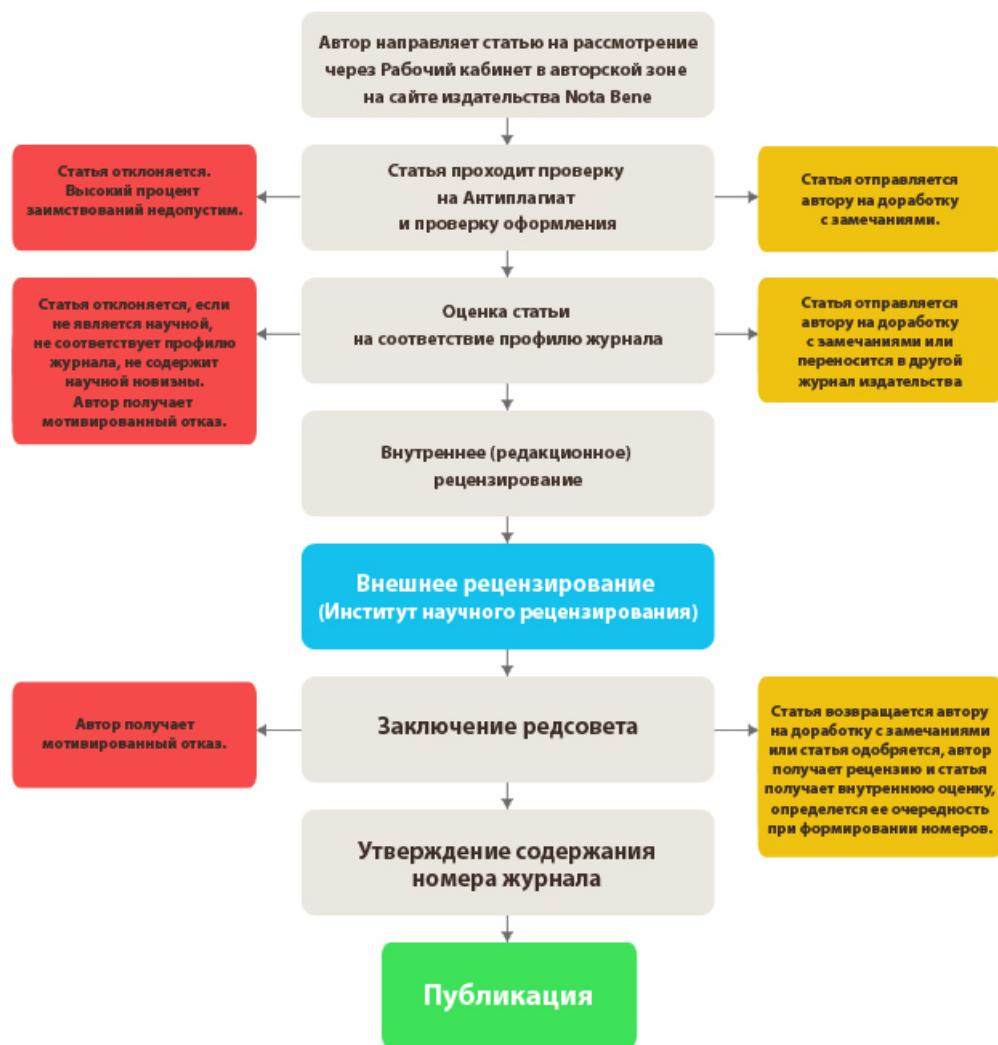
Вы могли заметить, с какой уверенностью ChatGPT описал идеи латерализации мозга и то, как работает мозг, не ссылаясь ни на какие источники. Я попросил список источников, подтверждающих эти утверждения, и ChatGPT предоставил пять ссылок, четыре из которых мне удалось найти в Интернете. Пятая, похоже,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

Материалы журналов включены:

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

[Отправить статью в редакцию](#)

Этапы рассмотрения научной статьи в издательстве NOTA BENE.



Содержание

Апалькова Т.Г., Левченко К.Г. Статистический анализ дифференциации регионов РФ по налоговым доходам консолидированных бюджетов средствами языка R	1
Гаривов А.Г. Налоговое стимулирование вложений в НКО в условиях мобилизационной экономики	12
Мусаева Х.М., Иманшапиева М.М. Реализация фискального и регулирующего потенциала налога на прибыль организаций	24
Шелепова Н.В., Медведько А.С. Совершенствование налогового контроля по налогу на прибыль организаций: региональный аспект	35
Разу С.Б. Анализ зарубежной практики налогового стимулирования развития высокотехнологичной промышленности	45
Митин Д.А. Развитие налогового администрирования в Российской Федерации в условиях цифровой трансформации	66
Герасимова А.Е. Анализ влияния климатических условий на налоговый потенциал регионов России методом кластерного анализа	97
Англоязычные метаданные	115

Contents

Apal'kova T.G., Levchenko K.G. Statistical analysis of the differentiation of regions of the Russian Federation by tax revenues of consolidated budgets using the R language	1
Garibov A.G. Tax incentives for investments in NPOs in a mobilization economy	12
Musaeva K.M., Imanshapieva M.M. Realization of the fiscal and regulatory potential of the corporate income tax	24
SHelepoVA N.V., Medved'ko A.S. Improving corporate income tax control: a regional aspect	35
Razu S.B. Analysis of foreign practice of tax incentives for the development of high-tech industry	45
Mitin D.A. Development of tax administration in the Russian Federation in the context of digital transformation	66
Gerasimova A.E. Analysis of the influence of climatic conditions on the tax potential of Russian regions using cluster analysis	97
Metadata in english	115

Налоги и налогообложение*Правильная ссылка на статью:*

Апалькова Т.Г., Левченко К.Г. Статистический анализ дифференциации регионов РФ по налоговым доходам консолидированных бюджетов средствами языка R // Налоги и налогообложение. 2024. № 3. DOI: 10.7256/2454-065X.2024.3.70590 EDN: RUQJWX URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=70590

Статистический анализ дифференциации регионов РФ по налоговым доходам консолидированных бюджетов средствами языка R**Апалькова Тамара Геннадьевна**

ORCID: 0000-0001-8094-1588

кандидат экономических наук

доцент, кафедра математики, Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации

125993, Россия, г. Москва, пр-т Ленинградский, 49

✉ apalkova.t.g@yandex.ru**Левченко Кирилл Геннадиевич**

ORCID: 0009-0008-7380-3388

кандидат физико-математических наук

доцент, кафедра математики, Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации

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

✉ kglevchenko@fa.ru[Статья из рубрики "Прогнозирование и планирование в налогообложении"](#)**DOI:**

10.7256/2454-065X.2024.3.70590

EDN:

RUQJWX

Дата направления статьи в редакцию:

27-04-2024

Дата публикации:

08-05-2024

Аннотация: Предметная область настоящей статьи – применение методов описательной

статистики и многомерной классификации для описания региональных особенностей формирования налоговых составляющих доходов консолидированных бюджетов РФ. В работе преследуется цель продемонстрировать простоту и эффективность применения математико-статистических методов и функционала языка с открытым кодом R для решения задач структурного анализа налоговых поступлений, выявления региональной специфики, сравнительного анализа регионов с точки зрения налоговых доходов. Аппарат математической статистики, реализованный в языке R, в частности, открывает широкие возможности для классификации субъектов налогообложения, в том числе многомерной, существенно облегчая процедуры анализа, ранжирования и планирования. Описанный в статье функционал может быть использован в процессе формирования и корректировки налоговой политики на разных уровнях. Возможности аппарата математической статистики в сочетании с инstrumentальными методами языка R раскрываются на примере классификационного анализа регионов РФ. При этом в качестве классификационных признаков выбраны абсолютные и относительные значения налоговых доходов в доходах региональных бюджетов. Рассматривается классификация по принадлежности к федеральному округу и исследование "естественного" расслоения методом кластерного анализа. Аппарат математической статистики и, особенно, инструментарий языка R применяются в исследованиях подобного рода неоправданно редко, несмотря на простоту использования и отсутствия необходимости в специальной подготовке, эти обстоятельства определяют актуальность настоящей статьи. Агрегирование по федеральным округам позволило выделить: Уральский федеральный округ как лидирующий по среднерегиональной доле налоговых доходов в доходной части бюджета и Северо-Кавказский федеральный округ, характеризуемый наименьшими среднерегиональными вкладами налоговых платежей в региональные бюджеты. Анализ естественного расслоения регионов РФ по их относительным налоговым вкладам в консолидированные бюджеты дал возможность выделить группы: наиболее типичных регионов, дотационных регионов, регионов-доноров и регионов, в которых сосредоточены наиболее дорогие активы предприятий Российской Федерации

Ключевые слова:

язык R, математическая статистика, региональные налоговые доходы, многомерная классификация, кластерный анализ, описательная статистика, налоговые доходы бюджета, статистика сбора налогов, дотационные регионы, методы анализа налогообложения

Введение

Изучение публикаций, исследующих особенности, структуру и дифференциацию налоговых платежей и сборов [1-5] показал, что математико-статистический анализ в этих работах встречается скорее редко и в большинстве случаев сводится к анализу динамики [2, 3]. Однако в сочетании с современными техническими средствами методы математической статистики представляют собой мощный инструмент, позволяющий осветить процессы сбора, начисления, уплаты налогов с разных сторон и выявить таким образом наиболее проблемные и, напротив, позитивные аспекты этих процессов. Настоящая статья преследует цель продемонстрировать возможности, эффективность и простоту средств визуализации, описательной статистики, агрегирования и кластеризации языка программирования с открытым кодом R в налоговом анализе.

Данные для моделирования.

Исходными данными послужили сведения об исполнении консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации за 2020 год (Минфин России. Данные об исполнении консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации), представленные источником в формате файла .xlsx. Импортировать данные такого формата в среду R можно при помощи функции `readxl::read_excel()`. Здесь и далее по тексту запись перед двойным двоеточием обозначает название пакета, к которому принадлежит функция, указанная после двойного двоеточия. В упомянутом файле содержатся сведения о доходах и расходах консолидированного бюджета, доходы дифференцируются на налоговые и неналоговые, отдельно выделены три наиболее «весомых» для каждого региона налога: на прибыль, на имущество и на доходы физических лиц. На рисунке 1 демонстрируется фрагмент исходного файла с небольшим изменением: после столбца «Регион» добавлен столбец «Округ», строки с промежуточным и итоговым суммированием (по округам и стране в целом) удалены. Таким образом сформированные данные носят название «прямоугольных»: каждая строка содержит сведения об одном объекте, каждый столбец отвечает за конкретный признак. Помимо полученных извне в набор данных были добавлены несколько синтетических признаков: относительный вклад налоговых поступлений (общих и по каждому налогу) в доходную часть бюджетов.

Регион	Округ	Итого доходов	Налоговые и неналоговые доходы
Белгородская область	ЦФО	133 462 852	97 940 945
Брянская область	ЦФО	85 935 007	39 449 257
Владimirская область	ЦФО	90 131 841	62 827 803
Воронежская область	ЦФО	168 139 487	118 661 445
Ивановская область	ЦФО	66 837 973	30 818 609
Калужская область	ЦФО	93 722 432	67 731 121
Костромская область	ЦФО	46 991 542	27 239 855
Курская область	ЦФО	83 635 069	58 046 204
Липецкая область	ЦФО	85 868 944	62 054 647
Московская область	ЦФО	805 479 821	683 311 560
Орловская область	ЦФО	48 823 652	27 252 150

Рисунок 1 – Набор исходных данных (фрагмент)

Агрегирование данных. В случае, если для исследователя представляет интерес разница налоговых поступлений в консолидированный бюджет в разрезе федеральных округов, можно определить средние значения по каждому округу. Для этой цели применимы базовые функции: `aggregate()` – в случае, когда нужно посчитать средние сразу по нескольким признакам, или `tapply()` [\[6\]](#) – если средние вычисляются по одному признаку. Рассмотрим пример применения функции `aggregate()` [\[7\]](#) для вычисления средних по федеральным округам значений суммарных налоговых доходов (таб. 1), а также – средних долей налоговых доходов (суммарных и по видам) в доходной части бюджета (таб. 2).

В общем виде синтаксис функции `aggregate()` выглядит следующим образом:

```
aggregate(x = <усеченный, или полный набор данных>,
by=list(<один, или несколько группировочных признаков>),
```

FUN = mean)

Таблица 1- Среднерегиональные значения доходов консолидированных бюджетов по видам доходов и федеральным округам, млн рублей

Округ	Итого доходов	Налоговые и неналоговые доходы	Налоговые доходы	Налог на прибыль организаций	Налог на имущество организаций	Налог на доходы физических лиц
ДВФО	119511257	73507483	67380456	20812532	7739126	26092894
ПФО	149479227	99578519	93573818	22474054	7927675	37393626
СЗФО	149216638	116133709	109882505	31548774	10284799	48888251
СКФО	92213275	29249889	27493643	3830534	2475400	12663845
СФО	150846949	101698591	95735467	29090442	7086183	36871352
УФО	232046876	192116831	182897714	62714623	30552349	65740254
ЦФО	283274516	234648498	215238958	66308098	14350978	99215141
ЮФО	150454181	89772487	84085745	18571173	8863769	33242862

Таблица 2- Среднерегиональные значения относительных вкладов налоговых доходов в консолидированные бюджеты по видам доходов и федеральным округам

Округ	Налог на прибыль организаций	Налог на имущество организаций	Налог на доходы физических лиц	Налоговые доходы
ДВФО	0,15	0,06	0,21	0,53
ПФО	0,13	0,05	0,24	0,59
СЗФО	0,16	0,09	0,25	0,63
СКФО	0,03	0,03	0,13	0,27
СФО	0,14	0,04	0,22	0,54
УФО	0,26	0,12	0,27	0,75
ЦФО	0,16	0,05	0,26	0,64
ЮФО	0,10	0,05	0,19	0,48

Более наглядным сравнение средних по округам значений делают графики, в данном случае наиболее уместны столбиковые диаграммы (рис. 1 и 2). На рисунках 1 и 2 построены графики для средних по каждому округу величин налоговых доходов, использованы агрегированные данные таблиц 1 и 2 соответственно. В качестве инструмента визуализации может быть использована функция `ggplot2::ggplot()` в сочетании одной из функций быстрого доступа: `geom_bar()`, или `geom_col()` [8-10]. При этом, в качестве аргументов функций быстрого доступа следует указать переменные отвечающие за координаты x и y – федеральный округ и средние по округу налоговые доходы бюджета (для рис. 1), или средние по округу доли налоговых доходов в бюджете (для рис. 2) соответственно. Кроме того, функция `geom_bar()` в данной ситуации требует дополнительно указания значения аргумента `stat='identity'`, что позволит отражать по оси ординат не частоты, а значения координаты y. Функция `geom_col()` этого дополнительного аргумента не требует.

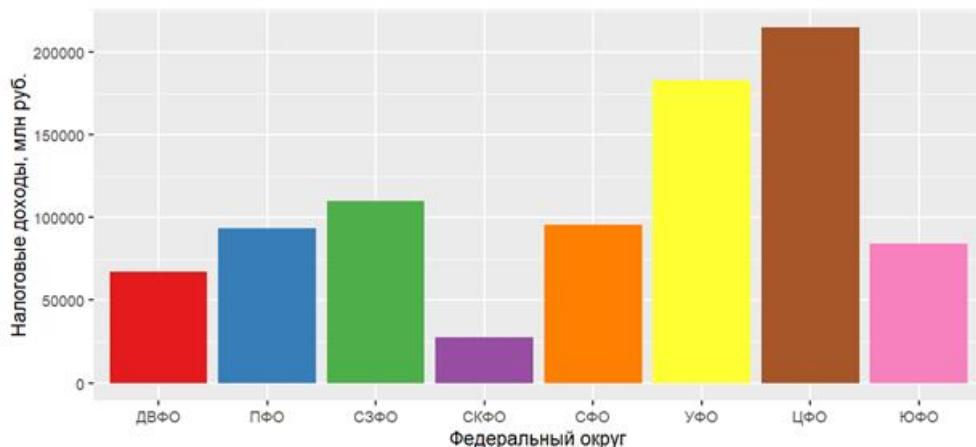


Рисунок 1 – Среднерегиональные значения налоговых доходов по федеральным округам, млн рублей

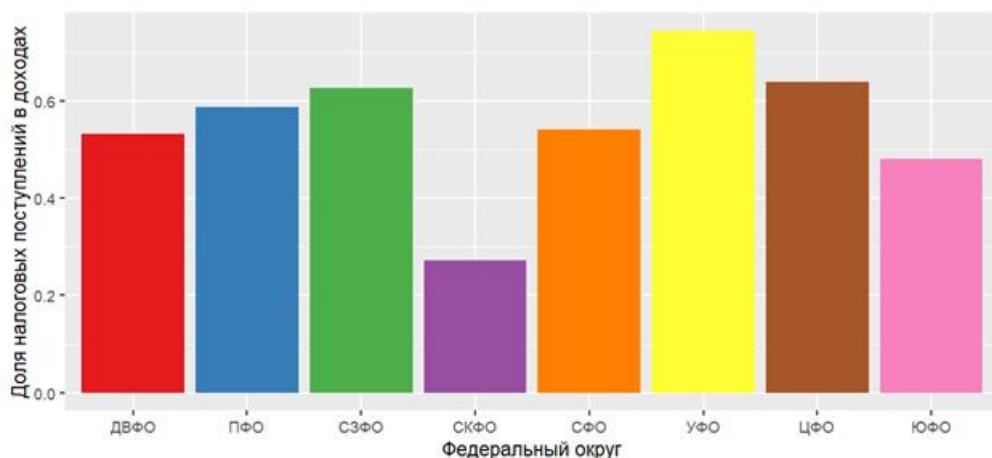


Рисунок 2 – Среднерегиональные значения относительных вкладов налоговых доходов в консолидированные бюджеты регионов по федеральным округам

При сравнении диаграмм становится очевидно, что в результате вычисления относительных показателей эффект масштаба нивелируется: для нескольких округов (Дальневосточный, Приволжский, Северо-Западный, Северный, Центральный) среднерегиональные доли налоговых поступлений в бюджеты различаются мало, Центральный округ, лидирующий по абсолютному среднему вкладу, уступает Уральскому округу по долевому вкладу (0,64 и 0,75 от всех доходов бюджета соответственно). Регионы Северо-Кавказского Федерального округа характеризуются в среднем как наиболее низкими суммами собираемых налогов, так и минимальной долей налоговых поступлений при формировании доходной части бюджета (0,27). Последний вывод вполне закономерен, поскольку из шести дотационных регионов РФ, которые на конец 2019 года два года из трех получали дотации не менее 40% от собственных доходов, три находятся в Северо-Кавказском Федеральном округе (Приказ Министерства Финансов «Об утверждении перечня субъектов Российской Федерации в соответствии с положениями пункта 5 статьи 130 Бюджетного кодекса Российской Федерации»).

Кластеризация. Далее рассмотрим возможность выявления естественного расслоения регионов по совокупности признаков, характеризующих долю налоговых платежей в доходной части бюджетов. При этом учитываются платежи: по налогам на прибыль, имущество, доходы физических лиц и совокупные налоговые поступления. Наиболее подходящим методом в данном случае является кластерный анализ, обеспечивающий классификацию «без учителя» - то есть правило разбиения на кластеры априори

неизвестно [11, 12].

Процедура агломеративного кластерного анализа в языке R может быть реализована при помощи достаточно простого кода. Приведем ее поэтапно с надлежащими комментариями.

1) Вычисление расстояний между объектами осуществляется командой

`d<-dist(scale(PT))`, где PT – название набора данных, содержащего значения классификационных признаков (доли платежей по налогам в бюджете). В качестве метрики по умолчанию используется простое Евклидово расстояние:

$$d(p, q) = \sqrt{\sum_{i=1}^n (p_i - q_i)^2}, \quad (1)$$

где d – расстояние, p_i – координата i первого объекта (значение признака i), q_i – координата i второго объекта, $i=1,\dots,n$, n – количество классификационных признаков.

2) Объединение в кластеры в рассматриваемом примере осуществляется по методу Варда, который подразумевает на каждом шаге объединение объектов, приводящее к минимальном увеличению внутригрупповой суммы квадратов. Для этого выполняется команда: `hcw`

3) Далее при помощи команды `plot(hcw, cex=0.5)` строится дендрограмма и на ней выделяются кластеры, количество которых задается исследователем (в рассматриваемом примере их 4). Для этого применяется функция `rect.hclust(hcw, k = 4)`. Результат данного этапа отображается на графике (рис. 3):

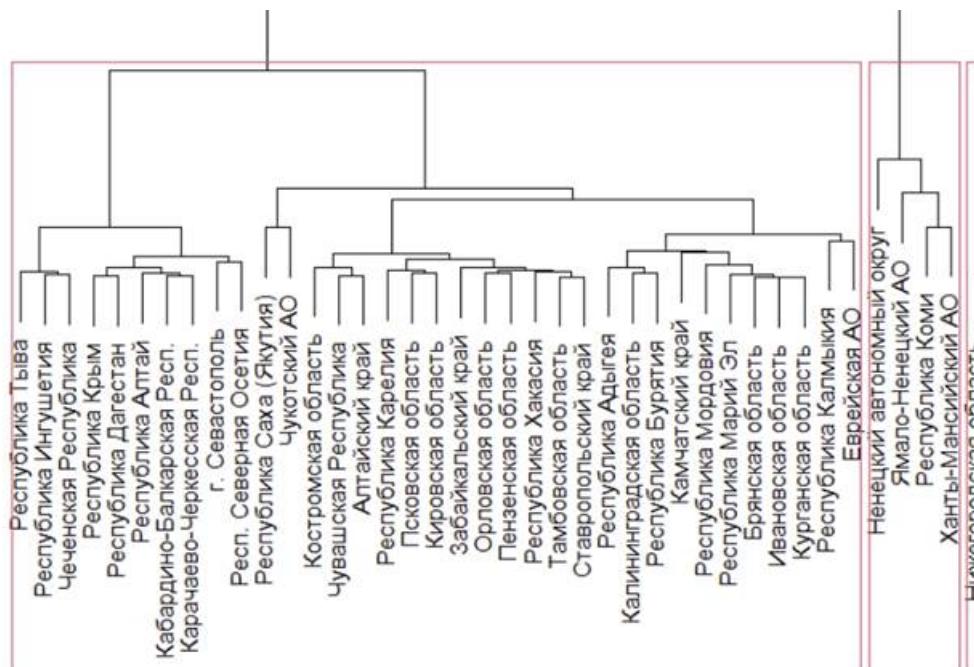


Рисунок 3 – Первый способ визуализации результатов кластерного анализа (фрагмент дендрограммы: кластеры 2 и 4)

Отметим, что окончательное количество кластеров определяется эмпирически, существуют процедуры, оценивающие качество разбиения и позволяющие сравнивать разные варианты. Рассмотрение этих процедур выходит за рамки настоящей работы и пример демонстрирует одно из возможных разбиений (4 кластера).

Рассмотренные выше функции, применяемые в процессе кластеризации, относятся к категории базовых и представляют собой набор минимально достаточных инструментов. Однако в R предусмотрены также приёмы, позволяющие облегчить восприятие результатов кластеризации. Так, следующий код:

```
library("ape") #подключение специальной библиотеки

colors = c("red", "blue", "green", "black") #определение цветов диаграммы по количеству
кластеров

groups4

plot(as.phylo(hcw), type = "fan", tip.color = colors[groups4],
label.offset = 0.5, cex = 0.7,no.margin = TRUE) #построение графика
```

является альтернативой этапу 3 и представляет дендрограмму в виде круга и выделяет объекты, относящиеся к каждому кластеру одним цветом, рис. 4.

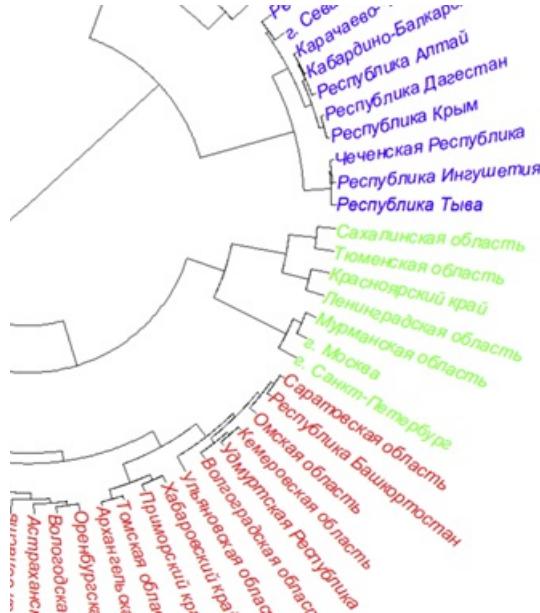


Рисунок 4 – Второй способ визуализации результатов кластерного анализа, с применением функционала библиотеки ape (фрагмент дендрограммы, представлены частично кластеры 1 и 2. полностью - кластер 3)

4) на последнем этапе, когда состав кластеров идентифицирован, необходимо охарактеризовать полученные кластеры и выявить ключевые принципы полученного разбиения. В описываемом случае состав кластеров определился следующим образом :

Первый кластер: Белгородская область, Владимирская область, Воронежская область, Калужская область, Курская область, Липецкая область, Московская область, Рязанская область, Смоленская область, Тверская область, Тульская область, Ярославская область, Архангельская область, Вологодская область, Новгородская область, Краснодарский край, Астраханская область, Волгоградская область, Ростовская область, Республика Башкортостан, Республика Татарстан, Удмуртская Республика, Пермский край, Нижегородская область, Оренбургская область, Самарская область, Саратовская область, Ульяновская область, Свердловская область, Челябинская область, Иркутская область, Кемеровская область, Новосибирская область, Омская область, Томская область, Приморский край, Хабаровский край, Амурская область, Магаданская область.

Второй кластер: Брянская область, Ивановская область, Костромская область, Орловская область, Тамбовская область, Республика Карелия, Калининградская область, Псковская область, Республика Адыгея, Республика Калмыкия, Республика Крым, г. Севастополь, Республика Дагестан, Республика Ингушетия, Кабардино-Балкарская Респ., Карачаево-Черкесская Респ., Респ. Северная Осетия, Чеченская Республика, Ставропольский край, Республика Марий Эл, Республика Мордовия, Чувашская Республика, Кировская область, Пензенская область, Курганская область, Республика Алтай, Республика Тыва, Республика Хакасия, Алтайский край, Республика Бурятия, Республика Саха (Якутия), Забайкальский край, Камчатский край, Еврейская АО, Чукотский АО.

Третий кластер: г. Москва, Ленинградская область, Мурманская область, г. Санкт-Петербург, Тюменская область, Красноярский край, Сахалинская область.

Четвертый кластер: Республика Коми, Ненецкий автономный округ, Ханты-Мансийский АО, Ямало-Ненецкий АО.

Описать кластеры можно, например, вычислив средние значения признаков по каждой группе. Для этого можно воспользоваться функцией `aggregate()` со следующим набором аргументов:

`x` – фрейм, состоящий из признаков, по которым надо вычислить средние значения, в рассматриваемом примере это для налоговых поступлений в доходной части бюджета;

`by` – группирующий признак, в рассматриваемом примере это номер кластера;

`FUN` – вычисляемая характеристика, в рассматриваемом примере – среднее выборочное значение (`mean`).

Помимо описания самих кластеров, для удобства интерпретации результатов кластеризации полезно также рассчитать средние для каждого признака по всем объектам (регионам), это возможно при помощи базовой функции `colMeans()`, в качестве аргумента достаточно указать фрейм, состоящий из признаков, по которым надо вычислить средние значения.

Таким образом можно получить следующий результат:

Таблица 3 – Среднерегиональные значения относительных вкладов налоговых доходов в консолидированные бюджеты по видам доходов и кластерам

Кластер	Налоговые доходы, всего	Налог на прибыль	Налог на имущество организаций	НДФЛ
1	0,66	0,17	0,06	0,26
2	0,39	0,07	0,03	0,17
3	0,82	0,36	0,06	0,30
4	0,73	0,19	0,25	0,23
Все регионы	0,57	0,14	0,06	0,23

Результаты кластеризации можно прокомментировать следующим образом.

Характеристики кластера №1 более всего близки общим среднерегиональным.

Для кластера №2 характерны минимальные среднерегиональные доли налоговых

платежей в доходной части бюджета – это касается и суммарных налоговых доходов и доходов от каждого из трех рассматриваемых налогов в отдельности. В среднем для регионов этого кластера доля налоговых поступлений составляет 39% от доходной части бюджета, условно можно назвать эту группу «Дотационные регионы».

Кластер №3 отличается максимальными среди всех четырех кластеров вкладами в бюджет от совокупных налоговых платежей, налога на прибыль и НДФЛ. Эти показатели превышают среднерегиональные. Бюджеты регионов третьего кластера в среднем более чем на 80% наполняются за счёт налоговых платежей. Кроме того, суммарные налоговые платежи этих семи регионов составляют 37% от всех налоговых платежей регионов РФ. Условна эта группа может быть названа «Регионы-доноры».

Регионы кластера №4 отличаются максимальной долей платежей по налогу на имущество организаций в региональные бюджеты. Можно сделать вывод, что это регионы, где сосредоточены наиболее дорогие активы организаций на территории РФ.

Заключение

Рассмотренный пример демонстрирует эффективность математико-статистических методов в решении задач описания особенностей регионов-налогоплательщиков. Рассмотрены два способа классификации – агрегирование по округам и выявление естественного расслоения. Выделены федеральные округи, для которых характерны минимальный и максимальный среднерегиональные относительные вклады налоговых поступлений в доходную часть бюджета. Кластерный анализ позволил выделить группу регионов-доноров и группу дотационных регионов. Следует подчеркнуть, что все необходимые расчёты – визуализация, вычисление групповых средних, кластеризация проведены при помощи небольшого набора функций языка R, простых по синтаксису, применение которых не требует глубоких знаний программирования. Преимущества использования в расчётах языка R заключаются в его высокой функциональности и финансовой доступности, выгодно отличающих его от специализированного программного обеспечения и MS Excel, а также – в синтаксисе команд, простота которого, по нашему мнению, выгодно отличает этот язык от Python.

Библиография

1. Жиляков Д.И. Ретроспективный анализ налоговых доходов федерального бюджета /Жиляков Д.И., Новосельский С.О., Плахутина Ю.В., Петрушина О.В. // Экономические науки-2023-№2 (219) URL: https://ecsn.ru/wp-content/uploads/202302_173.pdf (дата обращения: 20.04.2024).
2. Васильченко А.Д. Налоговые поступления в бюджетную систему России: статистическая оценка и меры по мобилизации // Налоги и налогообложение. 2019. № 5. С.45-57. DOI: 10.7256/2454-065X.2019.5.30101 URL: https://enotabene.ru/ttmag/article_30101.html
3. Костина А.А. Статистический анализ структуры и динамики налоговых поступлений Российской Федерации. // Вестник магистратуры.-2017.-№6-1 (69)
4. Деденева Д.Б.-Анализ налоговых поступлений в бюджетную систему России. //Электронный научный журнал «Вектор экономики»-2022-№4 URL: <http://www.vectoreconomy.ru/images/publications/2022/4/taxes/Dedeneva.pdf> (дата обращения: 20.04.2024).
5. Селюков М.В.-Анализ налоговых доходов в субъектах Российской Федерации. // Сибирская финансовая школа – 2023-№1 DOI: 10.34020/1993-4386-2023-1-35-43 (дата обращения: 20.04.2024).

6. Математическая статистика. Практикум : учебное пособие / Т.Г. Апалькова, В.И. Глебов, С.А. Зададаев [и др.]. — Москва : ИНФРА-М, 2023. — 254 с. — (Высшее образование). — DOI 10.12737/1896790. — ISBN 978-5-16-017913-1 — Текст: электронный.-URL: <https://znanium.com/catalog/product/1896790> (дата обращения: 25.07.2023). — Режим доступа: по подписке.
7. Hadley Wickham. R for Data Science, 2nd Edition / Hadley Wickham, Mine Çetinkaya-Rundel, Garrett Grolemund//-Publisher(s): O'Reilly Media, Inc., 2023
8. Маркова, С. В., Анализ данных на языке R : учебник и практикум / С. В. Маркова. — Москва : КноРус, 2023. — 216 с. — ISBN 978-5-406-10865-9. — URL: <https://book.ru/book/948838> (дата обращения: 17.03.2024). — Текст : электронный
9. Мастицкий С.Э. Визуализация данных с помощью ggplot2. — М.:ДМК Пресс, 2017. — 222 с.
10. Платонов В.В. Визуализация больших данных в экономических науках в условиях информационного общества // Вопросы инновационной экономики. 2020. № 4. [Электронный ресурс]. URL: Визуализация больших данных в экономических науках в условиях информационного общества-Платонов В.В. / Вопросы инновационной экономики / № 4, 2020-Первое экономическое издательство-(1economic.ru) (дата обращения: 12.12.2023)
11. Шипунов А.Б. Анализ данных с R (II). Шипунов А.Б. , Коробейников А. И., Е. М. Балдин Е. М. Электронное издание. URL: <https://inp.nsk.su/~baldin/DataAnalysis/R/R-07-datamining.pdf?ysclid=lvic8543su725025982> (дата обращения: 25.04.2024)
12. Дубров А.М. Многомерные статистические методы: учебник. Дубров А.М., Мхитарян В.С., Трошин Л.И.— М.: Финансы и статистика, 2011

Результаты процедуры рецензирования статьи

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

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

В рецензируемой статье рассматриваются вопросы статистического анализа дифференциации регионов РФ по налоговым доходам консолидированных бюджетов средствами языка программирования R.

Методология исследования базируется на применении методов математического и статистического моделирования, методов кластерного анализа и визуализации.

Актуальность работы авторы справедливо связывают с тем, что методы математической статистики в сочетании с современными техническими средствами представляют собой мощный инструмент, позволяющий осветить процессы сбора, начисления, уплаты налогов и выявить проблемные и позитивные аспекты этих процессов.

Научная новизна работы, по мнению рецензента состоит в обосновании возможностей и эффективности применения средств визуализации, описательной статистики, агрегирования и кластеризации языка программирования с открытым кодом R в налоговом анализе. В статье выделены федеральные округи, для которых характерны минимальный и максимальный среднерегиональные относительные вклады налоговых поступлений в доходную часть бюджета, с применением методов кластерного анализа выделены группы регионов-доноров и дотационных регионов.

Структурно в статье выделены следующие разделы: Введение, Данные для моделирования, Агрегирование данных, Кластеризация, Заключение, Библиография.

В публикации приведен фрагмент набора исходных данных, отражены среднерегиональные значения доходов консолидированных бюджетов по видам доходов и федеральным округам, а также среднерегиональные значения относительных вкладов

налоговых доходов в консолидированные бюджеты по видам доходов и федеральным округам. Текст статьи сопровождается иллюстрациями, выполненными с помощью средств визуализации языка программирования R. Авторами рассмотрена возможность выявления естественного расслоения регионов по совокупности признаков, характеризующих долю налоговых платежей в доходной части бюджетов. Отражена процедура агломеративного кластерного анализа при помощи кода языка R, показаны особенности вычисления расстояний между объектами, объединения в кластеры по методу Варда, построения дендрограммы и выделения кластеров на ней, а также создания дендрограммы в виде круга. В результате исследования выделены четыре кластера, для каждого из которых получены среднерегиональные значения относительных вкладов налоговых доходов в консолидированные бюджеты по видам доходов, даны характеристики каждому кластеру. По мнению авторов статьи, преимущества использования в расчётах языка R заключаются в его высокой функциональности и финансовой доступности, выгодно отличающих его от специализированного программного обеспечения и MS Excel, а также в синтаксисе команд, простота которого, выгодно отличает этот язык от Python.

Библиографический список включает 12 источников – научные публикации отечественных и зарубежных авторов по рассматриваемой теме на русском и английском языках. В тексте публикации имеются адресные ссылки к списку литературы, подтверждающие наличие апелляции к оппонентам.

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

Налоги и налогообложение*Правильная ссылка на статью:*

Гаривов А.Г. Налоговое стимулирование вложений в НКО в условиях мобилизационной экономики // Налоги и налогообложение. 2024. № 3. DOI: 10.7256/2454-065X.2024.3.70662 EDN: SJGXPU URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=70662

Налоговое стимулирование вложений в НКО в условиях мобилизационной экономики**Гаривов Александр Георгиевич**

ORCID: 0009-0006-0190-6551

Стажер-исследователь, Центр научных исследований и стратегического консалтинга; Факультет налогов; аудита и бизнес-анализа; Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации

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

**✉ garibov1507@yandex.ru**[Статья из рубрики "Налогообложение некоммерческих организаций"](#)**DOI:**

10.7256/2454-065X.2024.3.70662

EDN:

SJGXPU

Дата направления статьи в редакцию:

01-05-2024

Дата публикации:

08-05-2024

Аннотация: Предметом исследования является механизм налогового стимулирования некоммерческих организаций в условиях проведения специальной военной операции. В работе рассматриваются значимость НКО в контексте СВО, основные тенденции развития некоммерческого сектора, а также возможные меры налогового стимулирования работы НКО для решения первостепенных социальных задач. Автором делается акцент на центральном месте некоммерческих организаций в механизме обеспечения финансирования потребностей государства и общества, связанных с СВО, высокой степени важности некоммерческого сектора в оказании социальных услуг населению, борьбе с возникающими вызовами в социальной сфере. Особое внимание уделяется разработке предложений по налоговому стимулированию благотворительности со

стороны юридических лиц в части налога на прибыль организаций и налога на добавленную стоимость. В качестве основных методов исследований используются анализ и синтез, аналогия и описание, индукция и дедукция, статистическая группировка. Научная новизна работы состоит в формулировании конкретных предложений по изменению действующего налогового законодательства для создания механизма дополнительного финансирования приоритетных социальных направлений и обеспечения необходимым конечных благополучателей в условиях мобилизационной экономики. Предлагаемый механизм строится на введении новых налоговых стимулов осуществления благотворительности и функционирования некоммерческих организаций, с особым вниманием к адресности и точечности предлагаемых мер. По итогам работы делается вывод об эффективности предлагаемых изменений законодательства на основе расчета выпадающих доходов государственного бюджета и выделении преимуществ данных предложений. Кроме того, уделяется внимание широким возможностям описываемых мер налогового стимулирования благотворительности благодаря закладываемым изначально вариантам варьирования категорий товаров, попадающих под действие налоговой преференции в зависимости от социального контекста и приоритетов государства в определенный период времени.

Ключевые слова:

Налоговое стимулирование, некоммерческие организации, специальная военная операция, мобилизационная экономика, социальные расходы, благотворительность, некоммерческий сектор, благополучатели, внераализационные расходы, НДС

"Статья подготовлена по результатам исследований, выполненных за счет бюджетных средств по государственному заданию Финуниверситета"

Введение. Постановка проблемы. Сегодня в России прослеживаются черты формирования мобилизационной экономики. Такие структурные изменения продиктованы в первую очередь внешними вызовами, с которыми сталкивается Российская Федерация в последние годы [11]. Суть мобилизационной экономики сводится к поиску дополнительных источников доходов для финансирования необходимых статей расходов бюджета. В нынешних условиях эти средства нужны для обеспечения проведения специальной военной операции. По сути, такое дополнительное финансирование может производиться из нескольких источников:

- 1) взимание новых налоговых и неналоговых платежей с бизнеса и населения, позволяющих получить дополнительные источники финансирования приоритетных бюджетных расходов;
- 2) повышение ставок действующих налоговых и неналоговых платежей;
- 3) стимулирование организаций самостоятельно финансировать необходимые направления расходов через создание таких условий функционирования предприятий, которые позволяли бы экономическим субъектом самостоятельно участвовать в финансировании приоритетных для государства статей затрат.

Рассмотрим механизм работы последнего. Источником для реализации третьего пути являются некоммерческие организации, функция которых - оказывать социальные услуги населению, не имея при этом цели получить прибыль. Некоммерческие организации, являясь поставщиком социальных услуг, играют важную роль в функционировании

социальной сферы. НКО, будучи важнейшим институтом гражданского общества, направляют свои усилия на решение различных социальных проблем, а также удовлетворение нематериальных потребностей населения. Кроме того, НКО являются субъектом социальных инноваций, поскольку первыми сталкиваются с вновь появляющимися социальными запросами общества и находятся в постоянном поиске новых путей решения возникающих проблем и противоречий [2]. Обоснованность рассматриваемого пути финансирования подкрепляется значимой ролью некоммерческих организаций в социально-экономической составляющей жизни страны: «Вклад НКО в ВВП страны составляет 1,5% – это около 2 трлн рублей, что сопоставимо с объемом средств, который выделяется государством на ряд серьезных направлений в социальной сфере...» - именно такие данные по итогам 2023 года приводит заместитель Министра экономического развития РФ Татьяна Илюшникова (Министерство экономического развития Российской Федерации. Татьяна Илюшникова: В 2023 году вклад НКО в экономику страны составил 2 триллиона рублей. 08.12.2023. URL: https://www.economy.gov.ru/material/news/tatyana_ilyushnikova_v_2023_godu_vklad_nko_v

В условиях проведения Россией специальной военной операции (далее СВО) у некоммерческого сектора расширилась сфера деятельности. Согласно опросу, проведенному проектом «ПУЛЬС НКО», более 40% НКО работает с разными категориями благополучателей, так или иначе связанными с СВО. Распределение помощи по разным категориям благополучателей изображено ниже (рисунок 1).



Рисунок 1. Распределение помощи, оказываемой НКО, по разным категориям благополучателей

Источник: составлено автором самостоятельно по данным Блиц опроса «Итоги 2023 года для НКО» проекта «ПУЛЬС НКО». URL: <https://pulsngo.ru/itogi23>

Такая помощь оказывается в различных формах: гуманитарная (одежда, продукты питания, средства гигиены, медикаменты); психологическая помощь; юридические и иные консультации (помощь с оформлением необходимых документов, решение социальных вопросов); материально-техническое обеспечение (предоставление военного оборудования, средств защиты, снаряжений и др.).

Для многих НКО важно повышать доверие и репутацию среди получателей социальных услуг, касающихся участников СВО и «присоединенных» территорий. Помимо социальной значимости есть и другая немаловажная причина. Внимание государства, общества, крупного бизнеса обращено по большей части именно на спецоперацию, соответственно

основное финансирование и пожертвования концентрируются на СВО, что, с одной стороны, дает возможность получения большего количества средств на выполнение уставных целей и обеспечение деятельности некоммерческих организаций, а, с другой стороны, несколько ограничивает интерес и поддержку жертвователями других социальных проектов, не соприкасающихся с тематикой спецоперации.

Актуальность налогового стимулирования НКО подтверждается также и финансовым состоянием компаний.

Тенденции развития некоммерческого сектора

По данным отчета №1-ЮР на 01.01.2024 года количество действующих некоммерческих организаций составило 606727 (рисунок 2). Для сравнения на начало 2023 года количество зарегистрированных и действующих НКО равнялось 588434; на начало 2022 года их количество было больше и составляло 603534 организации. На 1 января 2021 и 1 января 2020 года аналогичный показатель составил 614075 и 623103 соответственно. Таким образом, до 2023 года статистика ФНС России также показывает формирование тренда на снижение количества функционирующих некоммерческих организаций. В 2023 году мы видим определенный восстановительный рост и даже превышение показателей 2022 года, однако говорить о тенденции стабильного роста пока не приходится.

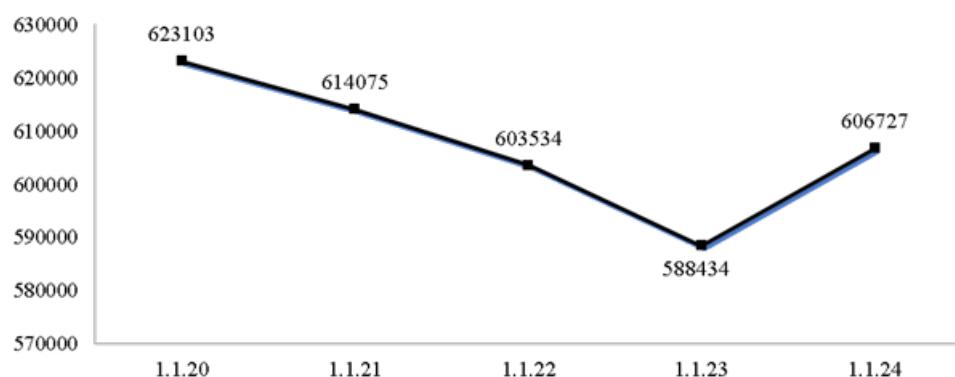


Рисунок 2. Динамика некоммерческого сектора в России в 2020 – 2024 годах, в абсолютном количестве организаций

Источник: составлено автором самостоятельно по данным отчета №1-ЮР

В условиях сохраняющейся в последние годы экономической турбулентности для оценки тенденции развития некоммерческого сектора в России важно также видение изменений «изнутри». Обратим внимание на исследование «Оценка уровня организационного развития НКО», проводимым проектом «ПУЛЬС НКО». По оценкам респондентов и экспертов одной из самых актуальных и острых проблем для некоммерческих организаций в России остается финансовая обеспеченность и финансовая устойчивость. Согласно приведенным данным, в 2023 году показатели финансовой обеспеченности и финансовой устойчивости остаются на уровне ниже среднего и показали небольшое снижение по сравнению с 2022 годом. В рассматриваемом исследовании говорится, что лишь 31% НКО достаточно ресурсов для их текущей работы, а имеют резерв для работы хотя бы на протяжении трех месяцев только 39% НКО. Более того, приведенные значения свидетельствуют о том, что менее половины организаций некоммерческого сектора имеют годовой бюджет и ведут оценку их финансовой эффективности. При этом порядка 41% НКО имеют краткосрочный горизонт планирования – менее года. Данные, приведённые в исследовании, на наш взгляд, свидетельствуют о складывающейся нестабильности финансовых поступлений, отсутствии должной диверсификации и

создания резервов особенно среди малых и средних НКО, несистемности во многих организациях при учете и планировании. Такая ситуация становится довольно ощутимым риском для многих НКО.

Для более детального обоснования необходимости развития налоговой поддержки НКО нами проведен анализ их отчетности.

На основе выборки из 10 тысяч НКО, полученной из системы «СПАРК-Интерфакс», был проведен анализ финансового состояния некоммерческого сектора: в зависимости от размера активов интервальным методом были выделены три группы. Полученные интервалы и количество организаций в каждой группе представлены ниже (таблица 1).

Таблица 1 - Распределение помощи, оказываемой НКО, по разным категориям благополучателей, тыс. руб.

Группа	Начало интервала	Конец интервала	Количество НКО, ед.
Малые	1	24 930	8 677
Средние	24 930	49 857	451
Крупные	49 857	9 369 688	505

Стоит отметить значительную неравномерность в распределении некоммерческих организаций – доля группы НКО с малым количеством активов превышает 90%.

В каждой из получившихся групп, ранжированных по размеру активов, был проведен анализ по основным финансовым показателям организации. Результаты представлены в таблице (таблица 2)

Таблица 2 - Динамика роста расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль организаций согласно абз.2 пп.19.6 п.1 ст.265 НК РФ

Группа	Рентабельность активов, %	Рентабельность продаж, %	Коэффициент ликвидности	Прибыль на 1 организацию, тыс. руб.	Чистая прибыль на организацию, тыс. руб.	С	р	а
Малые	7,24	5,33	1,61	297	234			
Средние	6,75	5,18	1,70	2 832	2 247			
Крупные	3,26	8,18	2,28	11 139	9 922			

В части коэффициента ликвидности организации всех групп обладают в среднем нормальным значением без сильных различий. При этом по другим показателям, связанным с прибылью и средним размером активов, заметно довольно сильное неравенство. Также по показателю среднего размера активов можно заметить его значительную разницу с верхней границей первой группы – более чем в 6,6 раза. То есть подавляющее количество НКО из выборки обладают небольшим количеством активов, что еще больше указывает на неравенство экономических субъектов некоммерческого сектора.

При этом средний показатель краткосрочных заемных средств у всех групп достаточно значителен по сравнению с соответствующим показателем средней прибыли. Так, у малых организаций доля краткосрочных займов составляет 42% прибыли, у средних –

58%, у крупных - 79%, что свидетельствует об ощутимой долговой нагрузке.

Таким образом, проведенный выше анализ показал неравенство НКО в финансовой обеспеченности, как в части располагаемых активов, так и в объемах получаемой прибыли; а также наличие ряда финансовых проблем.

Все вышесказанное свидетельствует о необходимости стимулирования развития некоммерческого сектора, где важнейшее место занимает налоговое стимулирование.

Существующие механизмы налогового стимулирования благотворителей в рамках СВО

При использовании альтернативного механизма стимулирования для последующего финансирования государственных расходов именно НКО являются важнейшей его частью, принимая на себя значимую их часть. Некоммерческие организации становятся «партнерами» государства, привлекая дополнительное финансирование для решения общественных социально значимых вопросов [\[3\]](#). В рамках такой поддержки особое место занимает налоговое стимулирование, которому принадлежит решающая роль в рыночной экономике [\[4\]](#). Восприимчивость некоммерческого сектора к налоговым стимулам безусловно высока. Министерство финансов в своем недавнем письме систематизировало основные налоговые льготы, связанные с проведением СВО (Письмо Минфина России от 18.12.2023 № 03-00-07/122672). В частности, пп. 19.6 п.1 ст.265 НК РФ позволяет уменьшать налоговую базу по налогу на прибыль организаций на стоимость безвозмездно переданного имущества социально ориентированным некоммерческим организациям (далее СОНКО), включенным в соответствующий реестр. Такие расходы учитываются при исчислении налога на прибыль организаций только в размере, не превышающим 1% доходов от реализации. Также согласно пп. 19.12 п. 1 ст.265 НК РФ во внераализационных расходах учитываются безвозмездно передаваемые денежные средства и имущество лицам, проходящим службу в ВС РФ по контракту, мобилизованным, а также членам их семей. Отметим, что для военнослужащих и их семей такие доходы не облагаются НДФЛ по п. 93 ст. 217 НК РФ. В иных случаях безвозмездной передачи ТРУ уменьшить налогооблагаемую прибыль налогоплательщикам нельзя.

Налоговая преференция, предусмотренная пп.19.6 п.1 ст.265 НК РФ была введена в 2020 году и уже в промежутке трех последующих лет наблюдается устойчивый рост (рисунок 3) сумм расходов на безвозмездно передаваемое имущество СОНКО, учитываемых при расчете налоговой базы по налогу на прибыль организаций. Столь стремительные темпы роста в 2022 году и по итогам 9 месяцев 2023 года можно связать с данными исследований, приведенных выше, - увеличивающимся интересом бизнеса к пожертвованиям на цели, связанные с СВО.

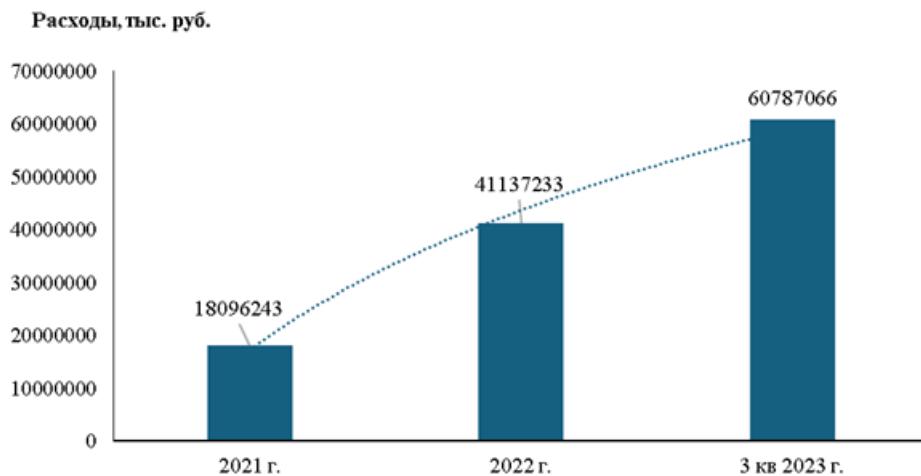


Рисунок 3. Динамика роста расходов, уменьшающих налоговую базу по налогу на прибыль организаций согласно абз.2 пп.19.6 п.1 ст.265 НК РФ

Источник: составлено автором самостоятельно по данным отчета ФНС России по форме № 5-П

Рассматривая в том же контексте обложение налогом на добавленную стоимость, выделим пп.12 п.3 ст.149 НК РФ, который освобождает от налогообложения безвозмездную передачу ТРУ в рамках благотворительной деятельности. Обязательное условие – соответствие ФЗ №135 «О благотворительной деятельности и добровольчестве (волонтерстве» (Федеральный закон "О благотворительной деятельности и добровольчестве (волонтерстве)" от 11.08.1995 N 135-ФЗ). Согласно пп.1 п.2 ст.170 НК РФ НДС по товарам (работам, услугам), приобретенным для использования в необлагаемых операциях, не принимается к вычету и должен быть учтен в стоимости таких товаров (работ, услуг). В случае, если при приобретении НДС был принят к вычету, то при безвозмездной передаче в благотворительных целях сумму налога придется восстановить (пп.2 п.3 ст.170 НК РФ). Безусловно такое положение законодательства может несколько дестимулировать благотворительную деятельность для организаций или снижать ее размеры.

На наш взгляд, механизм осуществления социальных расходов через НКО важно рассматривать не только со стороны внедрения мер поддержки напрямую самих НКО, но и со стороны налогового стимулирования других участников экономических отношений для безвозмездного финансирования некоммерческих организаций [\[5\]](#). Требуется формирование упорядоченной системы налоговых льгот в части благотворительности, стимулирование социального аспекта налогообложения [\[6\]](#).

Разработка мер дополнительного налогового стимулирования благотворительности

Считаем целесообразным рассмотреть возможность внесения изменений в Налоговый кодекс РФ для предоставления права не восстанавливать суммы НДС при безвозмездной передаче товаров (работ, услуг) некоммерческим организациям в рамках благотворительной деятельности. При этом данная преференция должна быть ограничена, во-первых, в размерах, а во-вторых, в объектах ее распространения, то есть возможно создание отдельного закрытого перечня товаров, которые будут освобождены от восстановления НДС. Для этого предлагаем дополнение пп.2 п.3 ст.170 в виде нового 8 абз. со следующей формулировкой: *положения настоящего подпункта не применяются в отношении передачи товаров (выполнения работ, оказания услуг),*

перечень которых утверждается Правительством Российской Федерации, некоммерческим организациям в размере, не превышающем 1% выручки от реализации, определяемой в соответствии со ст. 249 настоящего кодекса. Возможность внедрения такой меры обосновывается наличием аналогичной преференции в налоге на прибыль организаций, предложенной и внесенной в законодательство несколько лет назад, согласно которой организации вправе включать в состав внераализационных расходов стоимость имущества безвозмездно передаваемого СОНКО в размере, не превышающем 1% выручки от реализации (пп.19.6 п.1 ст.265 НК РФ). Одновременно с этим предлагается несколько изменить параметры преференции по налогу на прибыль организаций, действующая редакция которой приведена выше. Представляется целесообразным распространить данное положение на все некоммерческие организации, не ограничиваясь только социально ориентированными НКО из соответствующего реестра. Для этого возможно внесение изменений в пп.19.6 п.1 ст.265 НК РФ и изложение абз.2 данного подпункта в следующей редакции: *некоммерческим организациям в отношении товаров, перечень которых утверждается Правительством Российской Федерации.*

Предлагаемые налоговые преференции по НДС и НПО, по сути, зеркальны: они представляют собой меры, направленные на стимулирование благотворительности, а точнее на стимулирование безвозмездного финансирования коммерческими организациями некоммерческих. При этом, безусловно, такие меры являются выпадающими доходами бюджета. Поэтому необходимо сохранить действующее ограничение в размере 1% от выручки от реализации в части уменьшения налоговой базы по налогу на прибыль организаций, и распространить данное ограничение и на предлагаемую преференцию по НДС.

Кроме того, поскольку выше предлагается распространить налоговую преференцию на все НКО, необходимо ограничить категории ТРУ, на которые она распространяется. Существующее положение по налогу на прибыль организаций направлено на определенных получателей помощи (СОНКО), мы считаем, что регулировать необходимо объекты такой помощи, на что конкретно и на какие цели она сконцентрирована. В связи с этим предлагаем создать закрытый перечень товаров (работ, услуг), утверждаемый постановлением Правительства РФ, на содержимое которого и будут распространяться обе предлагаемые налоговые преференции по НДС и НПО.

Такое ограничение позволит создать адресное стимулирование: варьирование категорий товаров в перечне будет давать импульс для безвозмездной передачи некоммерческим организациям и в дальнейшем конечным получателям тех товаров, которые наиболее востребованы в социальной сфере в определенный временной период. С применения подобных мер адресной налоговой поддержки государство сможет задавать направление благотворительности при различном социальном контексте, при этом не увеличивая выпадающие доходы бюджета и не создавая широких возможностей бизнесу для применения незаконных методов налоговой оптимизации.

Учитывая складывающиеся приоритеты государства и НКО в социальной сфере в условиях проведения специальной военной операции, предлагаем внести в такой перечень товары, наиболее востребованные для различных категорий населения, затронутых СВО. Например, продукция, входящая в гуманитарную помощь населению новых территорий, медицинские изделия и снаряжение, передаваемые военнослужащим, средства реабилитации для ветеранов боевых действий и др. Впоследствии такой перечень может изменяться и дополняться в зависимости от социального заказа и приоритетов государства в социальной сфере.

Безусловно, лояльность государства в отношении некоммерческого сектора не должна быть чрезмерной, в противном случае велика вероятность злоупотреблений налогоплательщиками льготным положением с одной стороны, и ощутимыми финансовыми потерями государства с другой стороны [7]. Говоря о рисках использования незаконных схем оптимизации налоговых платежей при использовании данной налоговой преференции, отметим, что многие предлагаемые на данном этапе товары подлежат обязательной маркировке, например лекарственные препараты. Единым требованием к передаваемым товарам может стать совпадение товарных номенклатур в товарной накладной и перечне Правительства, а также наличие договора о безвозмездной передаче товаров.

Оценим влияние предлагаемой меры в части учета во внераализационных расходах затрат на благотворительность, связанных со специальной военной операцией. Согласно отчету ФНС за 2022 год, сумма пожертвований, признаваемых таковыми в соответствии с гражданским законодательством Российской Федерации, в пользу некоммерческих организаций составила 349 238 080 тысяч рублей. По данным исследования «Sber Private Banking» доля юридических лиц в суммах осуществляемых в стране пожертвований составляет порядка 75%, то есть на пожертвования со стороны корпоративного сектора в 2022 году пришлось около 261 млрд рублей. Умножив данную сумму на ставку по налогу на прибыль организаций, равную 20%, получаем сумму, чуть превышающую 52 млрд рублей. Однако необходимо понимать, что реальная сумма выпадающих доходов бюджета будет, по нашему мнению, несколько меньше по следующим причинам: а) предлагаемая мера касается ограниченного перечня товара, утверждаемого отдельным Постановлением и касается нужд, связанных с СВО, что является лишь одной из многих составляющих в структуре пожертвований; б) сохраняется действующее ограничение по учету рассматриваемых расходов, закрепленное в пп.19.6 п.1 ст. 265 НК РФ в размере 1% выручки от реализации, что существенно сокращает выпадающие доходы бюджета. Таким образом, при предусмотренных ограничениях, предлагаемая налоговая преференция приведет к выпадающим доходам консолидированного бюджета Российской Федерации в меньших объемах, чем максимально возможная оценка в 0,9% поступлений налога на прибыль организаций.

Отметим, что законодательные инициативы по стимулированию благотворительности в контексте СВО уже звучали. Так, депутатами фракции «Справедливая Россия – За правду» в 2023 году был вынесен на рассмотрение проект закона, предполагающий изменение положения ст. 286.1 НК РФ и предоставление права на инвестиционный налоговый вычет для организаций, финансирующих материально-техническое обеспечение Вооруженных сил РФ и военнослужащих, участвующих в зоне специальной военной операции. Также, согласно пояснительной записке к законопроекту, вычет можно будет получить и при перечислении средств НКО на формирование целевого капитала в указанных целях. Отметим, что данный проект закона уступает нашим предложениям, изложенным в разделе 2.3 данной работы. Во-первых, последняя часть рассматриваемой инициативы не соответствует действующему законодательству, поскольку прямо противоречит п. 2 ст.3 Федерального закона №275 (Федеральный закон "О порядке формирования и использования целевого капитала некоммерческих организаций" от 30.12.2006 N 275-ФЗ): перечень целей формирования и расходования целевого капитала закрыт и расходы, связанные с вооруженными силами на сегодняшний день туда не включены. Во-вторых, считаем данный законопроект не до конца проработанным, ведь ни из самого проекта, ни из пояснительной записки не становится понятен сам механизм работы данной преференции. Кто должен быть

получателем данной помощи (есть ли требования к организационно-правовым формам получателей), как именно будет происходить подтверждение и контроль направленности таких средств, каковы критерии причисления к материально-техническому обеспечению – эти и многие другие вопросы по элементам данного законопроекта остаются открытыми. Исходя из этого считаем рассматриваемую инициативу нецелесообразной. На наш взгляд, предложенные нами поправки в контексте налогового стимулирования в условиях проведения СВО, являются более комплексными и лучше отвечают нынешним потребностям общества и государства, складывающейся социально-экономической ситуации. Приведем несколько аргументов:

- 1) предложенные нами поправки являются точечными и адресными, ориентируются на конкретные наиболее востребованные товары, стимулируя при этом процесс благотворительности в целом;
- 2) после изменения внешней и внутренней конъюнктуры, предлагаемая нами мера сможет быть направлена на стимулирование других товаров, востребованных в других обстоятельствах, не будет возникать необходимости внесений изменений в законодательства или отмены данного положения;
- 3) предлагаемые изменения будут затрагивать налогоплательщиков страны в равной степени, в отличие от механизма инвестиционного налогового вычета не создается зависимости от региональной повестки и не перекладываются выпадающие доходы на региональные бюджеты, которые находятся в крайне разном положении и в большинстве своем являются дефицитными.

Заключение

В условиях сложившейся социально-экономической ситуации, обусловленной прежде всего внешней конъюнктурой, для дальнейшего обеспечения всех необходимых расходных обязательств, в том числе связанных и с проводимой специальной военной операцией, видится возможным обеспечение работы альтернативного механизма финансирования через благотворительность, описанного в данной работе. Некоммерческий сектор не только решает важнейшие социальные задачи, оказывая населению социальные услуги и выступая субъектом социальных инноваций, но и является «мостом» между бизнесом и социальной сферой. На наш взгляд необходимо использовать еще не полностью задействованный потенциал некоммерческих организаций в этой части и при помощи инструментов налогового стимулирования направить усилия предпринимателей на решение приоритетных государственных задач, задействовав в качестве распределителя средств «третий» сектор.

Предложенные в статье меры по изменению налогового законодательства имеют точечный характер и нацелены на стимулирование определенных направлений, наиболее актуальных и чувствительных для государства и общества в определенный временной период. Внедрение изложенных выше предложений с одной стороны станет механизмом дополнительного финансирования расходов и обеспечения благополучателей, связанных с проведением СВО, а с другой стороны может лечь в основу формирования концепции налогового регулирования некоммерческого сектора, которая на сегодняшний день все еще не сложилась в своем полноценном виде для качественного роста социальной сферы в России [8].

Библиография

1. Рябошапка А. И. Мобилизационная экономика: возможности и реальность

- современной российской экономики // Академический вестник Ростовского филиала Российской таможенной академии. – 2022. – № 4(49). – С. 53-59.
2. Фоминых В.Ю. Некоммерческие организации как субъекты социальных инноваций // Вопросы студенческой науки. – 2021. - №8. – С. 110 – 113.
3. Некрасова Д. В., Мухин М. А., Урасова А. А. Некоммерческие организации как субъекты социально-экономического развития регионов Приволжского федерального округа (на материалах Фонда президентских грантов) // Вестник Пермского университета. Сер. «Экономика». 2023. Т. 18, № 2. С. 201–214.
4. Стешенко Ю.А. Институциональные ограничения налогового стимулирования, препятствующие экономическому росту на современном этапе // Финансы и управление. 2018. № 2. С. 27-42.
5. Демидов А.В. Налогообложение благотворительной деятельности в России: проблемы и перспективы // Некоммерческие организации в России. – 2013. - №4. – С. 15-21.
6. Грищенко А.В., Грищенко Ю.И. Налогообложение благотворительной деятельности в России: проблемы и перспективы // Вестник Московского университета МВД России. – 2013. - №4. – С. 169 – 174.
7. Грищенко А.В., Грищенко Ю.И. О необходимости налогового регулирования коммерческой деятельности некоммерческих организаций // Финансовый менеджмент. – 2023. - №3 – С. 87-98.
8. Гаривов А.Г. Развитие налогового стимулирования некоммерческих организаций // Налоги и налогообложение. – 2023. - №5. – С. 54-70.

Результаты процедуры рецензирования статьи

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

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

Предметом исследования в рецензируемой публикации выступает налоговое стимулирование вложений в некоммерческие организации в условиях мобилизационной экономики.

Методология исследования базируется на статистической обработке результатов опросов и данных статистических наблюдений, применении общенаучных методов научного исследования.

Актуальность работы авторы связывают с тем, что структурные изменения экономики, продиктованные в первую очередь внешними вызовами, с которыми сталкивается Российская Федерация в последние годы, актуализируют поиск дополнительных источников доходов для финансирования необходимых расходов.

Научная новизна работы, по мнению рецензента состоит в выводах о необходимости использовать потенциал некоммерческих организаций в финансировании приоритетных расходов, чтобы при помощи инструментов налогового стимулирования направить усилия предпринимателей на решение приоритетных государственных задач.

Структурно в статье выделены следующие разделы: Введение, Тенденции развития некоммерческого сектора, Существующие механизмы налогового стимулирования благотворителей в рамках СВО, Разработка мер дополнительного налогового стимулирования благотворительности, Заключение, Библиография.

В публикации акцентировано внимание на стимулировании организаций самостоятельно финансировать необходимые направления расходов через создание таких условий функционирования предприятий, которые позволяли бы экономическим субъектом самостоятельно участвовать в финансировании приоритетных для государства расходов. Авторы полагают, что некоммерческие организации, являясь поставщиком социальных

услуг, играют важную роль в функционировании социальной сферы, направляют свои усилия на решение различных социальных проблем и удовлетворение нематериальных потребностей населения; являются субъектом социальных инноваций, поскольку первыми сталкиваются с появляющимися социальными запросами общества. В публикации проанализировано распределение помощи по разным категориям благополучателей, отражены формы оказания помощи: гуманитарная (одежда, продукты питания, средства гигиены, медикаменты); психологическая помощь; юридические и иные консультации (помощь с оформлением необходимых документов, решение социальных вопросов); материально-техническое обеспечение. Отмечено изменение тренда на снижение количества функционирующих некоммерческих организаций, наблюдавшегося до 2023 г., на определенный восстановительный рост и даже превышение показателей 2022 г. На основе выборки из 10 тысяч некоммерческих организаций, авторами проведен анализ финансового состояния некоммерческого сектора, и в зависимости от размера активов выделены три группы: малые, средние, крупные некоммерческие организации; показано их неравенство в финансовой обеспеченности, а также наличие финансовых проблем; сделан вывод о необходимости налогового стимулирования развития некоммерческого сектора; внесены предложения по точечным и адресным корректировкам налогового законодательства.

Библиографический список включает 8 источников – научные публикации отечественных авторов по рассматриваемой теме на русском языке. В тексте публикации имеются адресные ссылки к списку литературы, подтверждающие наличие апелляции к оппонентам.

Из резервов улучшения публикации стоит отметить следующие. Во-первых, в заголовке статьи лучше избегать аббревиатур. Во-вторых, в тексте работы приводятся описания источников информации, которые следует вынести в библиографический список с оформлением соответствующих ссылок – это облегчит будет способствовать облегчению восприятия читателями излагаемого авторами материала.

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

Налоги и налогообложение*Правильная ссылка на статью:*

Мусаева Х.М., Иманшапиева М.М. Реализация фискального и регулирующего потенциала налога на прибыль организаций // Налоги и налогообложение. 2024. № 3. DOI: 10.7256/2454-065X.2024.3.70642 EDN: SKNTEX URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=70642

Реализация фискального и регулирующего потенциала налога на прибыль организаций

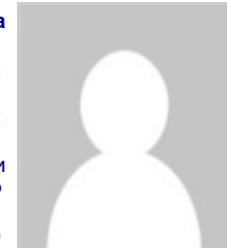
Мусаева Хайбат Магомедтагировна

ORCID: 0000-0002-3071-0842

кандидат экономических наук

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

125468, Россия, г. Москва, пр-т Ленинградский, 49

**✉ zavazatm17@gmail.com****Иманшапиева Мазика Мусабековна**

кандидат экономических наук

доцент, кафедра финансы и кредит, Дагестанский государственный университет

367000, Россия, республика Дагестан, г. Махачкала, ул. Гаджиева, 43"а"

✉ mazika21@rambler.ruСтатья из рубрики "Прогнозирование и планирование в налогообложении"**DOI:**

10.7256/2454-065X.2024.3.70642

EDN:

SKNTEX

Дата направления статьи в редакцию:

01-05-2024

Дата публикации:

08-05-2024

Аннотация: Предметом исследования являются фискальные и регулирующие возможности налога на прибыль организаций, его структурные элементы и их влияние на экономическую активность субъектов предпринимательства. Цель исследования –

выявление возможных путей расширения использования фискального и регулирующего потенциала налога на прибыль организаций как важнейшего инструмента стимулирования экономической активности. В работе дается оценка уровню поступлений налога на прибыль организаций в бюджетную систему Российской Федерации, анализируются факторы, сдерживающие реализацию его фискального потенциала. Особое внимание уделяется анализу поступлений в бюджет налога на прибыль организаций по материалам одного из субъектов РФ, с низким уровнем производственного и инвестиционного потенциала – Республики Дагестан. Аргументируется вывод, несмотря на превышения темпов роста налога на прибыль в бюджет над общим ростом налоговых поступлений, потенциал увеличения поступлений в бюджет за счет увеличения налоговой нагрузки исчерпан. Значительное место уделяется инструментам стимулирования инвестиционной активности, предусмотренные действующим налоговым законодательством по налогу на прибыль организаций. Необходимость достижения поставленной цели исследования обусловила целесообразность использования комплекса различных методов и приемов: переход от общего к частному, логическое умозаключение, наблюдение, обобщение, систематизация, сравнение, факторный анализ, синтез, системный подход. Исследование опирается на официальные аналитические данные Федеральной службы статистики РФ, ФНС России, а также Управления ФНС России по Республике Дагестан. Научная новизна исследования заключается в разработке комплекса рекомендаций, направленных на реализацию фискального и регулирующего потенциала налога на прибыль в контексте стимулирования инвестиционной активности организаций и снижения налоговых рисков. Обосновывается вывод, что необходимо добиваться роста поступлений налога на прибыль организаций не путем увеличения фискальной нагрузки, а посредством наиболее полной реализации его регулирующего потенциала как инструмента стимулирования экономической активности. Формулируются рекомендации, направленные на совершенствование инвестиционного налогового вычета по налогу на прибыль организаций как инструмента стимулирования ускорения обновления изношенных основных фондов. Отмечается, что стратегически важными внутренними резервами увеличения поступлений по налогу на прибыль могут стать как рост налоговой базы за счет активизации экономической активности субъектов Российской Федерации, так и комплексные решения, направленные на снижение налоговых рисков.

Ключевые слова:

налог на прибыль, регулирующий потенциал, налоговые поступления, инструменты налогового стимулирования, налоговые риски, инвестиционный налоговый вычет, амортизационная премия, основные средства, НИОКР, экономическая активность

Введение

Современный период практически во всех странах мира характеризуется нестабильностью и неустойчивостью социально-экономического развития. Под особым прессингом находится Российская Федерация, которая преодолевает тяжелейшие испытания, обусловленные современными вызовами, усугубляемые введенными в отношении нее масштабными санкциями. В сложившейся ситуации крайне важно максимально эффективно использовать внутренние резервы и потенциал роста налоговых доходов бюджетов всех уровней, при этом сохраняя баланс фискальной и регулирующей функции налогов. В системе налогов, уплачиваемых субъектами

предпринимательства, важнейшим является налог на прибыль организаций, обладающим высоким не только фискальным, но и не в меньшей степени регулирующим потенциалом. В этой связи, каждый элемент данного налога должен быть глубоко продуман и взвешен.

Вопросы совершенствования механизма исчисления налога на прибыль организаций и возможные пути усиления его роли в стимулировании инвестиционной и инновационной активности рассматриваются в работах: Анисимовой А. А.[\[2\]](#), Гончаренко Л. И.[\[3\]](#), Гамукина В. В.[\[4\]](#), Коротких Ю.С.[\[9\]](#), Качур О. В.[\[8\]](#), Декановой Д.Р.[\[5\]](#), Зотикова Н. З.[\[6\]](#), Малис Н.И.[\[13\]](#), Мандрошенко О. Д.[\[11\]](#), Назаровой Н. А.[\[13\]](#), Панскова В. Г.[\[12\]](#), Тихоновой А. В.[\[13\]](#), Хоруджева В. И.[\[5\]](#), Шатуновой Г.А.[\[14\]](#) и других исследователей.

Необходимо усиление направленности налоговых стимулов на обеспечение технологического и промышленного суверинитета Российской Федерации. Сложившаяся политическая и социально – экономическая ситуация в стране и в мире, динамичные изменения, происходящие в экономике Российской Федерации, требуют углубления исследований возможностей налогов в полном объеме реализовывать имеющийся потенциал, в особенности налога на прибыль организаций, прямым образом влияющим на конечный результат деятельности субъектов предпринимательства.

Результаты исследования и их обсуждение

Поскольку «прибыль является одной из составляющих ВВП, для объективной оценки налоговых поступлений по налогу на прибыль необходимо учитывать макроэкономические индикаторы»[\[7\]](#). Несмотря на сложнейшие вызовы, с которыми Россия сталкивается в современных условиях (включая, экзогенные факторы), ее экономика в целом демонстрирует позитивные тенденции по основным макроэкономическим показателям. Так, по официальным данным статистических органов РФ в 2023г. рост ВВП по отношению к 2022г. составил 3,6%, реальной заработной платы -7,8%, индекс промышленного производства-3,5%. Наблюдался также рост налоговых поступлений в бюджеты разных уровней бюджетной системы Российской Федерации.

В консолидированный бюджет Российской Федерации в 2023г. поступило администрируемых ФНС России налоговых доходов на 36183 млрд. руб., что на 8% больше, чем в 2022г. При этом, на долю налога на прибыль организаций пришлось 22% всех налоговых доходов, администрируемых ФНС России. Сравнительные данные об объемах поступлений основных налогов в консолидированный бюджет Российской Федерации за 2022 - 2023гг. показаны на рис. 1.

Как показывают данные рис.1., в 2023г. налога на прибыль организаций в консолидированный бюджет РФ поступило на 25% больше, чем в 2022г. При этом, «в федеральный бюджет поступило налога на прибыль на 1918 млрд. руб., что на 14% больше, чем в 2022г. В консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации налога на прибыль организаций поступило на 6004 млрд. руб., что на 28% больше, чем в 2022г.» (Справка «О поступлении администрируемых ФНС России доходов в 2023 году»). В целом, темпы роста поступлений налога на прибыль организаций в консолидированный бюджет Российской Федерации опережали общий рост налоговых поступлений. Так, при росте общего объема налоговых поступлений в 2023г. в сравнении с 2022г. на 8%, поступления налога на прибыль выросли на 25% (рис.2).

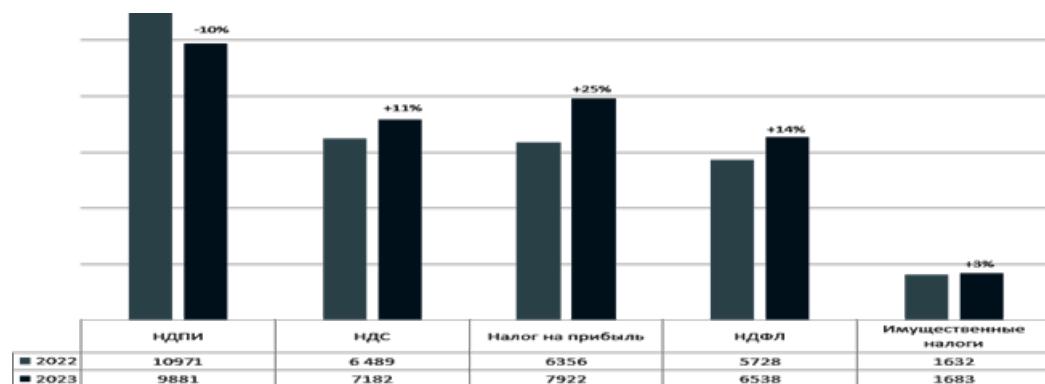


Рис. 1. Сравнительная характеристика объемов и темпов изменений налоговых поступлений в консолидированный бюджет Российской Федерации за 2022г. - 2023г.

*Источник: (Справка «О поступлении администрируемых ФНС России доходов в 2023 году» [Электронный ресурс].URL:<https://analytic.nalog.gov.ru> (дата обращения: 02.05.2024))

Наблюдаемый прирост суммы налога на прибыль был обусловлен увеличением годовых перерасчетов к доплате налога по результатам деятельности за 2022г. по сырьевым и не сырьевым секторам экономики (в связи с ростом прибыли за счет курсовых разниц), а также ростом объемов уплаты от организаций банковского сектора экономики. Рост стоимости заимствования вслед за ростом ключевой ставки (с 7% до 20%) и снижение котировок ценных бумаг привели к получению убытка многими крупными банками в 2022 г., что не могло не сказаться на объемах поступлений налога на прибыль организаций

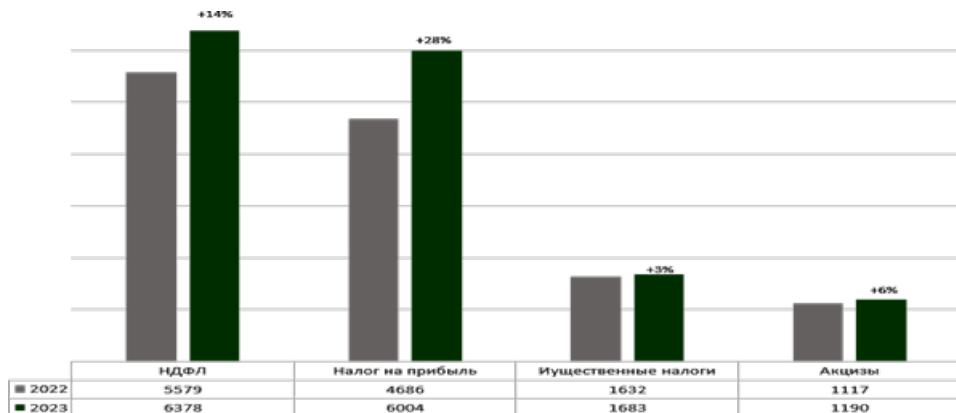


Рис. 2. Сравнительная характеристика объемов и структуры налоговых поступлений в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации за 2022-2023гг.

Источник: *(Справка «О поступлении администрируемых ФНС России доходов в 2023 году» [Электронный ресурс].URL:<https://analytic.nalog.gov.ru> (дата обращения: 02.05.2024))

По данным ФНС России в связи с ростом средней цены на нефть марки Urals (в сентябре - ноябре 2023г.) на 14,5% поступления по налогу на прибыль увеличились на 3,6%. В 2023г. наряду с сырьевыми отраслями, наблюдалось значительное улучшение результатов финансово-хозяйственной деятельности в таких не сырьевых секторах экономики, как: металлургическая, энергетическая, строительная и информационная. В целом, рост прибыли прибыльных организаций в 2023г. в сравнении с 2022г. составил 24,1%. Значительный рост уплаченного налога на прибыль организациями металлургического сектора экономики (на 118 млрд. руб.), был обусловлен ростом средних фактических цен на продукцию цветной металлургии в январе-сентябре 2023 г. (медь на 8,7%, никель на 2,8%, молибден на 68%).

Отрицательно повлияли на объемы поступлений налога на прибыль организаций снижение поступлений от организаций газового сектора экономики, в связи с падением цен на реализуемую продукцию. Так, снижение объемов экспортного природного газа за 2023г. составило 56,6%, средней экспортной цены на природный газ - 51,5%. Кроме того, сдерживают рост поступлений налога на прибыль низкие объемы формируемой налоговой базы, следствии тяжелого финансового положения организаций, неконкурентоспособность их продукции, ростом затрат на производство и реализацию продукции, высокой степенью изношенности основных фондов. Так, в целом по Российской Федерации в 2023г. уровень износа основных фондов составил 40,9% (в коммерческих организациях – более 50%). «Невысок коэффициент обновления основных фондов (менее 4,0), доля полностью изношенного оборудования составляет более 20%»[\[6\]](#). В сложившейся ситуации стратегически важно добиваться роста поступлений налога на прибыль организаций не за счет увеличения фискальной нагрузки, а способствовать созданию максимально благоприятных условий для роста налоговой базы в перспективе за счет усиления инвестиционной и инновационной активности регионов (реализации потенциала регулирующей функции налога).

В доходах консолидированных бюджетов РФ фискальная роль налога на прибыль организаций достаточно высока (более 30%). По итогам 2023г., доля налога на прибыль организаций в общем объеме доходов консолидированного бюджета РФ составила 22%, в налоговых доходах федерального бюджета – 8%, а в налоговых доходах бюджетов субъектов РФ - 36% (рис.1; 2). Рассмотрим поступления налога на прибыль организаций по материалам отдельного субъекта Российской Федерации, в частности Республики Дагестан (РД). За 2023г. в консолидированный бюджет региона поступило налоговых доходов на 50242,3млн. руб., что 6,1% больше, чем в 2022г. (табл.1). Однако, несмотря на рост поступлений, бюджетные назначения в регионе по мобилизации налогов в консолидированный бюджет были исполнены лишь на 94,8% (Аналитическая записка «О ходе поступлении налогов, сборов и иных обязательных платежей, администрируемых Управлением ФНС России по Республике Дагестан в бюджетную систему Российской Федерации, за 2023год»).

Таблица – 1. Сравнительные данные о поступлении налога на прибыль организаций в консолидированный бюджет Республики Дагестан за 2022г.-2023г.

Наименование доходов	2022		2023		Темп роста (%, 2023/2022)
	млн. руб	в %, к итогу	млн. руб	в %, к итогу	
Всего налоговых доходов, из них:	47353,7	100	50242,3	100,0	106,1
Налог на прибыль организаций	5951,2	12,6	7076,0	14,1	118,9

*Источник: составлено по отчетным данным Министерства Финансов Республики Дагестан и Управления ФНС России по РД за 2022-2023гг.

Для недопущения существенного разрыва между планируемыми и фактическими показателями налоговых доходов важно максимально объективно оценивать налоговые возможности региона. По данным налоговых органов Республики Дагестан неисполнение бюджетных назначений по мобилизации общего объема налоговых поступлений было обусловлено завышенными бюджетными параметрами, принятыми Законом Республики Дагестан №95 от 12.12.2022г. «О республиканском бюджете Республики Дагестан на

2023г. и на плановый период 2024 и 2025 годов».

Как и в целом по Российской Федерации, по РД в 2023г. в сравнении с 2022г., темпы роста поступлений по налогу на прибыль организаций опережали общий рост налоговых поступлений. Так, за 2023г. по налогу на прибыль поступления в консолидированный бюджет региона составили 7076,0 млн. руб., темп роста по сравнению с 2022г. - 118,9%. Тем не менее, несмотря на рост поступлений, бюджетные назначения по мобилизации налога на прибыль организаций были исполнены только на 95,6%. В Дагестане невыполнение бюджетных назначений по налогу на прибыль организаций в 2023г. в значительной степени было обусловлено ожиданием бюджетного эффекта от реализации инфраструктурных проектов на 560,5млн. руб. Бюджетный эффект предполагался от реализации инвестпроекта «Лазурный берег» в рамках инфраструктурного проекта - водовод «Чиркей - Махачкала - Каспийск». Однако, фактически инвестиционные вложения в рамках данного инфраструктурного проекта были перенесены на 2024г. и последующие годы.

В целом, положительная динамика поступлений в республиканский бюджет по обособленным подразделениям, зарегистрированным на территории РД, была обеспечена существенным ростом поступлений ДО №8590 ПАО «Сбербанк России», ПАО «Федеральная гидрогенерирующая компания «Русгидро», ОАО «Российские железные дороги». По результатам контрольной работы в 2023г. по сравнению с 2022г., в консолидированный бюджет Республики Дагестан суммы до начислений по налогу на прибыль организаций увеличились с 249млн. руб. до 265 млн. руб. (Аналитическая записка «О ходе поступлении налогов, сборов и иных обязательных платежей, администрируемых Управлением ФНС России по Республике Дагестан в бюджетную систему Российской Федерации, за 2023год»).

Несмотря на общий рост налоговых поступлений, по отдельным плательщикам в регионе наблюдалось отрицательная тенденция. Так, снижение поступлений за 2023г. по сравнению с 2022г. произошло по таким «налогоплательщикам, как: ОАО «Дербентский завод игристых вин» (за 2023г. поступило 89,5млн. руб., что на 12,7% меньше поступлений 2022г.); ООО «Дорсервис» на сумму 27,7 млн. руб., что на 30,9% меньше поступлений 2022г.; АО «Кизлярский коньячный завод (поступления составили 162,6 млн. руб., что на 4,3% меньше поступлений, в сравнении с 2022г.)». На уменьшение налоговой базы повлияло превышение темпов роста расходов над доходами от реализации, уменьшение прибыли от сигнализационной деятельности вследствие снижения доходов и одновременного роста расходов. В целом, вследствии низкого производственного и инвестиционного потенциала Республики Дагестан, доля налога на прибыль организаций в общем объеме доходов его сводного бюджета за 2023г. составила лишь 14% (табл.1), тогда как (что было отмечено выше), в целом по всем субъектам РФ аналогичный показатель составляет более 30% (в 2023г. - 36%).

Налог на прибыль организаций относиться к числу наиболее рисковых налогов. Неслучайно по нему по результатам контрольной работы систематически доначисляются значительные суммы платежей. В практике субъекты предпринимательства наиболее часто применяют такие методы незаконной оптимизации, как: не соблюдение нормативов отнесения затрат на расходы, уменьшающих налоговую базу при исчислении налога на прибыль, занесение в налоговую отчетность ложных сведений, несоблюдение требований по применению ускоренной амортизации и амортизационной премии, манипулирование преференциями, дробление бизнеса и т.д. [10]. В результате у субъектов хозяйствования возникает недобросовестная налоговая конкуренция, а у

государства - упущенная налоговая выгода. Налоговые органы должны противодействовать подобным нарушениям налогового законодательства, путем усиления контроля над деятельностью субъектов предпринимательства, с повышенным налоговым риском. Однако, с целью недопущения необоснованного роста расходов на налоговое администрирование, целесообразно ослабить контроль по отношению к менее рискованным организациям и их операциям.

Регулирующая функция налога на прибыль организаций оказывает значительное влияние на экономику и бизнес-среду. Следует отметить, что во многих развитых странах мира (США, Германии, Швеции, Японии, Гонконге) доля налога на прибыль корпораций в доходах их бюджетов не превышает 10-15%. В то же данный налог, в большей степени ориентирован на выполнение регулирующей функции. И это несмотря на то, что ставки по налогу на прибыль корпораций в перечисленных странах в среднем сопоставимы с Российской Федерацией. Достигается это, наряду с прямыми инвестициями, широкой системы льгот и преференций (несмотря на сокращение) по налогу на прибыль корпораций, использованию его внутреннего потенциала как инструмента усиления экономической активности, прежде всего, стимулирования технологического обновления процесса производства. Богатый мировой опыт успешно демонстрирует, что инвестиции в НИОКР являются драйверами экономического роста. «Последний международный бизнес-отчет показывает, что глобальные чистые инвестиции в НИОКР выросли до 36% и являются самым высоким показателем за всю историю» [\[8\]](#).

В целях недопущения банкротства организаций, в условиях сильнейшего отрицательного влияния на их деятельность внутренних и экзогенных факторов, важны комплексные меры по налоговому стимулированию инвестиционной и инновационной активности [\[11\]](#). В части налога на прибыль организаций можно выделить следующие основные инструменты стимулирования НИОКР, предусмотренные российским законодательством: нелинейная, в том числе, ускоренная амортизация; амортизационная премия; инвестиционный налоговый вычет; признание части отчислений расходами на НИОКР; специальный промышленный инвестиционный контракт – СПИК. Благодаря этому комплексу налоговых инструментов, организации имеют возможность в определенной степени, улучшить техническую оснащенность производства.

В последние годы все большее развитие получает инвестиционный налоговый вычет (ИНВ), который в соответствии со ст. 286.1 НК РФ введен в большинстве регионов Российской Федерации. При применении субъектом хозяйствования инвестиционного налогового вычета, организация получат выгоду, которая, как правило, в несколько раз превышать размеры, если бы она использовала ускоренную амортизацию.

Условия применения ИНВ постоянно дополняются федеральными и региональными законодательными актами. Так, к примеру, с периода 1.01.2023г. «действует пп.7 п.2 ст. 286.1. Налогового кодекса РФ, в соответствии с которым, в ИНВ входит не более 100% суммы расходов на оплату работ (услуг) по установке, тестированию, адаптации и модификации программ для ЭВМ и объектов основных средств, включенных в единый реестр российской радиоэлектронной продукции» (Федеральный закон от 04.11.2022 №430-ФЗ «О внесении изменений в статью 286.1 части второй Налогового кодекса Российской Федерации»). Развитие условий применен ИНВ, ограничения, а также опыт регионов по его введению подробно рассматриваются в предыдущих публикациях авторов. Отметим лишь базовое условие применения ИНВ: уменьшение налоговой базы по налогу на прибыль на приобретение ОС до 90% (в Москве, Санкт-Петербурге, Адыгеи, Бурятии, в Республике Дагестан и др.); уменьшением до 50 % (в республиках

Башкортостан, Ингушетия, Карелия, Крым, Марий Эл и др.).

В законодательстве отсутствуют требования по дальнейшему наращиванию инвестиций, что снижает стимулы к использованию сэкономленных средств от инвестиционного налогового вычета на последующее обновление парка основных средств. Инвестиционный налоговый вычет также приводит к выпадению доходов бюджетов субъектов Российской Федерации, поскольку федеральный бюджет покрывает лишь незначительную часть доходов регионов при предоставлении инвестиционного вычета, что также отрицательно влияет на масштабность его применения.

Использование амортизационной премии выгодно лишь в том случае, если плательщик не собирается продавать данное имущество в ближайшем будущем. Ускоренная амортизация может применяться только в случаях, специально оговоренных в Налоговом кодексе РФ. Нелинейной амортизацией могут пользоваться все субъекты хозяйствования, вне зависимости занимаются они исследованиями или нет, но она позволяет снижать налоговую нагрузку только в начальный период эксплуатации основных средств.

Выводы и предложения

1. Налог на прибыль организаций, обладая высокой фискальной ролью, формируют значительную часть доходов бюджетной системы Российской Федерации (в 2023г. - 22%). В доходах консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации его доля еще более высока (в 2023 - 36%). Несмотря на внутренние и внешние (экзогенные) шоки в целом 2023г. в сравнении с 2022г. наблюдался рост налоговых поступлений в бюджетную систему Российской Федерации, при этом рост поступлений исследуемого налога на прибыль организаций значительно опережал общий рост налоговых поступлений. Данный рост происходил в связи с проанализированными в работе как объективными, так субъективными факторами.

2. Несмотря на рост поступлений, по отдельным регионам, обладающим низким производственным потенциалом, низким уровнем инвестиционной активности наблюдалось не выполнение бюджетных назначений по мобилизации налога на прибыль организаций в бюджет, к тому же его фискальная роль невысока (к примеру, в Республике Дагестан менее 15% от общего объемов доходов консолидированного бюджета региона). При этом наблюдаются бюджетные потери по налогу на прибыль организаций, в связи несвоевременными инвестиционными вложениями в запланированные инвестпроекты. Здесь необходимы системные решения, как стимулирующие рост прямых инвестиций, так и меры в области налогового стимулирования инвестиционной активности субъектов хозяйствования.

3. Налог на прибыль организаций относится к числу наиболее рисковых налогов. При этом причиной рисковости являются как сложность механизма исчисления и недостаточная компетентность специалистов его исчисляющих, вызывающие случайные нарушения законодательства, так и преднамеренные действия ответственных лиц, направленные на применение различных методов оптимизации, включая вульгарные (незаконные) методы. В результате нарушается рыночная мотивация деятельности хозяйствующих субъектов, в сфере отраслевых рынков возникает недобросовестная налоговая конкуренция, а у государства - упущенная налоговая выгода. Задача налоговых органов - противодействовать подобным нарушениям, путем усиления контроля за деятельностью компаний, с повышенным налоговым риском. Однако, в рамках развития, риск - ориентированного подхода к реализации форм налогового контроля, с целью недопущения необоснованного роста расходов на налоговое

администрирование, целесообразно ослабить контроль по отношению к менее рискованным организациям и их операциям.

4. На современном этапе стратегически важно добиваться роста поступлений налога на прибыль организаций в субъектах Российской Федерации не за счет увеличения фискальной нагрузки, а способствовать созданию максимально благоприятных условий для роста налоговой базы в перспективе за счет усиления инвестиционной и инновационной активности регионов. Не малую роль в стимулировании экономической активности субъектов предпринимательства играет инвестиционный налоговый вычет по налогу на прибыль организации. В целях повышении заинтересованности регионов в стимулировании полномасштабного введения ИНВ целесообразно либо полностью компенсировать бюджетные потери при его введении либо предусмотреть его за счет федеральной части налога на прибыль организаций. В случаях дальнейшего роста инвестиционной активности субъектов хозяйствования пользующимся инвестиционным налоговым вычетом, в случаях обеспечения ежегодного прироста инвестиций, в законодательстве целесообразно предусмотреть дополнительные меры поощрительного характера, в части снижения налоговой нагрузки по налогу на прибыль организаций. Данная мера позволит оказать стимулирующее воздействие на ускорение обновления и реконструкцию парка изношенных основных средств.

Главными внутренними резервами увеличения поступлений по налогу на прибыль могут стать как рост налоговой базы за счет активизации экономической активности посредством наиболее полной реализации его регулирующего потенциала, так комплексные решения, направленные на снижение налоговых рисков по исследуемому налогу. Только комплексными и системными решениями можно способствовать достижению баланса между фискальной и регулирующей функциями налога на прибыль организаций.

Библиография

1. Akulov A., Klychova G., Ryakhovsky D. The evolution f state regulation of the activities of a specialized authority in the field of bankruptcy n the context of insolvencyi institution development//Vestnik of the Kazan State Agrarian University. 2023. T.18. №1(69).C.85-93.
2. Анисимова А.А. Перенос убытков на будущее: фискальные последствия для бюджетов регионов//Региональная экономика: теория и практика. 2018. №3(450). С.536–550.
3. Гончаренко Л.И., Князева А.В. Направления трансформации налоговой политики в целях обеспечения поддержки и стимулирования инновационного развития экономики//Экономика. Налоги. Право. 2023. Т.16. № 6. С.108-118.
4. Гамукин В.В. Особенности перераспределения финансовых ресурсов между бюджетами Тюменской области, Ямала и Югры //Север и рынок: формирование экономического порядка. 2024. № 1. С.121–136.
5. Деканова Д.Р., Хоружий В.И. Современные подходы к прогнозированию поступлений налога на прибыль организаций в Российской Федерации//Проблемы экономики и юридической практики. 2024. Т.20. №1. С. 225-229.
6. Зотиков Н.З. Способы оптимизации налога на прибыль и их влияние на доходы бюджетов субъектов Российской Федерации //Управление. 2024. Т.2.№1. С.70–80. DOI: 10.26425/2309-3633-2024-12-1-70-80.
7. Иманшапиева М.М., Мусаева Х.М. Повышение эффективности механизма налогообложения прибыли организаций на современном этапе//Налоги и налогообложение. 2018. №2. С.20-32.
8. Качур О. В. Налоговые льготы на НИОКР как инструмент стимулирования инвестиции. Современная экономика: проблемы и решения. 2023. №1 (157). С. 118-125.

9. Коротких Ю.С., Журавлевой И.В. Налог на прибыль организаций: влияние налога на бюджет субъекта Российской Федерации//Кузнечно-штамповочное производство. Обработка материалов давлением. 2023. № 3. С.132-141.
10. Крицкий В. И. Налогообложение прибыли организаций: анализ уязвимостей, рисков и угроз государству//Бизнес. Образование. Право. 2023. № 2(63). С.160-165.
11. Мандрошенко О.В. Налог на прибыль организаций: риски налогоплательщиков // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. 2024. №4(433). С.686-702.
12. Пансков В.Г. Изменение приоритетов в распределении налоговой нагрузки как условие обеспечения перехода к опережающему развитию //Экономика. Налоги. Право. 2023. Т.16. №1. С.140-145.
13. Прибыль организаций: налогообложение и учет /Н.И. Малис, Н.А. Назарова, А.В. Тихонова. — Москва: Магистр: ИНФРА-М, 2020. – 180с.
14. Шатунова Г.А., Швецова М.В. Особенности влияния амортизационной премии на величину налога на прибыль // Вектор экономики. 2020. №5(47). С.13.

Результаты процедуры рецензирования статьи

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

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

Рецензуемая публикация посвящена исследованию реализация фискального и регулирующего потенциала налога на прибыль организации в условиях современной экономики нашей страны.

Методология исследования базируется на применении общенаучных методов научного исследования и приемов экономического анализа налоговых платежей и поступлений. Актуальность работы авторы справедливо связывают с тем, что в системе налогов, уплачиваемых субъектами предпринимательства, важнейшим является налог на прибыль организаций, обладающий высоким фискальным и регулирующим потенциалом, который востребован в условиях сложившейся политической и социально-экономической ситуации в стране и в мире.

Научная новизна работы, по мнению рецензента состоит в выводах о том, что внутренними резервами увеличения поступлений по налогу на прибыль могут стать как рост налоговой базы за счет активизации экономической активности посредством наиболее полной реализации его регулирующего потенциала, так и комплексные решения, направленные на снижение налоговых рисков.

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

В публикации отражены позитивные тенденции изменения основных макроэкономических показателей, показан рост налоговых поступлений в бюджеты разных уровней бюджетной системы Российской Федерации, выявлены факторы, оказавшие отрицательное влияние на объемы поступлений налога на прибыль организаций. Авторами проведен анализ данных о поступлении налога на прибыль организаций в консолидированный бюджет Республики Дагестан за 2022-2023 гг., отмечены опережающие темпы роста поступлений по налогу на прибыль организаций в сравнении с общим ростом налоговых поступлений. В публикации отмечено, что налог на прибыль относится к числу наиболее рисковых налогов, сказано о методах незаконной налоговой оптимизации; освещен мировой опыт использования регулирующей функции налога на прибыль в воздействии на экономику и бизнес-среду; выделены основные инструменты стимулирования НИОКР, предусмотренные российским законодательством. По результатам работы сформулированы выводы и предложения,

отраженные в четырех пунктах.

Библиографический список включает 14 источников – научные публикации отечественных авторов по рассматриваемой теме на русском и английском языках, изданные с 2018 по 2024 гг. В тексте публикации имеются адресные ссылки к списку литературы, подтверждающие наличие апелляции к оппонентам.

Из резервов улучшения публикации следует отметить недостаточное освещение использованных в работе методов научных исследований и источников исходных данных, выступивших в качестве материала работы. Представляется, что раздел «Материалы и методы исследования», размещенный после Введения придал бы логическую стройность работе, поскольку в нынешнем виде в статье сразу после вводной части излагаются результаты исследования без описания самой его процедуры. Также описание источников информации, встречающиеся по тексту работы, предлагается вынести в библиографический список с оформлением соответствующих ссылок

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

Налоги и налогообложение*Правильная ссылка на статью:*

Шелепова Н.В., Медведько А.С. Совершенствование налогового контроля по налогу на прибыль организаций: региональный аспект // Налоги и налогообложение. 2024. № 3. DOI: 10.7256/2454-065X.2024.3.70678 EDN: ХАЕНУН URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=70678

Совершенствование налогового контроля по налогу на прибыль организаций: региональный аспект**Шелепова Наталья Васильевна**

кандидат технических наук

доцент; кафедра финансов; Амурский государственный университет
675027, Россия, Амурская область, г. Благовещенск, ул. Игнатьевское, 21✉ natasha_she@inbox.ru**Медведько Анастасия Сергеевна**бакалавр, экономический факультет, Амурский государственный университет
675027, Россия, Амурская область, г. Благовещенск, ул. Игнатьевское, 21✉ medvedko.n@mail.ru[Статья из рубрики "Организация и методика проведения налоговых проверок"](#)**DOI:**

10.7256/2454-065X.2024.3.70678

EDN:

ХАЕНУН

Дата направления статьи в редакцию:

07-05-2024

Дата публикации:

23-05-2024

Аннотация: В статье рассматриваются направления совершенствования налогового контроля по налогу на прибыль организаций, основанные на уже известном опыте налоговых органов и налоговой отчетности УФНС России по Амурской области. Проведен анализ таких направлений налогового контроля как камеральные налоговые проверки и

выездные налоговые проверки по материалам УФНС по Амурской области. Проведенный анализ показал, что количество камеральных налоговых проверок, по результатам которых были выявлены налоговые правонарушения снижается, что может свидетельствовать о совершенствовании информационной деятельности УФНС России по Амурской области. Количество выездных налоговых проверок, по результатам которых выявлены налоговые правонарушения практически соответствует количеству проведенных выездных налоговых проверок, что свидетельствует о преимущественном использовании риск-ориентированного подхода к планированию выездных налоговых проверок УФНС России по Амурской области. Однако выявленное количество налоговых правонарушений по результатам проведения налоговых проверок не позволяет сделать вывод о достаточной эффективности налогового контроля. Рассмотрены наиболее распространенные схемы незаконной налоговой оптимизации и отдельные виды налоговых правонарушений. Также в статье предложены направления совершенствования налогового контроля по налогу на прибыль организаций направленные на регулирование, предупреждение и борьбу с налоговыми правонарушениями. Методы, используемые в исследовании - горизонтальный анализ, индукция и дедукция. Методология проведения работы - обоснование актуальности работы, постановка проблемы, исследование камеральных и выездных проверок, результаты исследования и выводы. По итогам работы сделаны выводы, что выявленное по результатам налоговых проверок количество налоговых правонарушений по материалам УФНС по Амурской области, предполагает необходимость совершенствования налогового контроля по налогу на прибыль организаций с применением таких методов предупреждения и борьбы с налоговыми правонарушениями как информационное оповещение налогоплательщиков о выявленных фактах налоговых правонарушений, обеспечительных мерах и налоговых санкциях по этим правонарушениям, повышение налоговых пений и штрафов в размере выше ставки налога по которому выявлено налоговое правонарушение и запрет регистрации более двух или трех организаций на одно физическое лицо. Что приведет к повышению объема денежных средств, поступающих в бюджет Амурской области и уменьшению налоговых правонарушений, совершаемых налогоплательщиками.

Ключевые слова:

налоговый контроль, прибыль организаций, Налоговые правонарушения, камеральная налоговая проверка, выездная налоговая проверка, налогоплательщик, анализ, налог, Амурская область, метод

Важной частью поступления бюджета страны являются налоги. Налог на прибыль организаций – это прямой налог, его величина прямо зависит от конечных финансовых результатов деятельности организации [8]. Именно налог на прибыль занимает одно из лидирующих положение в налоговых поступлениях бюджета Амурской области. И деятельность налоговых органов, направленная на контроль правильности исчисления, полноты и своевременности уплаты налогоплательщиками налога на прибыль организаций обеспечивает своевременность и полноту налоговых поступлений в бюджет Амурской области.

Одним из видов налогового контроля являются камеральные и выездные налоговые проверки целью проведения которых является контроль за соблюдением полноты и своевременности уплаты сборов, страховых взносов, налогов налогоплательщиками,

плательщиками страховых взносов или налоговыми агентами. Анализ проведенных камеральных налоговых проверок по налогу на прибыль организаций УФНС России по Амурской области представлены в таблице 1.

Таблица 1

Анализ проведенных камеральных проверок в Амурской области за 2021-2023 годы

Наименование	2021	2022	2023	Абсолютное отклонение		Темп роста, %	
				2022 к 2021	2023 к 2022	2022 к 2021	2023 к 2022
Количество проведенных камеральных проверок (единиц)	19 420	21 811	21 737	2 391	-74	112,31	99,66
из них выявлено нарушений	24	19	4	-5	-15	79,17	21,05
Дополнительно начислено платежей по результатам камеральных проверок, тыс. рублей	135	710	239	575	-471	525,93	33,66
налоги	36	281	219	245	-62	780,56	77,94
пени	2	114	-	112	-114	5700,00	0,00
штрафные санкции	97	315	20	218	-295	324,74	6,35

Источник: составлено автором на данных отчета 2-НК (2021-2023) [\[9\]](#)[\[10\]](#)[\[11\]](#).

Лидирующее количество проведенных камеральных проверок наблюдается в 2022 году и составляет 21 811 единиц, в 2023 году проведено на 74 проверки меньше, а по сравнению с 2021 г. деятельность УФНС в этой области выросла на 2 391 единицу или на 12 %. Рекордное количество выявленных нарушений приходится на 2021 год и составляет - 24 единицы. По результатам которых было начислено 135 тыс. руб., из которых налоги составили 36 тыс. руб., пени – 2 тыс. руб., штрафные санкции – 97 тыс. руб.

В 2022 году наблюдается увеличение дополнительно начисленных платежей, они составляют 710 тыс. руб., из них налоги - 281 тыс. руб., пени – 114 тыс. руб., штрафные санкции – 315 тыс. руб. Больше всего было начислено дополнительных платежей по штрафным санкциям.

По результатам 2023 г. УФНС дополнительно начислила всего 239 тыс. руб. платежей из них 219 тыс. руб. по налогам и 20 тыс. руб. по штрафным санкциям. Налоговые правонарушения были выявлены по результатам четырех камеральных проверок.

По результатам анализа можно сделать вывод, что наблюдается снижение количества

камеральных налоговых проверок заканчивающихся с выявлением налоговых правонарушений, но в тоже время наблюдается снижение общего количества проведенных камеральных налоговых проверок.

Особенностью проведения такого вида налогового контроля как выездные налоговые проверки, является то, что проверке подлежат закрытые для камерального налогового контроля налоговые периоды, глубина выездной налоговой проверки составляет 3 года. При планировании выездных налоговых проверок УФНС России по Амурской области применяет преимущественно риск-ориентированный подход, опираясь на результаты работы контрольно-аналитического отдела и отдела предпроверочного анализа. Анализ проведенных выездных налоговых проверок УФНС России по Амурской области по налогу на прибыль организаций представлен в таблице 2.

Таблица 2

Анализ проведенных выездных проверок в Амурской области за 2021-2023 годы

Наименование	2021	2022	2023	Абсолютное отклонение		Темп роста, %	
				2022 к 2021	2023 к 2022	2022 к 2021	2023 к 2022
Количество проведенных выездных проверок (единиц)	29	34	6	5	-28	117,24	17,65
из них выявлено нарушений	25	34	5	9	-29	136,00	14,71
Дополнительно начислено платежей по результатам выездных проверок, тыс. рублей	455 692	887 786	90 835	432094	-796 951	194,82	10,23
Налоги	307 432	759 360	89 822	451928	-669 538	247,00	11,83
пени	127 862	118 596	0	-9266	-118 596	92,75	0,00
штрафные санкции	20 398	9 830	1 013	-10568	-8 817	48,19	10,31

Источник: составлено автором на данных отчета 2-НК (2021-2023) [\[9\]](#)[\[10\]](#)[\[11\]](#).

Рекордное количество выездных налоговых проверок было проведено в 2022 г. их количество составило 34 единиц из них в каждой проверке были выявлены нарушения. Всего было начислено дополнительных платежей 455 692 тыс. руб. (налоги – 307 432 тыс. руб., пени – 127 862 тыс. руб., штрафные санкции – 20 398 тыс. руб.).

Второе место по эффективности выездных проверок занимает 2021 г., их количество составило 29 единиц, выявлено нарушений 25 единиц. По итогам проверок начислено

455 692 тыс. руб. Налоги составили 307 453 тыс. руб., пени – 127 862 тыс. руб., штрафные санкции – 20 398 тыс. руб.

Меньше всего выездных проверок было проведено в 2023 г. – 6 единиц, из них выявлено нарушений – 5 единиц. Всего доначислено дополнительных платежей - 90 835 тыс. руб. (налоги – 89 822 тыс. руб., штрафные санкции – 1 013 тыс. руб.). В 2023 г. по сравнению с 2022 г. количество налоговых проверок снизилось на 28 единиц или аж на 82 %. Количество доначисленных платежей снизилось на 796 951 тыс. руб. или на 90 %.

Государство нацелено на увеличение налоговых поступлений бюджетов, в то время как налогоплательщики самыми разными способами пытаются уменьшить сумму начисленного им налога и сохранить в большей степени свой доход. Не всегда налогоплательщики применяют законные и обоснованные способы уменьшения налоговой базы, некоторые из них идут целенаправленно на налоговые правонарушения.

Налоговым правонарушением признается виновно совершенное противоправное деяние налогоплательщика в области законодательства о налогах и сборах, за которое установлена ответственность действующим Кодексом.

Наиболее распространенные схемы уклонения от уплаты налога на прибыль организаций, выявленные по результатам камеральных и выездных налоговых проверок в Амурской области представлены в таблице 3.

Таблица 3

Схемы налоговых правонарушений по налогу на прибыль организаций

Название	Пояснение
«Дробления» бизнеса между взаимозависимыми лицами	Для дробления бизнеса используются несколько компаний или ИП с понижением ставок для снижения налога. Схема имеет значение, если в получении льгот необходимо соответствовать каким-либо ограничениям: сумме доходов, вида деятельности или числу сотрудников. Фирмы в объединениях «как бы» занимаются самостоятельной экономической деятельностью. В таком объединении у одной взятой фирмы нет возможности для выполнения всего объема работ без привлечения организаций в сроки, установленные заказчиками.
Фирмы-однодневки	Задача фирмы-однодневки — создать фиктивный документооборот, чтобы подтвердить мнимые операции контрагента. Схема позволяет ему получить необоснованную налоговую выгоду.

	Расходы на «однодневки» учитываются для уменьшения базы налога на прибыль и увеличения расходов, которые фактически не были. Такие схемы незаконно экономят деньги, а также необоснованные налоговые выгоды выводят в офшоры или обналичиваются.
Необоснованное применение налоговых льгот	Вместе с другими организациями налогоплательщик создаёт резидента особого экономического зона, который оплачивает налог на доходы по ставки 0 %. Эта компания передает в собственность зданий, сооружений, участков, машин и оборудования, необходимого для изготовления. Тогда связанные компании арендуют производство у резидента зоны экономического развития. Фирма позволяет арендодателям отражать как расходы на налоговую прибыль повышение платежей, в результате чего налоговые поступки в бюджет уменьшились. При этом налог на прибыль арендодатель не платит.
«Миграция» налогоплательщика	Налогоплательщик «переезжает» в регион, где есть налоговые преференции, но при этом по факту никакой деятельности на новом месте не ведет. Индивидуальный предприниматель сначала регистрируется как налогоплательщик по месту жительства, а потом встает на учет в регионе с налоговыми преференциями.

Источник: составлено автором лично.

Видов налоговых правонарушений достаточно много, одними из наиболее распространенных налоговых правонарушений являются непредставление или нарушение срока представления налоговой декларации, нарушение порядка поставки на учет в налоговом органе, неуплата или неполная уплата сумм налога (сбора, страховых взносов), и другие нарушения налогового законодательства [3].

Налоговый контроль может выступать как инструмент не только борьбы с налоговыми правонарушениями, но и как инструмент, предупреждающий налоговые правонарушения. Д. Р. Хасянова считает, что федеральная налоговая служба должна существенно

изменить формы работы с налогоплательщиками. Ее основной задачей становится повышение качества оказываемых налогоплательщикам информационных услуг, снижение влияния субъективных моментов при взаимодействии тех, кто взимает налоги, и тех, кто их платит [\[7\]](#).

В целях предупреждения налогоплательщиков-организаций о налоговых нарушениях следует проводить информационные оповещения о случаях налоговых правонарушений, которые вызваны в ходе налоговых проверок. Что поможет снизить налоговые риски и создаст комфортный климат для налогоплательщиков. Также стоит информировать об обеспечительных мерах и налоговых санкциях по выявленным налоговыми органами правонарушениям. Что позволит организациям иметь четкое представление о нормах законодательства о налогах и сборах, а также о схемах уклонения от уплаты налогов, которые уже выявлены. В последствии это позволит снизить количество правонарушений и предупредить их новое появление.

Выявлению налоговых правонарушений способствует также совершенствование автоматизированных систем налогового контроля, что снизит рабочую нагрузку как на налоговые органы, так и на организации. Обновление системы и совершенствование автоматизации проверок приведет к более точному и быстрому выявлению налоговых нарушений.

Административная ответственность в налоговой сфере оказывает значительное влияние на состояние наполнение бюджета средствами и способствует предупреждению экономических преступлений в налоговой сфере [\[6\]](#).

Применение административной ответственности за налоговые правонарушения влечёт для правонарушителя ряд отрицательных последствий не только материального, но и морального характера. В тоже время в Российской Федерации применяются достаточно умеренные санкции за налоговые правонарушение.

Исходя из причины уклонения от налогообложения – максимальное сохранение дохода организаций, как метод борьбы с налоговыми правонарушениями можно предложить повышение налоговых пений и штрафов в размере выше ставки налога, по которому выявлено правонарушение. При сравнении размеров обеспечительных мер, налоговых санкций, неуплаченного налога, налогоплательщик будет понимать, что ему выгоднее заплатить налог изначально.

Очень частой стала практика незаконного дробления бизнеса, появление фирм однодневок и т.д. через которые выводятся часть прибыли. Исходя из этого можно предложить следующие мероприятия:

Запрет регистрации более двух или трех организаций на одно физическое лицо. Так лица не смогут регистрировать на себя много организаций, благодаря чему снизится риск открытия подставных фирм, а также позволит тщательнее отслеживать деятельность предприятий.

Запрет регистрации организации по нотариально заверенной доверенности. Физическое лицо от имени руководителя не сможет подавать документы.

Вывод

По итогам работы сделаны выводы, что выявленное по результатам налоговых проверок количество налоговых правонарушений по материалам УФНС по Амурской области,

предполагает необходимость совершенствования налогового контроля по налогу на прибыль организаций с применением таких методов предупреждения и борьбы с налоговыми правонарушениями как информационное оповещение налогоплательщиков о выявленных фактах налоговых правонарушений, обеспечительных мерах и налоговых санкциях по этим правонарушениям, повышение налоговых пений и штрафов в размере выше ставки налога по которому выявлено налоговое правонарушение и запрет регистрации более двух или трех организаций на одно физическое лицо. Что приведет к повышению объема денежных средств, поступающих в бюджет Амурской области и уменьшению налоговых правонарушений, совершаемых налогоплательщиками.

Библиография

1. Авдеева В.М. Формы и методы налогового контроля применения преференций по налогу на прибыль организаций // Налоги и налогообложение. 2023. № 6. С.1-7. DOI: 10.7256/2454-065X.2023.6.69373 EDN: IIKRSO URL: https://e-notabene.ru/ttmag/article_69373.html
2. Давтян Ю.А. К вопросу о существовании налоговой ответственности // Налоги и налогообложение. 2021. № 1. С.95-111. DOI: 10.7256/2454-065X.2021.1.34097 URL: https://e-notabene.ru/ttmag/article_34097.html
3. Полухина А. Н., Сыроижко В. В. Мероприятия налогового контроля и виды налоговых правонарушений // Тенденции развития науки и образования. – 2022. – № 70-3 – С. 124-127. – URL: https://www.elibrary.ru/download/elibrary_44793323_34929025.pdf
4. Поярков С.Ю., Гончаров В.В., Петренко Е.Г., Борисова А.А. Общественный налоговый контроль в России: к постановке проблемы // Налоги и налогообложение. 2023. № 6. С.60-73. DOI: 10.7256/2454-065X.2023.6.69581 EDN: BSMRMW URL: https://e-notabene.ru/ttmag/article_69581.html
5. Семенова Г.Н. Налоговый контроль и ответственность за совершение налоговых правонарушений // Вестник Московского государственного областного университета. Экономика. – 2021. – № 1. С. 133-144. – URL: https://www.elibrary.ru/download/elibrary_44824137_93466927.pdf
6. Ткаченко Д.Г. Особенности привлечения к административной ответственности за налоговые правонарушения в Российской национальной налоговой системе // Трансформация национальной социально-экономической системы России. – 2019 – С. 555 – 551. – URL: https://www.elibrary.ru/download/elibrary_40535714_22654549.pdf
7. Хасянова Д.Р. Налоговый контроль как инструмент предупреждения налоговых правонарушений (часть 2) // Иновации. Наука. Образование. – 2022. – № 53 – С. 420 – 428. – URL: https://www.elibrary.ru/download/elibrary_48280465_26150948.pdf
8. Сайт ФНС России Главная страница Налогообложение в Российской Федерации Действующие в РФ налоги и сборы Налог на прибыль организаций :: Понятие налога на прибыль – URL: <https://www.nalog.gov.ru/rn28/taxation/taxes/profit/>
9. Сайт ФНС России Главная страница Иные функции ФНС России Статистика и аналитика Данные по формам статистической налоговой отчётности :: Отчет по форме № 2-НК за 2021 год – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn28/related_activities/statistics_and_analytics/forms/10594585/
10. Сайт ФНС России Главная страница Иные функции ФНС России Статистика и аналитика Данные по формам статистической налоговой отчётности :: Отчет по форме № 2-НК за 2022 год – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn28/related_activities/statistics_and_analytics/forms/11961056/
11. Сайт ФНС России Главная страница Иные функции ФНС России Статистика и аналитика Данные по формам статистической налоговой отчётности :: Отчет по форме № 2-НК за 2023 год – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn28/related_activities/statistics_and_analytics/forms/11961056/

https://www.nalog.gov.ru/rn28/related_activities/statistics_and_analytics/forms/13214898/
12. Сайт ФНС России Главная страница Налогообложение в Российской Федерации
Контрольная работа :: Процедура проведения выездных налоговых проверок – URL:
https://www.nalog.gov.ru/rn28/taxation/reference_work/reglament_vnp/
13. Сайт ФНС России Главная страница Налогообложение в Российской Федерации
Контрольная работа :: Камеральные проверки – URL:
https://www.nalog.gov.ru/rn28/taxation/reference_work/desk_audits

Результаты процедуры рецензирования статьи

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

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

Рецензируемая статья посвящена исследованию региональных аспектов совершенствования налогового контроля по налогу на прибыль организаций.

Методология исследования базируется на анализе данных Федеральной налоговой службы о результатах контрольной работы налоговых органов.

Актуальность работы авторы связывают с тем, что налог на прибыль занимает одно из лидирующих положение в налоговых поступлениях бюджета Амурской области, по материалам которой проводится исследование, а деятельность налоговых органов обеспечивает своевременность и полноту налоговых поступлений в бюджет области.

Научная новизна рецензируемого исследования состоит в выводах авторов о необходимости совершенствования налогового контроля по налогу на прибыль организаций с применением таких методов предупреждения и борьбы с налоговыми правонарушениями как информационное оповещение налогоплательщиков о выявленных фактах налоговых правонарушений, обеспечение налоговых санкций по этим правонарушениям, повышение налоговых пений и штрафов в размере выше ставки налога по которому выявлено налоговое правонарушение и запрет регистрации более двух или трех организаций на одно физическое лицо.

Автором выполнен анализ проведенных камеральных и выездных проверок в Амурской области с 2021 по 2023 гг. с отражением выявленных нарушений и сумм дополнительно начисленных платежей (налогов, пеней и штрафных санкций). Отмечено снижение количества камеральных налоговых проверок, заканчивающихся с выявлением налоговых правонарушений, и снижение общего количества проведенных камеральных налоговых проверок, сказано о применении преимущественно риск-ориентированного подхода, с учетом результатов работы контрольно-аналитического отдела и отдела предпроверочного анализа. Представлены схемы налоговых правонарушений по налогу на прибыль организаций. Справедливо утверждение авторов, что «налоговый контроль может выступать как инструмент не только борьбы с налоговыми правонарушениями, но и как инструмент, предупреждающий налоговые правонарушения».

Библиографический список включает 13 источника – электронные интернет-ресурсы, научные публикации отечественных ученых по рассматриваемой теме. В тексте публикации имеются адресные ссылки к списку литературы, подтверждающие наличие апелляции к оппонентам.

Из недостатков публикации, требующих своего устранения, стоит отметить, что текст статьи не структурирован надлежащим образом – в нем не выделены и не озаглавлены такие общепринятые в современных научных публикациях разделы как Введение, Материал и методы, Результаты и их обсуждение, а озаглавлены только два раздела: Выводы и Библиография.

Рецензируемый материал соответствует направлению журнала «Налоги и

налогообложение», отражает результаты проведенного авторского исследования, может вызвать интерес у читателей, может быть рекомендован к опубликованию после доработки в соответствии с высказанным замечанием, которое может быть устранено в рабочем порядке.

Налоги и налогообложение*Правильная ссылка на статью:*

Разу С.Б. Анализ зарубежной практики налогового стимулирования развития высокотехнологичной промышленности // Налоги и налогообложение. 2024. № 3. DOI: 10.7256/2454-065X.2024.3.70683 EDN: AJQXBV URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=70683

Анализ зарубежной практики налогового стимулирования развития высокотехнологичной промышленности**Разу Семён Борисович**

ORCID: 0000-0003-2554-9609

аспирант; кафедра налогов и налогового администрирования; Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации

129515, Россия, г. Москва, ул. Академика Королёва, 9 корпус 1

✉ semen.razu@mail.ru



[Статья из рубрики "Налоговые системы зарубежных стран"](#)

DOI:

10.7256/2454-065X.2024.3.70683

EDN:

AJQXBV

Дата направления статьи в редакцию:

07-05-2024

Дата публикации:

29-05-2024

Аннотация: Статья подготовлена по результатам исследований, выполненных за счет бюджетных средств по государственному заданию Финуниверситета. Предметом исследования являются конкретные меры в области налогового регулирования промышленного развития ведущими индустриальными державами мира. Объектом исследования выступает налоговая политика данных стран, направленная на стимулирование развития отечественного высокотехнологичного производства, способствовавшая достижению и поддержанию ими технологического и экономического лидерства на протяжении длительного периода времени. Цель работы состоит в том, чтобы исследовать использование налоговых инструментов влияния на производственный сектор различных стран и области их применения, рассмотрев их эволюцию и развитие. Результатом работы стало выявление наиболее перспективных

методов налогового стимулирования предприятий высокотехнологичной промышленности, которые в перспективе возможны к внедрению в практику налогообложения в Российской Федерации с целью стимулирования достижения технологического суверенитета страны. Основными методами, использованными в настоящем исследовании, являлись сравнение, классификация, статистический, и ретроспективный анализ, а также экономико-математический расчет. Научная новизна исследования состоит в систематизации механизмов налогового стимулирования высокотехнологичной промышленности в индустриально развитых странах, выделении общих тенденций развития таких механизмов, а также в обосновании целесообразности использования их опыта в Российской Федерации с выделением конкретных механизмов, предлагаемых к заимствованию и внедрению в российскую практику. Также в исследовании оценен предполагаемый экономический эффект данных мер и обозначены конкретные отрасли высокотехнологичной промышленности, в которых наиболее целесообразно внедрить предложенные меры налогового стимулирования. Помимо этого, научная новизна заключается в вынесении предложений по адаптации и модификации данных механизмов с учетом специфики текущей социально-экономической ситуации в России, основанных на результатах сравнительного анализа показателей развития народного хозяйства России и зарубежных стран с использованием экономико-математических методов. Область применения работы – налоговая система Российской Федерации. Основные выводы заключаются в выделении среди проанализированных фискальных инструментов наиболее подходящих для нашей страны в текущих условиях, которые в перспективе способны оказать стимулирующее воздействие на формирование технологического суверенитета Российской Федерации, а также в расчете потенциальной налоговой выгоды для предприятий высокотехнологичной промышленности от их внедрения.

Ключевые слова:

высокотехнологичная промышленность, налог на прибыль, налоговая льгота, налоговое регулирование, технологический суверенитет, Российская Федерация, Китай, США, Япония, стимулирование

Введение

В настоящее время развитие высокотехнологичного промышленного производства является одним из ключевых направлений экономики ведущих стран мира. Создание новых предприятий позволило отдельным государствам занять лидирующие позиции в данной индустрии. Так, Китай благодаря значительным инвестициям извне и собственным усилиям смог занять доминирующее положение в мировой hi-tech отрасли. Тем не менее, до сих пор развитые страны во многом сохраняют ключевые позиции в данном секторе благодаря продуманной государственной политике, включающей стимулирование промышленности, повышение производительности и обновление основных фондов. Ключевую роль в этом отношении играет фискальная политика, которая служит эффективным инструментом регулирования развития национального хозяйства. Совершенствование национальной налоговой политики в области развития производства позволяет решать широкий спектр задач, таких как достижение технологического лидерства, обеспечение устойчивого экономического роста и технологического суверенитета. В условиях санкционного давления Россия сталкивается с вызовами импортозамещения и развития собственного производства, особенно в

области высоких технологий, требующей значительных инвестиций в НИОКР. В связи с этим представляется актуальным исследование положительного опыта развитых промышленных государств, который может быть использован нашей страной для решения обозначенных выше задач. Научная новизна исследования состоит в систематизации механизмов налогового стимулирования высокотехнологичной промышленности в индустриально развитых странах, выделении общих тенденций развития таких механизмов, а также в обосновании целесообразности использования их опыта в Российской Федерации с выделением конкретных механизмов, предлагаемых к заимствованию и внедрению в российскую практику одновременно. Также в исследовании оценен предполагаемый экономический эффект данных мер и обозначены конкретные отрасли высокотехнологичной промышленности, в которых наиболее целесообразно внедрить предложенные меры налогового стимулирования. Помимо этого, научная новизна заключается в вынесении предложений по адаптации и модификации данных механизмов с учетом специфики текущей социально-экономической ситуации в России, основанных на результатах сравнительного анализа показателей развития народного хозяйства России и зарубежных стран с использованием экономико-математических методов. Объектом исследования выступает налоговая политика данных стран, направленная на стимулирование развития высокотехнологичного производства и достижение и удержание технологического лидерства и суверенитета. Предметом исследования являются конкретные меры в области налогового регулирования высокотехнологичной промышленности ведущими индустриальными державами мира. Цель работы состоит в том, чтобы изучить применение фискальных инструментов для регулирования сектора высокотехнологичной промышленности ведущих индустриальных стран и области их использования, рассмотрев их эволюцию и развитие. Задачи исследования состоят в следующем:

- 1 . Проанализировать российский опыт налогового стимулирования предприятий высокотехнологичной отрасли, рассмотрев его текущее состояние и недостатки по сравнению с другими промышленно развитыми странами.
- 2 . Ознакомиться с публикациями российских и зарубежных исследователей в области государственного стимулирования развития высокотехнологичной промышленности, сопоставив различные мнения и подходы по данному вопросу.
- 3 . Изучить опыт налогового стимулирования в высокотехнологичной промышленности ведущими индустриальными державами мира, выявив общие черты и тенденции.
- 4 . Предложить меры по совершенствованию налогового стимулирования российской высокотехнологичной промышленности, основанные на релевантном зарубежном опыте.

Анализ опыта налогового стимулирования высокотехнологичной промышленности в Российской Федерации

На сегодняшний день в отношении налогового стимулирования промышленности в Российской Федерации уже многое было осуществлено. Среди наиболее значимых налоговых мер можно выделить как прямые, так и косвенные. К прямым мерам можно отнести следующие:

- Освобождение от НДС осуществления НИОКР.
- Освобождение от НДС закупки материалов для проведения исследований и разработок.
- Налоговые льготы для резидентов ОЭЗ (в том числе технико-внедренческого типа) и инновационных центров как на федеральном, так и на региональном и местном уровнях.

- Возможность учета расходов на НИОКР для целей налога на прибыль независимо от эффективности полученного результата.
- Применение повышающих коэффициентов при учете расходов на НИОКР в налоговой базе.
- Применение ускоренной амортизации.
- Доступность налоговых льгот в отношении разработки и внедрения высоких технологий для пользователей упрощенной системы налогообложения.

К наиболее же значимым косвенным мерам налогового стимулирования развития высоких технологий в РФ можно отнести следующие:

- Применение инвестиционных налоговых вычетов.
- Использование амортизационной премии и отсрочки по перечислению налогов в бюджет.
- Инвестиционный налоговый кредит.
- Льготы для участников региональных инвестиционных проектов, специальных инвестиционных контрактов, территорий опережающего развития.

Несмотря на довольно широкий спектр налоговых преференций, доступных российским высокотехнологичным предприятиям, в налоговом регулировании данной отрасли до сих пор наблюдается ряд серьезных проблем, основными из которых ряд авторов, в том числе Д.А. Дубков, отмечают следующие:

- Малая распространность и востребованность применения организациями налоговых инструментов, предусмотренных российским законодательством.
- Направленность налоговых льгот в большей степени на НИОКР и ее привязка к объему расходов, нежели на результаты.
- Отсутствие поддержки кооперации производителей высокотехнологичной продукции с научно-исследовательскими институтами и инвестиционными фондами в части налоговых выгод для всех участников [\[1, с. 185-192\]](#).

О низкой эффективности и востребованности налоговых льгот также свидетельствуют данные исследования Высшей школы экономики 2017 года. Так, по оценкам университета, среди российских инновационных предприятий, имеющих право на использование льгот, только 14% воспользовалось государственной поддержкой. При этом непосредственно налоговые преференции по учету расходов на НИОКР использовало только 14,3% инновационных предприятий и всего 3% не инновационных [\[2, 4 с.\]](#). По сравнению с остальными крупными экономиками Россия также характеризуется достаточно низким уровнем затрат на технологические инновации, которые включают в себя как расходы на исследования и разработки новых продуктов и способов производства, так и на покупку и ввод в строй оборудования, относящегося к технологическим инновациям. По соотношению затрат на такие инновации к ВВП наша страна занимает лишь 34 место в мире, более чем в 3 раза отставая от лидеров, таких как Израиль или Швейцария. Более того, по данным ВШЭ 2018 года расходы на технологические инновации в промышленности только на 5-7% финансировались государством, тогда как более половины затрат осуществлялось за счет собственных средств компаний [\[3, 328 с.\]](#). При этом Россия все еще находится среди мировых лидеров по численности научных сотрудников и исследователей, что свидетельствует о недостаточном финансировании научных исследований [\[4, с. 15-17\]](#). Кроме того, как отмечается в более свежем исследовании ВШЭ 2020 года, в структуре госрасходов на технологические инновации в России налоговое стимулирование занимает менее четверти, тогда как большая часть приходится на прямое финансирование (рис. 1).

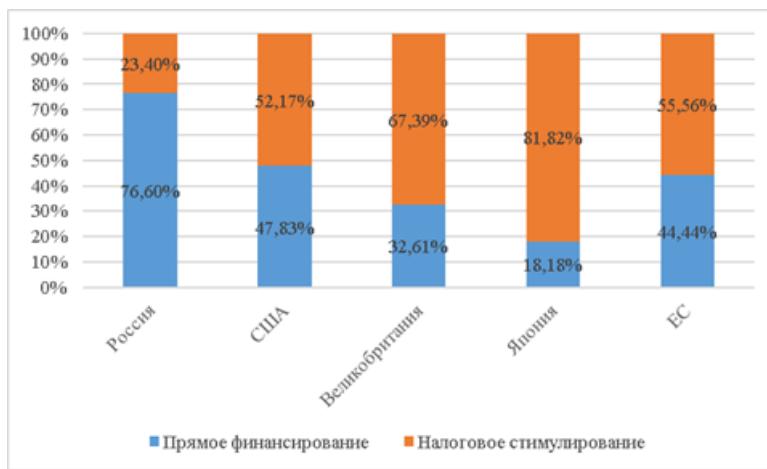


Рис. 1. Структура государственных расходов на технологические инновации в 2020 г., % к ВВП

(ИСИЭЗ. Эффекты налогового стимулирования исследований и разработок [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://issek.hse.ru/news/915110402.html> – (Дата обращения: 15.04.2024).

Низкую эффективность налоговой политики России в отношении промышленных организаций можно считать одной из причин того, что несмотря на многочисленные попытки правительства начиная с 2014 года переориентировать российскую экономику на импортозамещение и развитие собственных технологий, а также стремление к диверсификации экспорта, которые были обозначены в официальных документах, не привели к ожидаемому результату. По сравнению с ведущими промышленными державами Россия до сих пор характеризуется крайне низким уровнем инновационной активности. На сегодняшний день этот показатель в нашей стране является одним из худших среди европейских стран [\[5, с. 531-534\]](#), а за последние 15 лет вопреки всем усилиям властей этот показатель вырос с менее чем 10% лишь до 14,6% [\[6, 292 с.\]](#). Вышеперечисленные факторы делают актуальным поиск путей совершенствования налогового регулирования высокотехнологичной промышленности для сокращения отставания от ведущих стран мира.

Обзор литературы

Вопросы налогового стимулирования высокотехнологичной промышленности волновали умы многих отечественных и зарубежных экспертов на протяжении десятилетий. Основной вопрос, которому уделяют внимание исследователи, касается самой эффективности применения налоговых льгот предприятиями высокотехнологичной промышленности.

Говоря о зарубежных ученых, стоит отметить исследование Сюма Негасси и Жан-Франсуа Саттена, по итогам которого был сделан вывод о существенном положительном эффекте, который оказывают инвестиционные налоговые кредиты на расходы по НИОКР [\[7, pp. 1-29\]](#).

Интересным также представляется исследование Фульвио Кастеллаччи и Кристин Ми Ли, в котором с помощью метода регрессивного анализа также было показано положительное влияние налоговых кредитов на расходы на НИОКР. При этом авторы отметили, что наибольший эффект налоговых льгот достигается в малых предприятиях сферы услуг, расположенных в слаборазвитых странах [\[8, pp. 819-832\]](#).

В то же время, работы других зарубежных авторов содержат противоположные выводы. В частности, исследование Луиса Альберто Андреса, Пауло Корреа и Кристиана Борхага-Веги, в котором было проанализировано 37 публикаций, свидетельствует о большей эффективности мер прямой господдержки по сравнению с налоговым стимулированием [9, 56 р.]. При этом Христос Димос и Кристин Ми Ли в своем исследовании утверждают об абсолютной неэффективности господдержки НИОКР. Отчасти с ними согласен и отечественный автор Ю.В. Симачев, который в своей публикации указывает на гораздо меньший эффект от налогового стимулирования по сравнению с мерами финансовой поддержки [10, с. 59-93].

По мнению автора, несмотря на многочисленные эмпирические факты, свидетельствующие о большей эффективности мер прямого финансирования инноваций в промышленности по сравнению с налоговым стимулированием, однозначно говорить об этом не представляется возможным. В частности, в своей работе А. Л. Суслина и Р. С. Леухин указывают на следующие неоспоримые преимущества налогового стимулирования высокотехнологичной промышленности:

- Доступность для более широкого круга компаний, в том числе малых.
- Более низкая степень вмешательства государства в экономические процессы.
- Более низкий уровень коррупции.
- Прозрачность и гибкость механизмов предоставления льгот.
- Большая свобода частных компаний в выборе инвестиционных стратегий и объектов для инвестирования.
- Отсутствие вытеснения частного капитала государственным на высокотехнологичном рынке. [11, с. 58-69]

Таким образом, по итогам обзора литературы можно сделать вывод о том, что несмотря на разногласия отечественных и зарубежных экспертов в отношении эффективности методов налогового стимулирования высокотехнологичной промышленности, говорить об их бесполезности не представляется возможным. В связи с этим для максимальной эффективности применения налоговых льгот необходимо выявить наиболее действенные из них и подходящие для нашей страны в текущих условиях, а также отрасли, наиболее нуждающиеся в таком льготировании. Одновременно с этим для того, чтобы дополнить выводы экспертов новыми научным знанием, стоит выяснить, каким образом данные инструменты можно модифицировать и адаптировать под реалии российской экономики.

Анализ опыта налогового стимулирования высокотехнологичной промышленности в Китайской Народной Республике

В последние десятилетия эксперты со всего мира уделяют пристальное внимание экономическим достижениям Китая. Эта страна еще несколько десятков лет назад была аграрным государством с плановой экономикой, уровень жизни населения которой был крайне низким. Однако, под руководством Дэна Сяопина в конце 1970-х гг. начались крупномасштабные экономические преобразования: частное предпринимательство стало легальным, иностранные компании получили доступ к внутреннему рынку, а гражданам были предоставлены невиданные ранее права и свободы [12, с. 154-160].

За последние десятилетия китайская экономика продемонстрировала впечатляющий рост благодаря проведенным реформам. Согласно данным Всемирного Банка, КНР занимает лидирующее положение в мире по абсолютному приросту ВВП за последние 30 лет, а также по объему ВВП по паритету покупательной способности (рис. 2). Кроме того, с момента начала реформ не было ни одного года, когда экономика Китая переживала бы

спад

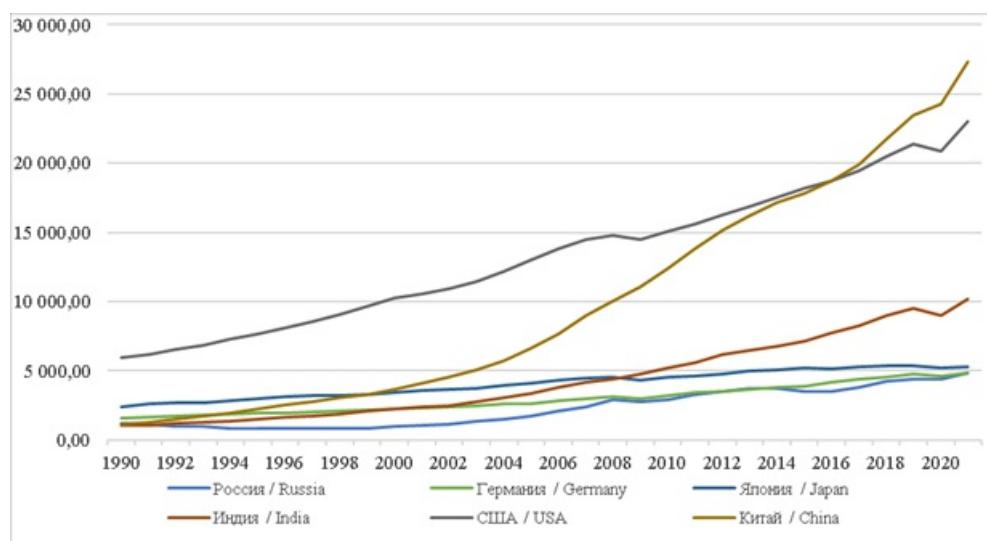


Рис. 2. Динамика ВВП по ППС в текущих ценах по странам мира, млрд долл. США

(The World Bank. GDP, PPP (current international \$) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://data.worldbank.org/indicator/NY.GDP.MKTP.PP.CD?end=2021&name_desc=true&start=1990&view=chart – (Дата обращения: 05.03.2024).

В сфере же промышленного производства Китай удерживает ведущие позиции уже длительное время. Данные Организации экономического сотрудничества и развития показывают, что до начала пандемии доля Китая в мировом промышленном производстве составляла 35%, что превосходит почти втрое показатели США (Richard Baldwin, "China Is the World's Sole Manufacturing Superpower: A Line Sketch of the Rise," CEPR, January 17, 2024 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://cepr.org/voxeu/columns/china-worlds-sole-manufacturing-superpower-line-sketch-rise> – (Дата обращения: 07.03.2024).

Особенностью экономической политики Китая выступает тот факт, что промышленное производство страны находится под строгим контролем государства, которое обеспечивает равные условия для частных компаний. Несмотря на либерализацию экономики, коммунистическая партия остается единственной значимой политической силой в стране. Власть сохраняет контроль над важнейшими промышленными предприятиями и разрабатывает пятилетние планы для народного хозяйства.

По этой причине для поощрения развития инноваций в КНР предусмотрены многочисленные налоговые льготы для разных отраслей экономики. Организации должны соответствовать определенным критериям, чтобы получить право на эти льготы. Особое внимание уделяется сниженной ставке налога на прибыль для компаний в высокотехнологичных секторах. Стандартная ставка составляет 25%, но для таких компаний может быть установлена ставка 15% или даже 10% в отдельных случаях (табл. 1).

Таблица 1 – Налог на прибыль организаций в Китае (People

Вид деятельности предприятия	Ставка налога
Новые и высокие технологии	15%
Создание компьютерных программ	10%
Выпуск и проектирование микросхем	10%
Создание малых микросхем	15%

Создание налоговых льгот для инноваций	
Обслуживание высокотехнологичного производства	15%
Малые инновационные предприятия	20%

Еще одним ключевым элементом стимулирования инновационной деятельности китайских компаний являются налоговые преференции, превосходя в этом отношении прямые субсидии или гранты на внедрение высокотехнологичных решений.

Для успешного развития Китая с самого начала было необходимо привлечение иностранного капитала и технологий. Это стало возможным благодаря созданию особых экономических зон с незначительным государственным регулированием и мягким налогообложением. В настоящее время на территории страны действует более двух сотен подобных зон [\[13, с. 80-93\]](#).

Для иностранных компаний, которые стремятся развернуть свою деятельность в этих зонах, были созданы удобные условия. Так, в наиболее известной СЭЗ Китая – городе Шеньчжене, где по разным оценкам производится до 90% мировой бытовой электроники (*5 Things to Know About Doing Business in Shenzhen. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.inc.com/will-yakowicz/shenzhen-city-of-electronics.html> – (Дата обращения: 10.03.2024)*), первые пять лет после регистрации иностранные компании освобождены от уплаты налога на прибыль, а также от большинства регуляторных требований, действующих на основной территории страны.

От привлечения в страну зарубежных технологий китайское правительство постепенно переходит к стимулированию разработки, внедрения и распространения на внешние рынки отечественной инновационной продукции и технологических решений. С этой целью для компаний, занимающихся трансфером технологий за рубеж, предусмотрена пониженная ставка налога в размере 12,5%, а также полное освобождение от налога доходов от трансфера в части, не превышающей 5 млн юаней.

Налоговые каникулы – еще одно средство, направленное на стимулирование инноваций в промышленности, позволяют компаниям освободиться от уплаты налога на прибыль на определенный срок. Условия предоставления таких каникул, а также снижения налоговых ставок, зависят от вида деятельности компании (табл. 1). Особое внимание уделяется предприятиям, занимающимся новыми технологиями и обслуживающим передовые производства. В Китае такие предприятия должны соответствовать определенным критериям.

Кроме уже упомянутых льгот, существует возможность использования повышающих коэффициентов для вычета расходов на НИОКР, которые составляют 150% (175% для малых инновационных организаций).

В заключение необходимо отметить четыре основных направления, которые на данный момент преобладают в стратегии налоговой политики Китая в отношении промышленного сектора:

- 1 . Упрощение процедуры получения налоговых преференций для промышленных предприятий.
- 2 . Расширение перечня преференций, предоставляемых инновационным предприятиям, включая малые.
3. Рост количества и разнообразия ОЭЗ.

4. Повышение требований к отчетности компаний.

В целом, данные тренды свидетельствуют о стремлении правительства КНР к углублению и расширению налогового стимулирования высокотехнологичных промышленных компаний, доказавшего на практике свою эффективность. В то же время власти предпринимают шаги, направленные на ужесточение контроля и повышение эффективности регуляторных мероприятий, а также на более тонкую настройку местного налогового законодательства для поддержки самых перспективных отраслей промышленности для того, чтобы удостовериться, что преференции используются только компаниями из строго определенных секторов, которые правительство на данный момент считает наиболее важными.

Анализ опыта налогового стимулирования высокотехнологичной промышленности в Соединенных Штатах Америки

Несмотря на рост экономического могущества Китая, США по-прежнему сохраняют свою лидирующую роль как ведущая промышленная держава. Важно отметить, что в современных реалиях по данным Федерального бюро статистики труда США более 80% экономики страны приходится на сферу услуг, тогда как промышленность составляет менее 20% ВВП (рис. 3).



Рис. 3. Структура ВВП США в 2022 г.

("Employment by major industry sector". Bureau of Labor Statistics. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.bls.gov/emp/tables/employment-by-major-industry-sector.htm> – (Дата обращения: 10.03.2024)

Тем не менее, свое нынешнее доминирующее положение в мировой экономике США смогли завоевать именно в годы своего становления как ведущей промышленной державы, начиная со времен второй промышленной революции.

В 1950-е гг. с началом третьей промышленной революции США стали главным экономическим, военным, промышленным и технологическим игроком на мировой арене. После окончания Второй мировой войны и начала Холодной войны были необходимы огромные государственные вложения для развития передовых технологий в аэрокосмической, атомной, компьютерной и телекоммуникационной областях. Наработки и изобретения, сделанные в послевоенные годы, до сих пор являются основой научно-технического могущества развитых стран.

Несмотря на то, что экономика Соединенных Штатов всегда отличалась незначительной степенью вмешательства государства в экономику, развитие сложных наукоемких технологий и налаживание массового выпуска высокотехнологичной продукции были бы невозможны без мер государственной поддержки предприятий, в том числе в налоговой

сфере.

В частности, с середины прошлого века американское законодательство о налогах позволяло предприятиям вычитать расходы на НИОКР из базы по налогу на прибыль и амортизировать их в течение пяти лет. Также существовали разнообразные налоговые льготы для научных исследований с высокой общественной значимостью, что способствовало внедрению инноваций в ключевые сферы общественной жизни.

В первой половине 1960-х гг. в США были проведены реформы, которые привели к значительному ускорению темпов научно-технического прогресса. Основные изменения касались амортизационной политики, налоговых скидок в отношении инвестиций и снижения налога на прибыль. Эти меры привели к уменьшению сроков эксплуатации основных средств в ключевых отраслях, включая химическую промышленность, металлургию и железнодорожный транспорт. Компаниям было предоставлено право вычитать до 7% затрат на оборудование из суммы налога. По оценкам Конгресса США, данная мера к концу 1960-х гг. позволила американским компаниям получить выгоды на сумму более 122 млрд долларов США в сегодняшних ценах [\[14, р. 102\]](#).

К началу 1980-х гг. также был существенно усовершенствован механизм вычета расходов на НИОКР. Теперь компаниям предоставлялась возможность вычитать до 20% расходов, которые проводятся с участием академических учреждений. Аналогично Китаю, современные реформы налогового законодательства в Соединенных Штатах направлены на создание более целевых и специализированных налоговых льгот для стимулирования промышленного развития, обеспечивая их точечное воздействие на ключевые промышленные отрасли страны.

В 2014 году было уточнено, что расходы на создание пилотных моделей новых приборов и установок входят в расходы на НИОКР, признаваемые для целей налога на прибыль. С начала 2015 года также были уточнены условия признания расходов на создание и совершенствование программного обеспечения, разрабатываемого для целей управленческого учета [\[15, с. 111-120\]](#).

На сегодняшний же день основными мерами налогового стимулирования американской промышленности выступают инвестиционный налоговый кредит, ускоренная амортизация оборудования и льготы по использованию иностранных источников в отношении расходов на НИОКР. Помимо федеральных льгот, большое количество преференций также предусмотрено законами отдельных штатов: у местных органов власти имеются значительные полномочия для принятия собственных нормативно-правовых актов. Так, во многих штатах объем и характер предоставляемых льгот определяется спецификой местной промышленности. Этот подход позволяет сделать производство более привлекательным для менее индустриально развитых регионов за счет средств, взимаемых с предприятий в более развитых штатах. Власти США используют эту стратегию для решения проблемы деиндустриализации в прежних промышленных центрах, таких как Мичиган, Пенсильвания, Иллинойс и Дулут, которые находятся в так называемом «Ржавом поясе» Америки [\[16, 272 р.\]](#). В добавок, как и в Китае, в США существуют собственные ОЭЗ для высокотехнологичных компаний, наиболее известной из которых является «Кремниевая долина» в Калифорнии, в которой сосредоточены головные офисы крупнейших IT-компаний, пользующихся сниженными ставками налога на прибыль и страховых взносов (Кремниевая долина: мифы и реальность [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.if24.ru/kremnievaya-dolina-mify-i-realnost/#:~:text=%D0%9A%D0%BF%D1%80%D0%B8%D0%BC%D0%B5%D1%80%D1%>

- (Дата обращения: 15.03.2024).

Анализ опыта налогового стимулирования высокотехнологичной промышленности в Японии

При анализе зарубежного опыта налогового стимулирования промышленности нельзя не упомянуть о такой стране, как Япония. В прошлом веке эта страна столкнулась с серьезными трудностями после Второй мировой войны, в результате чего оказалась на грани полного социально-экономического коллапса. Несмотря на это, благодаря своим кадрам и научно-техническому потенциалу, а также значительным вложениям из США, Япония смогла пережить трудные послевоенные годы и стать мировым лидером в производстве высококачественной промышленной продукции. Во многом это было достигнуто и за счет грамотной государственной политики в области налогообложения промышленного сектора, предполагавшей внедрение наиболее инновационных на тот момент налоговых механизмов. Так, в 1960-е гг. впервые в мире в Японии была введена налоговая скидка в отношении расходов на НИОКР.

Однако, в середине прошлого века, страна столкнулась с серьезным экономическим кризисом, который привел к остановке быстрого роста и вызвал долгое застойное состояние. Последствия этого кризиса до сих пор во многом не преодолены. Это обстоятельство заставило правительство пересмотреть свою налоговую политику по стимулированию индустриального развития. В начале нового тысячелетия предоставление налоговых льгот стало более целевым, включая финансирование научных исследований. Компаниям пришлось доказывать эффективность таких исследований, и даже в случае успеха продлить действие налоговых льгот стало возможно лишь в урезанном размере. Также была введена возможность вычитать из налоговой базы до 30% расходов на НИОКР, произведенные совместно с университетами. Кроме того, для стимулирования отечественной индустрии были предприняты меры поддержки экспорта высокотехнологичной продукции за рубеж. Так, для целей налогообложения стало возможным уменьшить базу по доходам от трансфера технологий в другие страны на 12% [\[17, с. 100 –106\]](#).

Аналогично Китаю и США, Япония также стала учреждать на своей территории ОЭЗ и промышленные парки. Государство компенсирует зарегистрировавшимся в ОЭЗ компаниям до трети расходов на НИОКР, а также позволяет единовременно списать до 30% стоимости оборудования и 15% недвижимости [\[18, с. 121-131\]](#).

Совершенствование налогового стимулирования высокотехнологичной промышленности в Российской Федерации

С учетом рассмотренных выше механизмов налогового стимулирования высокотехнологичной промышленности в разных странах, с учетом необходимости обеспечения технологического суверенитета России разумным представляется использование опыта Китая и Японии по поощрению трансфера отечественных технологий за рубеж, в первую очередь в дружественные юрисдикции. Так, по данным Росстата, объем поступлений от экспорта российских технологий в 2021 г. составил 4 млрд 663 млн долларов США (Сведения об экспорте технологий регионами Российской Федерации за 2019-2021 годы. (млн. долл.) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://rosstat.gov.ru/storage/mediabank/Export_2019-2021.pdf – (Дата обращения: 15.03.2024). При условии введения возможности уменьшать налоговую базу от трансфера технологий за рубеж на 12% аналогично Японии, максимальная налоговая экономия высокотехнологичных компаний за 2021 г. могла бы составить величину,

вычисляемую по формуле (1):

$$Q = 4\ 662\ 700\ 000 * c * 12\% * t \quad (1)$$

где:

Q – размер налоговой экономии, руб.;

c – средневзвешенный курс доллара США к рублю за 2021 г.

t – ставка налога на прибыль, %.

Приняв ставку налога в размере базовой величины в 20% и средневзвешенный курс в 73 рубля 68 копеек по данным Банка России (Динамика курсов доллара США и евро к рублю и показатели биржевых торгов [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.cbr.ru/hd_base/micex_doc/ – (Дата обращения: 20.03.2024) и подставив значения в формулу (1), можно получить результат вычислений в формуле (2):

$$Q = 4\ 662\ 700\ 000 * 73,68 * 12\% * 20\% = 8\ 245\ 145\ 664 \text{ руб.} \quad (2)$$

Таким образом, в случае наличия льготы по трансферу технологий, аналогичной имеющейся в Японии, российские компании за 2021 г. могли бы получить суммарную выгоду, превышающую 8 млрд рублей.

Обсуждение результатов исследования

В результате проведенного анализа можно систематизировать разнообразные налоговые механизмы, применяемые с целью стимулирования высокотехнологичной промышленности разными странами (табл. 2).

Таблица 2 – Наличие налоговых инструментов стимулирования высокотехнологичной промышленности по странам мира. (Worldwide Tax Summaries Online - PwC. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://taxsummaries.pwc.com/> – (Дата обращения: 27.05.2024).

	РФ	КНР	США	Япония
Налоговые вычеты	есть	есть	есть	есть
Налоговые кредиты	есть	нет	есть	есть
Налоговые каникулы	есть	есть	нет данных	нет данных
Льготы по трансферу технологий	нет	есть	нет данных	есть
ОЭЗ	есть	есть	есть	есть
Льготы для совместных исследований с научными учреждениями	нет	нет данных	есть	есть

Как можно заключить из данной таблицы, среди основных налоговых механизмов стимулирования hi-tech индустрии в нашей стране отсутствуют только льгота по трансферу технологий за рубеж и совместным исследованиям с научными учреждениями. В связи с этим, по мнению автора, именно введение данных типов льгот может способствовать совершенствованию государственной налоговой политики по развитию промышленности, повысив конкурентоспособность и инновационную активность отечественных предприятий. Тем не менее, с целью адаптации данных инструментов к отечественным реалиям необходима их доработка.

Как уже было обозначено ранее, при установлении размера налогового вычета в 12% при трансфере технологий за рубеж аналогично Японии, налоговая экономия российских компаний за 2021 год могла бы составить более 8 млрд рублей. Несмотря на значительный на первый взгляд экономический эффект данной меры, ее относительная величина по сравнению с внутренними затратами на НИОКР в РФ весьма мала. Так, о данным НИУ ВШЭ, за 2021 год внутренние затраты на исследования и разработки с учетом паритета покупательской способности национальных валют в России составили 47,6 млрд долларов США, тогда как в Японии – 171,1 млрд долларов США (Российская наука в 2021 году – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [https://issek.hse.ru/news/759541996.html#:~:text=%D0%9B%D0%B8%D0%B4%D0%B5%D\(14%2D%D0%B5%20%D0%BC%D0%B5%D1%81%D1%82%D0%BE](https://issek.hse.ru/news/759541996.html#:~:text=%D0%9B%D0%B8%D0%B4%D0%B5%D(14%2D%D0%B5%20%D0%BC%D0%B5%D1%81%D1%82%D0%BE)). – (Дата обращения: 27.05.2024). Япония же за 2021 год экспорттировала технологий на сумму 3 620 млрд йен (Exports value of technology trade by business enterprises in Japan from fiscal year 2012 to 2021 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.statista.com/statistics/613925/japan-technology-trade-export-value/> – (Дата обращения: 27.05.2024), что при среднегодовом курсе рубля к юене в 2021 году, равном 1,49 японских юен за российский рубль (Динамика официального курса заданной валюты [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.cbr.ru/currency_base/dynamics/?UniDbQuery.Posted=True&UniDbQuery.so=1&UniDbQuery.mode=1&UniDbQuery.date_req1=&l – (Дата обращения: 27.05.2024), составляет в долларах сумму, вычисляемую по формуле (3):

$$Q = 3\,620/1,49/73,68 = 32,974 \text{ млрд долл. США (3)}$$

Таким образом размер, налоговой экономии от использования льготы при трансфере технологий в России можно посчитать в процентах от общих расходов на НИОКР по формуле (4):

$$Q = (8\ 245\ 145\ 664/73,68)/47\ 600\ 000\ 000 = 0,24\% \quad (4)$$

Аналогичный расчет возможно сделать для Японии. При стандартной общей ставке налога на прибыль в 33% (Taxes on corporate income - Japan - [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://taxsummaries.pwc.com/japan/corporate/taxes-on-corporate-income>). – (Дата обращения: 27.05.2024), размер налоговой экономии от использования льготы по трансферу технологий за рубеж в процентах от расходов на НИОКР можно рассчитать по формуле (5):

$$Q = 32,974 * 12\% * 33\% / 171,1 = 0,76\% \quad (5)$$

В результате можно заключить, что в относительном выражении экономический эффект от внедрения льготы по трансферу технологий за рубеж в России на тех же условиях, что и в Японии, будет в 3 раза ниже по сравнению с объемом расходов на НИОКР, произведенных в стране. Более того, в отличии от Японии, наша страна находится в условиях санкционного давления со стороны развитых индустриальных держав, что требует решительных мер по стимулированию развития собственной hi-tech индустрии с целью обеспечения технологического суверенитета страны. Ввиду вышесказанного, разумным представляется установить размер льготы на уровне не 12%, как в Японии, а на уровне 35% для достижения схожего экономического эффекта. Эффективность введения данной льготы также обусловлена ее направленностью не на стимулирование расходов на НИОКР, а на фактические результаты развития высоких технологий, что в перспективе способно сделать ее важным элементом российской налоговой системы ввиду малого числа подобных льгот, о чём ранее было упомянуто в данной статье.

Следующим шагом на пути внедрения льгот должно стать определение наиболее перспективных высокотехнологичных отраслей, которые должны стать приоритетным объектом государственного стимулирования. Согласно исследованию Н. М. Абдикеева, наибольшей инновационной активностью и перспективностью характеризуются компании, работающие в сфере научных исследований, а наиболее перспективными отраслями, в наибольшей степени нуждающимися в государственном стимулировании, выступают химическое, оптоэлектронное и компьютерное производство [19, с. 46-53]. При чрезвычайной важности данных сфер в то же время нельзя не отметить, что на данный момент наиболее востребованными российскими технологиями на внешних рынках согласно исследованию Ю. В. Соловьевой, являются инжиниринговые услуги [20, с. 46-53], составляющие 74% российского технологического экспорта, тогда как на долю научных исследований приходится лишь 11% [21, с. 27-36]. Среди наиболее востребованных в зарубежных странах отраслей высокотехнологичной промышленности России стоит также выделить энергетическую сферу. Так, уже к концу 2010-х гг. Россия контролировала 90% мирового рынка одностенных углеродных трубок и модификаторов, необходимых для производства солнечной энергетики [22, с. 21-35], а также 67% мирового строительства атомных электростанций, крайне востребованного развивающимися странами, поддерживающими дружеские отношения с Россией (Росатом планирует расширить строительство АЭС за рубежом – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.cbr.ru/hd_base/micex_doc/ – (Дата обращения: 20.03.2024).

В связи с этим, по мнению автора, при введении льгот в отношении трансфера отечественных технологий за рубеж, в первую очередь следует сделать их доступными для инжиниринговых компаний, оказывающих услуги в таких высокотехнологичных отраслях, как энергетическая, химическая, оптоэлектронная промышленность и компьютерные технологии. Выступая флагманами российского высокотехнологичного экспорта, данные отрасли в перспективе способны не только упрочить технологическое доминирование и суверенитет России, но и диверсифицировать структуру экспорта страны, повысив устойчивость национальной экономики к внешним шокам.

Помимо этого, для решения другой насущной проблемы отсутствия льгот для совместных разработок компаний с исследовательскими центрами и фондами, разумным представляется заимствовать опыт США и Японии. В частности, автором предлагается внедрить в российскую практику возможность вычитать из налоговой базы расходы на совместные исследования. При этом введение налоговых мер, аналогичных японским и американским с возможностью вычета до 30% расходов на совместные исследования, в условиях нашей страны не представляется достаточным. Помимо необходимости ускоренного развития собственных технологий в условиях санкционного давления, еще одним аргументом в пользу более крупномасштабных шагов в этом направлении выступает тот факт, что в российском законодательстве уже предусмотрены значительные вычеты в области расходов на НИОКР. Так, в соответствии с п. 7 ст. 262 Налогового кодекса РФ расходы на НИОКР, включенные в правительственный перечень, уже возможно вычитать из налоговой базы с применением повышающего коэффициента 1,5. При этом, как было обозначено выше, несмотря на наличие подобных преференций, Россия по уровню инновационной активности все-еще значительно отстает от западных стран, в связи с чем требуется введение более таргетных и действенных мер. В связи с этим возможно установить данный коэффициент в размере 2 для НИОКР, осуществляемых компаниями совместно с научно-исследовательскими институтами и фондами, инвестирующими в развитие высоких технологий. Перечень таких учреждений

в дальнейшем должен быть разработан и официально утвержден Правительством РФ, и эти учреждения также должны иметь право на применение данного коэффициента к расходам по НИОКР. Несмотря на то, что подобная мера может привести к снижению налоговых доходов бюджета, в перспективе экономический эффект от данной льготы может значительно интенсифицировать разработку высоких технологий. Для нашей страны это представляется особенно актуальным, так как еще со времен СССР НИИ и конструкторские бюро выступали драйверами отечественного научно-технического развития, и за прошедшие десятилетия накопили существенный объем научных данных и наработок, которые могут стать востребованными со стороны частных компаний, имеющих необходимые финансовые ресурсы для их освоения.

Выводы

Таким образом, можно заключить, что в промышленно-развитых странах налоговая политика играла ключевую роль в формировании их статуса как ведущих индустриальных держав. Независимо от времени и условий их индустриального развития, правительства использовали сходные фискальные инструменты для поощрения экономического развития, такие как налоговые льготы и кредиты в отношении затрат на НИОКР, ускоренная амортизация основных средств, освобождение от налогов на имущество для промышленного оборудования и зданий, пониженные ставки налога на прибыль, создание ОЭЗ и индустриальных парков.

Общемировым трендом в области развития налогового регулирования промышленности с начала нынешнего века является увеличение спецификации и целевой направленности налоговых льгот. Это выражается как в ужесточении государственного контроля и требований к получателям льгот, так и в создании специальных налоговых механизмов и ОЭЗ, ориентированных на конкретные отрасли промышленности.

По мнению автора, такая тенденция не является случайной и выступает реакцией на замедление темпов мирового экономического роста и возрастание конкуренции между развитыми странами и новыми индустриальными державами. Возвращение к стимулированию промышленности в таких странах, как США, Великобритания и Япония, свидетельствует о понимании необходимости развития реального сектора экономики и борьбы с деиндустриализации и финансализацией национального хозяйства.

В виду вышесказанного, для нашей страны на данном историческом этапе применение зарубежных практик и адаптация их к местным условиям может стать эффективным подоходном к решению насущных проблем. В частности, перспективным представляется внедрение в отечественное налоговое законодательство льгот в отношении трансфера технологий за рубеж и осуществления расходов на НИОКР совместно с научно-исследовательскими институтами и инвестфондами.

Статья подготовлена по результатам исследований, выполненных за счет бюджетных средств по государственному заданию Финуниверситета.

Библиография

1. Дубков Д.А. Инструменты налогового стимулирования инновационной деятельности: экономическая сущность и понятийно-категориальный аппарат // Аудиторские ведомости.-2023. №4. С. 185-192.
2. Инновационная активность субъектов инновационного процесса. Мониторинг. Информационный бюллетень № 4, 2015. М.: Институт статистических исследований и экономики знаний, Высшая школа экономики, 2015. 4 с.

3. Индикаторы инновационной деятельности: статистический сборник / Городникова Н.В., Гохберг Л.М., Дитковский К.А. и др.; Нац. Исследовательский университет «Высшая школа экономики». – М.: НИУ ВШЭ, 2018. 328 с.
4. Дутова П.Д., Шалдина Г.Е. Налоговое стимулирование инновационной деятельности в россии и за рубежом // Успехи в химии и химической технологии.-2019. №12 (222). С. 15-17.
5. Дубков Д.А. Совершенствование инструментов налогового стимулирования для обеспечения технологического суверенитета государства // Интеллектуальная инженерная экономика и индустрия 5.0 (ЭКОПРОМ) : Сборник трудов Международной научно-практической конференции, Санкт-Петербург, 17–18 ноября 2023 года. – Санкт-Петербург: ПОЛИТЕХ-ПРЕСС, 2023. С. 531-534.
6. Индикаторы инновационной деятельности: 2022: статистический сборник / Власова В.В., Гохберг Л.М., Грачева Г.А. и др.; Национальный исследовательский университет «Высшая школа экономики». – М.: НИУ ВШЭ, 2022. 292 с.
7. Negassi S., Sattin J. Evaluation of Public R&D Policy: A Meta-Regression Analysis. // Technology and Investment, 10, 2019. Pp. 1-29.
8. Castellacci F., Mee Lie C. Do the effects of R&D tax credits vary across industries? A meta-regression analysis. // Research Policy, vol. 44, iss. 4, 2015. Pp. 819–832.
9. Andrés, Luis & Correa, Paulo & Borja-Vega, Christian. The Impact of Government Support on Firm R&D Investments: A Meta-analysis. // Policy Research Working Papers Series at the World Bank, 2013. 56 р.
10. Симачев Ю. В., Кузык М. Г., Зудин Н. Н. Результаты налоговой и финансовой поддержки российских компаний: проверка на дополнительность // Журнал Новой экономической ассоциации, 2017. № 2 (34). С. 59–93.
11. Суслина А.Л., Леухин Р.С. Работает ли налоговое стимулирование инноваций? Оценка эффективности в России и в мире // Финансовый журнал. 2018. №5 (45). С. 58-69.
12. Хэ Сюэянь "Китайское чудо": опыт экономического развития 1990-х годов // Экономическая история. Обозрение. Вып. 9 / Под ред. Бородкина Л.И. М.: Изд-во МГУ. 2003. С. 154-160.
13. Пономарева К.А. Инвестиционные налоговые льготы в Китае: особенности правового регулирования и сравнительный анализ с российскими // Правоприменение. 2022. №3. С. 80-93.
14. «Congressional Quarterly Weekly Report», 25.IV 1969, p. 577; 9.I 1970, P. 102.
15. Вылкова Е.С., Покровская Н.Н. Опыт налогового стимулирования НИОКР в развитых странах англо-саксонской модели (США, Великобритания) // Налоги и финансовое право. 2016. № 7. С. 111-120.
16. Moskowitz, P. E. How to Kill a City: Gentrification, Inequality, and the Fight for the Neighborhood. // New York, NY: Nation Books, 2018. 272 р.
17. Налоговое стимулирование инновационных процессов. Монография. М.: ИМЭМО РАН. 2009. 160. С. 100-106
18. Гончаренко Л.И.а, Вишневская Н.Г. Налоговое стимулирование инновационного развития промышленного производства на основе анализа передового зарубежного опыта // Экономика. Налоги. Право. 2019. №4. С. 121-131.
19. Абдиев Н.М., Абросимова О.М.. Развитие высокотехнологичных отраслей промышленности как локомотива экономического роста России // Вестник СИБИТА. 2023. №3. С. 46-53.
20. Соловьева Ю.В. Трансфер технологий в России: Современное состояние и перспективы развития // Инновации. 2019. №5 (247). С. 46-53.
21. Абрамцева А.Н., Антипов А.А., Радик В.Я.. Основные тенденции и перспективы

трансфера российских технологий: статистическое исследование // ЭПИ. 2023. №1. С. 27-36.

22. Веселова Э.Ш. Трубный глас в будущее // ЭКО. 2017. №11 (521). С. 21-35.

Результаты процедуры рецензирования статьи

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

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

Развитие высокотехнологичной промышленности в конце XX – начале XXI века стало точкой роста для ведущих стран мира, способствовало стремительному росту китайской экономики. Государственная политика в этих странах во многом способствовала развитию высоких технологий, в том числе с помощью государственных финансовых инструментов, и, в частности, налогового стимулирования. Сегодня такими точками роста может стать лидерство в области искусственного интеллекта. На этапе становления оно также нуждается в инвестициях, и стимулирование со стороны государства и в интересах государства способно придать весомый импульс развитию искусственного интеллекта. В связи с этим интересен также опыт стран, добившихся существенного успеха в налоговом стимулировании развития высокотехнологичной промышленности.

Представленная статья посвящена анализу зарубежной налогового стимулирования развития высокотехнологичной промышленности и соответствует тематике журнала. Заголовок статьи соответствует содержанию.

В статье выделены разделы, что соответствует требованиям журнала «Налоги и налогообложение». Во «Введении» автор делает попытку обоснования значимости и актуальности выбранного направления исследования. Вместе с тем во «Введении» не определены цель, объект и предмет исследования, как это предусмотрено требованиями журнала. Раздел «Обзор литературы» отсутствует, что не позволило развернуть научную полемику и сопоставить авторские результаты с полученными ранее. Три основных раздела статьи посвящены обзору практики применения инструментов налогового стимулирования в различных странах. Раздел «Налоговое стимулирование промышленности в Китайской Народной Республике» обобщает результаты исследования по четырем основным направлениям, которые на данный момент преобладают в стратегии налоговой политики Китая в отношении промышленного сектора. Раздел «Налоговое стимулирование промышленности в Соединенных Штатах Америки» посвящен практике налоговых льгот для высокотехнологичных отраслей в США. В разделе «Налоговое стимулирование промышленности в Японии» дана характеристика опыта формирования особых налоговых условий для ОЭЗ и промышленных парков в Японии. Раздел «Выводы и предложения» является заключительным, но включает как выводы по результатам исследования, так и формирование вариантов внедрения налоговых инструментов стимулирования высокотехнологичной промышленности в России. В связи с этим целесообразно разделить раздел на 2 – «Совершенствование налогового стимулирования высокотехнологичной промышленности в России» и «Выводы».

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

Выбранная тема исследования актуальна, что обусловлено большими перспективами высокотехнологичной промышленности, инновационной деятельности, искусственного

интеллекта в развитии экономики России в условиях глобальной геоэкономической турбулентности. Вместе с тем, исследование зарубежного опыта целесообразно тогда, когда проанализированы и определены недостатки отечественного. В связи с этим автору следует дополнить статью анализом российской практики, а уже потом провести сравнительный анализ с другими странами. Вероятно, отсутствие сформулированной цели и задач исследования не позволило автору более логично структурировать статью. Статья обладает практической значимостью. Она состоит в разработке предложений по совершенствованию российской практики налогового стимулирования высокотехнологичной промышленности на основе анализа зарубежного опыта. Интерес представляет предложение автора по налоговому стимулированию трансфера отечественных технологий за рубеж, в первую очередь в дружественные юрисдикции. Вместе с тем, автор не проиллюстрировал «масштаб беды», не дал количественной оценки объемов налогового стимулирования высокотехнологичной промышленности по странам, что было бы весьма интересно для обоснования необходимости совершенствования российской практики.

Автор не сформулировал видение научной новизны исследования, что не соответствует требованиям журнала. Следует уточнить, в чем новизна состоит относительно предыдущих исследований по налоговому стимулированию инновационно-инвестиционной деятельности, и в чем преимущества разработанных предложений, их Add Value.

Стиль статьи является научным и соответствует требованиям журнала.

Автор использует элементы визуализации результатов исследования - в статье приведены 2 рисунка и 1 таблица.

Библиография представлена 11 источниками, что не соответствует требованиям журнала. Библиография сформирована, в основном отечественными исследованиями, имеются актуальные источники. Присутствуют 2 зарубежных авторских исследования. Отсутствие развернутой научной дискуссии, обзора литературы не позволило выполнить требования к количеству библиографических источников. Автору следует также обратить внимание на корректность оформления ссылок по тексту на интернет-источники.

К преимуществам статьи следует отнести следующее. Во-первых, актуальность выбранного направления исследования. Во-вторых, наличие практической значимости. В-третьих, проведение параллелей российской практики с зарубежным опытом функционирования соответствующих налоговых инструментов. К недостаткам статьи отнесем следующее. Во-первых, необходимость корректировки структуры статьи в части названий разделов. Целесообразным считаем начать статью с результатов анализа определения недостатков отечественного опыта, а уже потом провести сравнительный анализ с другими странами. Вероятно, отсутствие сформулированной цели и задач исследования не позволило автору более логично структурировать статью. Во-вторых, отсутствие формулировки цели, объекта и предмета исследования, как это предусмотрено требованиями журнала. В-третьих, отсутствие раздела «Обзор литературы», что не позволило развернуть научную полемику и сопоставить авторские результаты с полученными ранее. В-четвертых, невыполнение требований к объему библиографического списка. В-пятых, отсутствие формулировки научной новизны. В-шестых, отсутствие иллюстрации «масштаба беды» в России по сравнению с анализируемыми странами. Почему автор решил, что в России налоговых или государственных (в целом) расходов на стимулирование высокотехнологичной промышленности недостаточно?

Заключение. Представленная статья посвящена анализу зарубежной налогового стимулирования развития высокотехнологичной промышленности. Статья отражает результаты авторского исследования и может вызвать интерес читательской аудитории.

Статья может быть рекомендована к публикации в журнале «Налоги и налогообложение» при условии устранения указанных по тексту настоящей рецензии замечаний.

Результаты процедуры повторного рецензирования статьи

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

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

Предмет исследования. Исходя из названия, статья должна быть посвящена анализу зарубежной практики налогового стимулирования развития высокотехнологичной промышленности. Содержание статьи соответствует заявленной теме.

Методология исследования базируется на методах анализа и синтеза данных, индукции и дедукции. Ценно, что автор активно использует графический инструментарий: построено 3 рисунка и 1 таблица. Это формирует положительное впечатление от прочтения. При проведении доработки рекомендуется также построить сравнительную таблицу опыта зарубежных стран. Она будет востребована у разных представителей читательской аудитории.

Актуальность исследования вопросов, связанных с вопросами развития высокотехнологичной промышленности, не вызывает сомнения, так как это полностью отвечает и определенным Президентом России в Указе от 07 мая 2024 года национальным целям развития Российской Федерации на период до 2030 года, и задачам по обеспечению технологического суверенитета. При этом потенциальную читательскую аудиторию интересуют конкретные и обоснованные авторские рекомендации по решению выявленных проблем.

Научная новизна в представленном на рецензирование материале четко не прослеживается, так как автор в статье последовательно излагает уже существующий опыт других стран. В случае учёта обозначенных в тексте рецензии замечаний, научная новизна будет сформирована.

Стиль, структура, содержание. Стиль изложения научный. Структура статьи автором выстроена, содержание излагается последовательно (с учётом сформулированных цели и задач), но в неё также рекомендуется добавить блок "Обсуждение полученных результатов", в рамках которого автор укажет, каким образом опыт других стран может быть использован в российской практике. Автор в заключительном блоке статьи говорит, что "для нашей страны на данном историческом этапе крайне важно эффективно использовать имеющиеся ресурсы для восстановления промышленного и технологического потенциала". Рекомендуется обозначить критерии эффективности использования ресурсов, так как в текущей редакции звучит как политический лозунг без какого-либо обоснования.

Библиография. Библиографический список состоит из 22 наименований. Ценно, что он включает как отечественные, так и зарубежные научные публикации. Положительное впечатление от ознакомления со статьей формируется и за счёт того, что автор изучил публикации последних лет.

Апелляция к оппонентам. В рецензируемой статьи присутствуют ссылки к научным публикациям других авторов, однако было бы также интересно представить ответ на

вопрос: в чем состоит прирост научного знания по сравнению с тем, что уже содержится в научных трудах?

Выводы, интерес читательской аудитории. С учётом всего вышесказанного, статья требует проведения доработок, после проведения которых она может быть рекомендована к опубликованию, так как выбранная тема исследования обладает высоким уровнем актуальности и потенциального интереса.

Результаты процедуры окончательного рецензирования статьи

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

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

Статья посвящена изучению и обобщению зарубежной практики налогового стимулирования развития высокотехнологичной промышленности.

Методология исследования базируется на обобщении сведений из научных публикаций по теме работы, анализе данных из открытых источников.

Актуальность работы авторы связывают с тем, что совершенствование национальной налоговой политики в области развития производства позволяет решать широкий спектр задач, таких как достижение технологического лидерства, обеспечение устойчивого экономического роста и технологического суверенитета, а развитие высокотехнологичного промышленного производства является одним из ключевых направлений экономики ведущих стран мира.

Научная новизна рецензируемого исследования, по мнению рецензента, состоит в выводах о том, что в промышленно-развитых странах налоговая политика играла ключевую роль в формировании их статуса как ведущих индустриальных держав, правительства использовали сходные фискальные инструменты для поощрения экономического развития, такие как налоговые льготы и кредиты в отношении затрат на НИОКР, ускоренная амортизация основных средств, освобождение от налогов на имущество для промышленного оборудования и зданий, пониженные ставки налога на прибыль, создание особых экономических зон и индустриальных парков и для нашей страны на данном историческом этапе применение зарубежных практик и адаптация их к местным условиям может стать эффективным подоходном к решению насущных проблем. В частности, авторы считают перспективным внедрение в отечественное налоговое законодательство льгот в отношении трансфера технологий за рубеж и осуществления расходов на НИОКР совместно с научно-исследовательскими институтами и инвестфондами.

В статье структурно выделены следующие разделы: Введение, Анализ опыта налогового стимулирования высокотехнологичной промышленности в Российской Федерации, Обзор литературы, Анализ опыта налогового стимулирования высокотехнологичной промышленности в Китайской Народной Республике, Анализ опыта налогового стимулирования высокотехнологичной промышленности в Соединенных Штатах Америки, Анализ опыта налогового стимулирования высокотехнологичной промышленности в Японии, Совершенствование налогового стимулирования высокотехнологичной промышленности в Российской Федерации, Обсуждение результатов исследования, Выводы, Библиография.

В тексте статьи четко сформулированы цель и задачи работы, выделены прямые и косвенные меры налогового стимулирования промышленности в Российской Федерации,

показана структура государственных расходов на технологические инновации в 2020 г. в процентах к ВВП, приведен обзор литературы по применению налоговых льгот предприятиями высокотехнологичной промышленности, отражена динамика ВВП по паритету покупательной способности в текущих ценах по странам мира, приведены ставки по налогу на прибыль в Китае для предприятий, занятых в разных сферах высокотехнологичного производства, отражены основные направления, преобладающие в стратегии налоговой политики Китая в отношении промышленного сектора: упрощение процедуры получения налоговых преференций для промышленных предприятий; расширение перечня преференций, предоставляемых инновационным предприятиям; рост количества и разнообразия особых экономических зон; повышение требований к отчетности компаний. В публикации обобщен опыт применения налоговых инструментов стимулирования высокотехнологичной промышленности по странам мира: РФ, КНР, США, Японии.

Библиографический список включает 22 источника – научные публикации отечественных и зарубежных ученых на русском и иностранном языках по теме статьи, на которые в тексте имеются адресные ссылки, подтверждающие наличие апелляции к оппонентам.

Тематика статьи соответствует направлению журнала «Налоги и налогообложение», может вызвать интерес у читателей, рекомендуется к опубликованию.

Налоги и налогообложение*Правильная ссылка на статью:*

Митин Д.А. Развитие налогового администрирования в Российской Федерации в условиях цифровой трансформации // Налоги и налогообложение. 2024. № 3. DOI: 10.7256/2454-065X.2024.3.70812 EDN: MLEFLF URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=70812

Развитие налогового администрирования в Российской Федерации в условиях цифровой трансформации

Митин Дмитрий Алексеевич

ORCID: 0000-0002-7639-8794

кандидат экономических наук

преподаватель, кафедра Налогов и налогового администрирования, Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации

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

mitin.fns@gmail.com[Статья из рубрики "Налоговое администрирование"](#)**DOI:**

10.7256/2454-065X.2024.3.70812

EDN:

MLEFLF

Дата направления статьи в редакцию:

21-05-2024

Дата публикации:

10-06-2024

Аннотация: Цифровая трансформация бизнеса и государственного сектора оказала существенное влияние на ведение предпринимательской деятельности. Сформировались новые виды бизнеса, преимущественно осуществляемого в цифровом пространстве. Кроме того, появились новые средства платежа: криптовалюты и цифровые финансовые активы. Названные факты являются шоками для моделей налогового администрирования, создаваемых для взаимодействия с налогоплательщиками занимающимися традиционными видами деятельности. В связи с чем в 2020 году Организацией экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) на XIII пленарном заседании Форума по налоговому администрированию была предложена концепция цифровой трансформации налогового администрирования «Налоговое

администрирование 3.0: Цифровая трансформация налогового администрирования». С учетом отмеченных факторов в статье проведен теоретический анализ рисков, вызванных цифровой трансформацией для целей налогового администрирования, а также рассмотрены лучшие практики по нивелированию рисков, в том числе путем цифровизации налогового администрирования. Предметом исследования являются цифровая трансформация налогового администрирования в Российской Федерации. Цель исследования заключается в разработке предложений по развитию налогового администрирования в Российской Федерации с учетом лучших мировых практик, а также с использованием передовых технологий цифровой экономики. В рамках исследования были использованы такие методы исследования как: ретроспективный анализ, синтез, сравнение и прогнозирование. В статье проводится общий анализ такого явления как цифровая трансформация и связанных с ним рисков для целей налогового администрирования; рассмотрены предложения ОЭСР по цифровой трансформации налогового администрирования, в том числе отмечены их преимущества и недостатки; отмечены фактические подходы к трансформации модели налогового администрирования, используемой в Российской Федерации. Научная новизна работы выражается в предложенных дальнейших направлениях развития налогового администрирования в Российской Федерации, в том числе: развитие электронного документооборота; расширение использования технологии Блокчейн; использование возможностей смарт-контрактов для автоматизации процесса исчисления и уплаты налогов. Предложенные в исследовании решения могут быть использованы при практической реализации мероприятий по развитию налогового администрирования в Российской Федерации.

Ключевые слова:

Налоговое администрирование, цифровизация, налоговые стимулы, налоги, налоговое регулирование, смарт-контракты, блокчейн, ЕАЭС, электронный документооборот, ОЭСР

Введение

Стремительное развитие и внедрение цифровых технологий в последние годы значительно изменило облик ключевых отраслей экономики государства и социальной сферы [1]. С каждым годом все большее число компаний стремится внедрить цифровые решения в свой производственный процесс, тем самым стараясь повысить его эффективность.

Появляются и стремительно развиваются новые виды предпринимательской деятельности, среди которых: электронная торговля, блогерство, майнинг, it-разработка (в том числе в сфере искусственного интеллекта), робототехника, предоставление облачных сервисов и иные. Формируется глобальный безбарьерной цифровой рынок товаров (продуктов) и услуг в котором конкурентное преимущество имеют те компании, которые способны обрабатывать и анализировать большой объем данных.

По данным исследования, проведенного Институтом статистических исследований и экономики знаний НИУ ВШЭ, опубликованному в октябре 2023 года [2], основными трендами цифровой трансформации бизнеса, которыми пользуются порядка 30% от общего числа крупных и средний организаций, стали технологии, позволяющие собрать и обработать большие данные, а также различные облачные сервисы.

Детализированный результат анализа отражен на рисунке № 1.



Рисунок № 1. Использование цифровых технологий крупными и средними организациями (в процентах от общего числа организаций).

Источник: составлено автором на основании [2]

Как видно из приведенных данных, доля компаний, использующих цифровые технологии, в том числе облачные сервисы, увеличивается. Данная тенденция обусловлена следующими факторами:

- сокращение затрат на развитие собственной цифровой инфраструктуры;
- высокая безопасность данных;
- возможность получения конкурентных преимуществ за счет анализа больших данных;
- сокращение издержек производства за счет автоматизации процессов;
- увеличение объемов производства за счет сокращение производственного цикла;
- доступ к информации в любое время и из любого места;
- повышение эффективности управленческих решений за счет получения точной и систематизированной информации;
- иные (в зависимости от специфики деятельности компании).

Кроме того, меняется и финансовый рынок, появляются новые средства платежа: криптовалюты и различные цифровые финансовые активы.

По данным сервисы TrendingView по состоянию на 1 мая 2024 года объем капитализации рынка криптовалют составил 2,2 трлн. долларов США [3].

Описанный процесс внедрения цифровых технологий получил название Цифровая трансформация. Если определить данный процесс предметнее, то под цифровой трансформацией понимается процесс внедрения организацией цифровых технологий, сопровождаемый оптимизацией системы управления основными технологическими процессами [4].

В стороне не стоит и государственный сектор. Все больше государственных органов

внедряют цифровые решения в процесс управления. Создаются специализированные вычислительные центры по обработке данных, а также электронные сервисы взаимодействия с гражданами, начинает активно использоваться технология искусственного интеллекта.

Вместе с тем, многие российские и зарубежные авторы высказываются и о сопутствующих рисках цифровой трансформации, например [\[5\]](#):

- риск безработицы;
- риск усугубления социально-экономического неравенства;
- риск нарушения информационной безопасности.

При этом авторы, изучающие вопросы цифровой трансформации и цифровой экономики не выделяют такой существенный риск как – цифровой разрыв, возникающий в случае непропорционального развития цифровых технологий в государстве.

Также следует выделить и сопутствующие правовые риски. Законодательство в государствах, как правило, формировалось для регулирования традиционных видов экономической деятельности. В свою очередь с развитием цифровых технологий, инновационные продукты и новые виды деятельности фактические стали «серой» зоной с точки зрения законодательства.

Кроме того, в связи с цифровой трансформацией существенно изменилась модель взаимодействия между продавцом и покупателем, многие процессы, происходят в цифровом пространстве, что усложняет контроль за данными операциями со стороны налоговых и иных уполномоченных государственных органов. В том числе в связи с несовершенством налогового законодательства и неэффективностью традиционных подходов к налоговому администрированию в отношении цифрового бизнеса, государства начали терять существенные суммы налоговых поступлений. С подобными проблемами столкнулась и Российская Федерация.

В этой связи на первом этапе настоящего исследования представляется важным провести анализ предложений Организации экономического сотрудничества и развития по развитию налогового администрирования в условиях цифровой трансформации как ведущей международной организации, занимающейся вопросами налогообложения, в целях определения направлений, которые могут быть использованы в рамках совершенствования российской модели налогового администрирования.

На втором этапе исследования будут рассмотрены подходы, используемые Российской Федерацией в рамках цифровой трансформации налогового администрирования и выделены моменты, которые, по мнению автора, не позволяют реализовать весь потенциал цифровой экосистемы ФНС России.

В свою очередь на третьем этапе будут выделены основные предложения автора по развитию налогового администрирования в Российской Федерации, которые имеют практическую значимость и являются научной новизной настоящего исследования.

Анализ предложений ОЭСР по цифровой трансформация налогового администрирования

Для стабильного развития экономики современного государства в условиях цифровой трансформации важную роль играет действующая в государстве модель налогового

администрирования.

Общепризнано, что для создания современной и эффективной модели налогового администрирования необходима комплексная трансформация налоговых органов.

В современном мире важно, чтобы действующая в государстве модель налогового администрирования была цифровизована и позволяла осуществлять налоговый контроль не только за традиционными видами предпринимательской деятельности, но и деятельностью, осуществляющейся в цифровом пространстве.

В 2020 году в рамках ежегодного международного форума по налоговому администрированию специалисты ОЭСР разработали концепцию цифровой трансформации налогового администрирования [\[6\]](#), в рамках которой они определили ключевые направления, которые должны быть реализованы в рамках модели налогового администрирования будущего. Далее будут рассмотрены ключевые из них.

1. Цифровую идентификация налогоплательщиков. Качественная идентификация налогоплательщиков является одним из ключевых критериев современного налогового администрирования, позволяющая инициировать и впоследствии регулировать административные процессы, проводимые в отношении налогоплательщиков [\[7\]](#).

В настоящее время в международной практике цифровая идентификация физических и юридических лиц используется в различных сферах жизни, например, при международных перелетах сканируются биометрические данные пассажира для его идентификации и просмотра его досье (при этом неважно, в какой стране пассажир предоставил свои биометрические данные).

По мнению специалистов ОЭСР сформировавшаяся система цифровой идентификации должна обеспечивать:

- присвоение каждому налогоплательщику идентификационного номера (например, ИНН), который вместе с другими обязательными элементами, присущими определенным видам документов, такими как дата рождения, место и дата регистрации (для физических лиц) и юридический адрес (для организаций), служит цифровым идентификатором налогоплательщиков в налоговых отношениях;
- доступ к цифровым услугам и данным налогоплательщика из любой территории, используя цифровую идентификацию;
- цифровую идентификацию налогоплательщиков на международном уровне при условии обеспечения конфиденциальности и безопасности передачи данных.

Впоследствии предполагается, что система цифровой идентификации позволит использовать одну и ту же учетную запись (цифровую идентификацию) для получения доступа к различным государственным сервисам, в том числе неналоговым.

Таким образом, специалисты ОЭСР высказывают мнение о том, что в рамках цифровой трансформации налогового администрирования, а также общей цифровой трансформации государственного управления, важно создать уникальный цифровой профиль каждого налогоплательщика, который может быть использован для доступа ко всем государственным сервисам, а также будет доступен всем уполномоченным органам.

Кроме того, целесообразно формировать цифровые профили налогоплательщиков, которые будут доступны не только в государстве по месту его регистрации, но и в иных

государствах-партнерах, например, для государств участников экономических интеграционных объединений.

2. Совершенствование модели взаимодействия налогоплательщиков и налоговых органов. Постоянное взаимодействие с налогоплательщиком является основой современной системы налогового администрирования. Взаимодействие с налогоплательщиками может осуществляться различными способами, начиная от телефонных звонков, электронных услуг и заканчивая системами управления бизнесом. Подобный подход к построению модели налогового администрирования помогает более эффективно разрешать налоговые споры между налогоплательщиками и налоговыми органами еще на стадии их возникновения, а также способствует повышению уровня налоговой культуры и доверия к налоговым органам.

По мнению специалистов ОЭСР, основными критериями реализации данного положения являются:

- наличие веб-сайта налоговой администрации или мобильного приложения, предлагающих объединенный набор электронных услуг (электронная подача налоговой декларации, электронные платежи и т. д.);
- функционирование поддержки налогоплательщиков по вопросам налогообложения по защищенным каналам связи (в связи с тем, что часто для поддержки требуется информация под грифом секретно или представляющая собой налоговую или корпоративную тайну) через колл-центры или веб-чаты.

Следующим шагом на пути совершенствования взаимодействия между налоговыми органами и налогоплательщиками, по мнению специалистов ОЭСР, является интеграция алгоритмов искусственного интеллекта, позволяющих проводить автоматизированную обработку данных и способствовать налогоплательщикам выбору тех или иных решений в зависимости от обстоятельств.

3. Обеспечение доступности информации, необходимой для налогового администрирования. В современном мире информация является одним из наиболее важных инструментов для целей налогового администрирования. По своей сути налоговое администрирование представляет собой процесс обработки данных, по результатам которого принимается управленческое решение.

В результате цифровизации налоговые органы получают большой объем налоговой информации (например, сведения из электронных счетов-фактур, данные контрольно-кассовой техники).

По мнению специалистов ОЭСР, при осуществлении налогового администрирования налоговым органам следует не только аккумулировать информацию, поступающую из различных источников, и размещать ее на различных сервисах, но и обрабатывать ее с помощью своих ресурсов и передавать обработанную для целей налогообложения информацию налогоплательщикам (например, обрабатывать информацию, поступившую от контрольно-кассовой техники и сообщать налогоплательщику информацию о возникших налоговых обязательствах).

4. Сервисы по разъяснению налоговых правил. В настоящее время данный процесс, как правило, осуществляется непосредственно с помощью налоговых администраций и включает в себя следующее:

- разъяснения по вопросам соблюдению налогового законодательства и срокам уплаты

налогов (по различным каналам, включая веб-сайты, прямые коммуникации, налоговых агентов и т.д.);

- использование стандартизованных бланков и электронных форм документов, которые требуют ввода налогоплательщиком конкретной информации, которая может быть использована для целей регистрации, подачи налоговой декларации и т.д.;

- автоматическое завершение соответствующего процесса, например: регистрация налогоплательщика, расчет окончательного налогового обязательства, прием платежей и т.д.).

Для развития данного направления специалисты ОЭСР предлагают предусмотреть технические решения, чтобы данный процесс происходил в естественной для налогоплательщика среде (бухгалтерские программы, мобильные приложения и тд.).

В качестве примера реализации данного предложения можно привести Испанию, разработавшую и внедрившую «Виртуального помощника» на основе искусственного интеллекта (чат-бота) с помощью которого налогоплательщики могут получить необходимую консультацию по вопросам исчисления и уплаты НДС в бюджет.

5. Выработка новых наборов навыков и технических решений. Общемировая тенденция развития налогового администрирования заключается в том, что налоговые органы становятся все более клиентоориентированными. При этом значительная доля сотрудников налоговых органов все еще продолжает заниматься вопросами аудита, функциями управления задолженностью, поддержкой и регистрацией налогоплательщиков, а также обработкой налоговых деклараций и платежей.

В свою очередь, для целей развития налогового администрирования по мнению специалистов ОЭСР, налоговые инспектора будущего должны обладать следующими навыками:

- преобразовывать налоговые правила в инструкции, которые могут быть включены в различные учетные системы, используемые налогоплательщиками, и собственные системы налоговых органов;

- осуществлять экспертизу и настройки налоговых и бухгалтерских систем.

Кроме того, по мнению ОЭСР, в налоговых органах целесообразно расширить штат следующих специалистов:

- менеджеров по связям, необходимых для поддержания и внедрения новых налоговых процессов;

- переговорщиков и психологов способных определить подходы по коммуникации и достижению соглашений с налогоплательщиками;

- специалистов по кибербезопасности и защите данных.

6. Трансформация структуры управления. Эффективность налогового администрирование, зависит от политических, культурных, социальных и технологических факторов. Кроме того, в современных условиях необходимо расширять сотрудничество между налоговыми администрациями и бизнесом в вопросах налогового администрирования.

Данное взаимодействие может происходить по различным направлениям:

- формальные консультативные процессы;
- механизмы защиты прав налогоплательщиков;
- сервисы по упрощению налогообложения;
- совместные программные продукты, направленные на повышение соблюдений требований налогового законодательства налогоплательщиками, а также на повышение прозрачность налоговой системы.

Специалисты ОЭСР выделяют следующие направления трансформации структуры управления налоговыми правоотношениями:

- создание структуры управления, объединяющей представителей государственного и частного секторов, в том числе на международном уровне, чтобы гарантировать высокий уровень соблюдения законодательства и минимальную нагрузку на бизнес со стороны налоговых органов;
- достижение баланса между контрольной функцией и иными аспектами налогового администрирования, включая: защиту данных, безопасность, доступность информации и ее достоверность;
- согласование ключевых направлений совместной работы между бизнесом и налоговыми органами и предоставление высококачественных ресурсов, необходимых для поддержания данной работу;
- обеспечение, гибкости и устойчивости налогового администрирования к изменениям бизнес процессов и экономики в целом;
- предоставление взаимных гарантий безопасности и защиты данных всеми участниками системы.

Таким образом, в качестве основных направлений цифровой трансформации налогового администрирования специалисты ОЭСР выделяют необходимость переориентации налоговых органов с контрольной работы на комбинированный подход, в первую очередь направленный на создание клиентоцентричной модели налогового администрирования, в основе которой состоят специализированные цифровые сервисы, создающие комфортные для налогоплательщиков условия для исполнения своих налоговых обязательств.

При этом специалисты ОЭСР не указывают на такой важный параметр, необходимый для цифровой трансформации налогового администрирования, как необходимость обеспечения общей цифровой зрелости государства.

Для примера обратимся к уровню цифровой зрелости государств-членов Евразийского экономического союза, участником которого является Российская Федерация.

На рисунке 2 отражен индекс цифровой зрелости государств членов ЕАЭС по оценкам Всемирного банка по сравнению с лидером рейтинга Южной Кореей (максимальное значение индекса – 1).

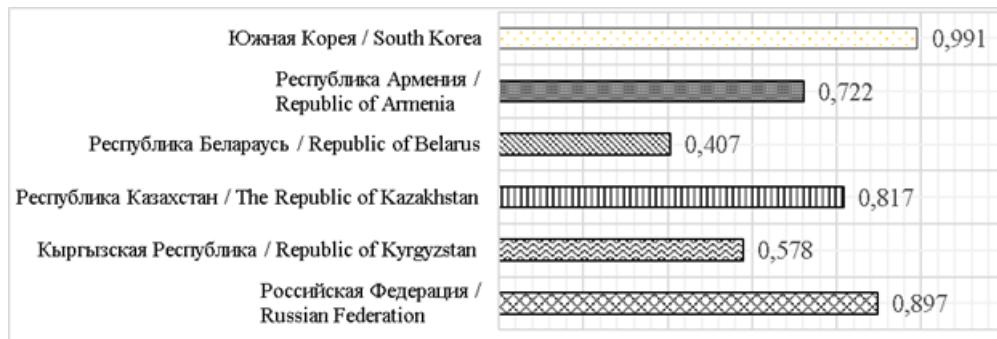


Рисунок № 2. Индекс цифровой зрелости государств членов ЕАЭС

Источник: составлено автором на основании [8].

Как видно из данных, отраженных на рисунке № 2 в настоящее время уровень проникновения Интернета и цифровых технологий в государствах недостаточно высок. Подобная ситуация может приводить к цифровому разрыву, что создаст обратный эффект: в результате значительной цифровизации налоговых органов и государственного аппарата ряд налогоплательщиков, не обладающих навыками использования новых технологий, не смогут добросовестно исполнять свои налоговые обязательства. Кроме того, они не будут иметь доступа к разработанным цифровым сервисам, что снизит их положительный эффект.

Также для цифровой трансформации налогового администрирования необходимо развивать электронный документооборот (далее – ЭДО) между налоговыми органами и налогоплательщиками (B2G сегмент), а также между налогоплательщиками (B2B сегмент).

Без развития ЭДО невозможно качественно повысить уровень налогового администрирования и сформировать цифровую модель налогового администрирования так как бумажные документы невозможно автоматизированного обработать и проанализировать.

Для примера, можно обратиться к анализу ЭДО в транспортной отрасли Российской Федерации [9]. Согласно полученным результатам в 2023 году этот показатель составил 1%. В результате значительный объем данных необходимых для налогового администрирования не может быть автоматизировано обработан цифровыми системами налоговых органов, что снижает качество налогового администрирования и не позволяет автоматизировать процесс.

Цифровая трансформация налогового администрирования в Российской Федерации

Если посмотреть на процесс трансформации модели налогового администрирования, происходящий в Российской Федерации, то можно заметить, что используется подход, аналогичный предложенному ОЭСР. В том числе:

- развивается модель взаимодействия с налогоплательщиками;
- создаются цифровые профили налогоплательщиков, которые возможно использовать для доступа к различным государственным сервисам (Государственные услуги);
- внедряются различные налоговые сервисы, способствующие упрощению исполнения налогоплательщиками своих налоговых обязательств;

- изменяется структура управления налоговыми правоотношениями, к процессу активно привлекается бизнес, с которым вырабатываются совместные решения;
- происходит переобучение сотрудников налоговых органов, в том числе для возможности использования цифровых решений ФНС России.

Начиная с 2021 года представители ФНС России начали говорить о переходе на клиентоцентричной модель управления [\[10\]](#).

Согласно Стратегической карте ФНС России, основными направлениями ее деятельности являются [\[11\]](#):

- обеспечение соблюдения законодательства о налогах и сборах;
- создание комфортных условий для исполнения налогоплательщиками налоговых обязанностей;
- снижение административной нагрузки и упрощение процедур, развитие открытого диалога с бизнесом и обществом;
- укрепление и совершенствование кадрового потенциала;
- оптимизация деятельности налоговых органов с учетом эффективности затрат на ее осуществление.

Первые три пункта Стратегии реализуются в том числе путем разработки и развитие уже существующих сервисов ФНС России, направленных на упрощение процедуры уплаты налогов налогоплательщиками, а также на минимизацию рисков допущения ими методологических ошибок.

Согласно отчету о деятельности ФНС России за 2023 год [\[12\]](#) в специализированном разделе сайта ФНС России представлено 70 сервисов, который посетили 176,5 млн раз. Сведения о наиболее востребованных сервисах ФНС России отражены в таблице 1.

Таблица 1. Информация об использовании сервисов ФНС России в 2023 году

Наименование сервиса ФНС России	Сведения об использовании данного сервиса налогоплательщиками
1	2
Личный кабинет налогоплательщика индивидуального предпринимателя	4,6 млн личных кабинетов ИП, ведущих деятельность
Личный кабинет налогоплательщика юридического лица	2,5 млн организаций
Личный кабинет налогоплательщика для физических лиц	55 млн человек
«Прозрачный бизнес»	851,4 млн обращений
«Сведения о ЮЛ и ИП, в отношении которых представлены документы для госрегистрации»	948,8 млн обращений
«Предоставление сведений из ЕГРЮЛ/ЕГРИП»	602,2 млн обращений

Источник: составлено автором на основании [\[12\]](#).

Также следует обратить внимание, что ФНС России активно внедряет инновационные сервисы, например «Чат-бот ФНС России», который позволяет налогоплательщикам получить разъяснение по интересующим вопросам, без непосредственного взаимодействия с налоговым инспектором. Согласно вышеназванному отчету «Чат-бот ФНС России» в 2023 году ответил 3,3 млн вопросов пользователей.

Также, исходя из правоприменительной практики, можно сделать вывод, что клиентоцентричность налоговых органов выражается в развитии контрольно-аналитической функции, направленной на сокращение количества налоговых проверок (рисунок № 3) и предотвращение налогового спора, путем его урегулирования на досудебной стадии (рисунок № 4).

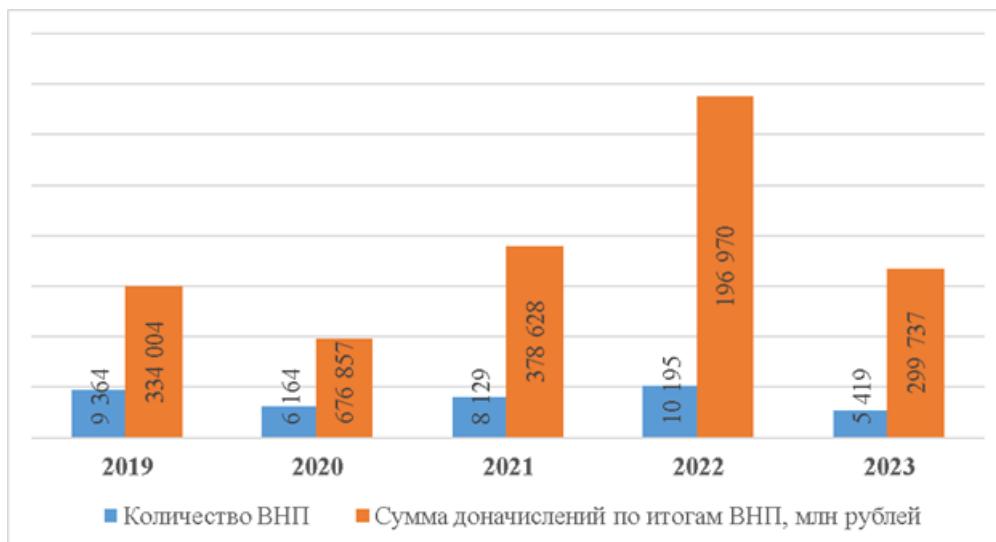


Рисунок № 3. Динамика показателей выездных налоговых проверок, проводимых в Российской Федерации за период 2019-2023 гг.

Источник: составлено автором на основании отчетов 2-НК ФНС России.

Как видно из представленных на рисунке № 3 данных, количество налоговых проверок значительно снижено в 2023 году по сравнению с 2019 годом. При этом тенденция роста количества выездных налоговых проверок за период 2020-2022 годов связан с пандемией Covid-19 и действующими ограничениями на начало анализируемого периода.

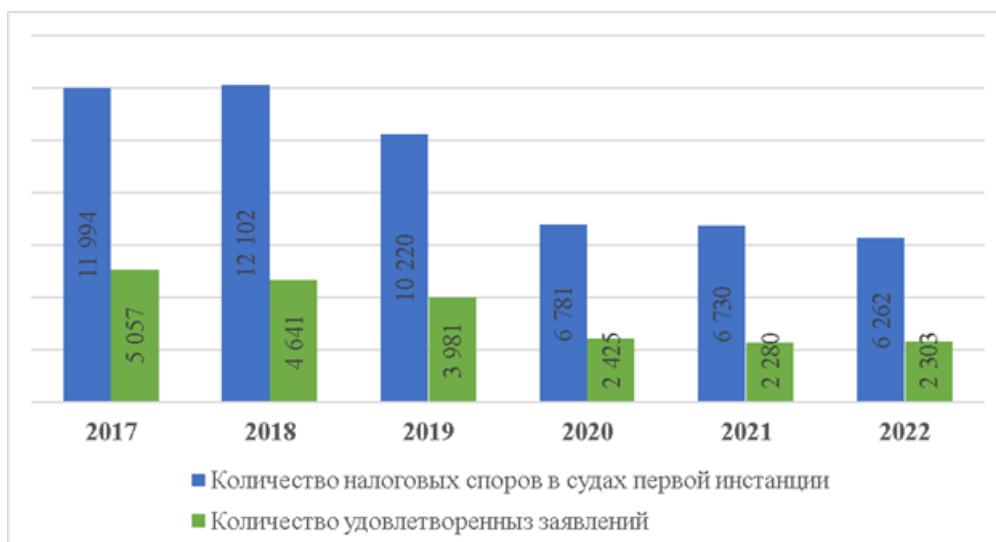


Рисунок № 4. Динамика налоговых споров, рассмотренных судами первой инстанции в

Российской Федерации за период 2017-2022 гг.

Источник: составлено автором на основании [\[13\]](#)

Приведенная статистика демонстрирует сокращение количества споров между налогоплательщиками и налоговыми органами, что свидетельствует об эффективности работы по их досудебному урегулированию. Кроме того, сокращается количество удовлетворений исков, что также косвенно свидетельствует об эффективности работы налоговых органов в данном направлении так как фактически сокращается число обоснованных возражений налогоплательщиков на действия налоговых органов.

Отмеченный результат в виде сокращения налоговых проверок и повышения качества предоставляемых услуг удалось достигнуть в первую очередь благодаря цифровизации налогового администрирования, а именно разработки соответствующей цифровой аналитической системы, получившей название АИС «Налог-3» [\[14\]](#).

Данная система представляет собой единую информационную систему ФНС России, обеспечивающую автоматизацию деятельности ФНС России по всем выполняемым функциям, определяемым Положением о Федеральной налоговой службе, утвержденным постановлением Правительства Российской Федерации от 30.09.2004 № 506, в том числе прием, обработку, предоставление данных и анализ информации, формирование информационных ресурсов налоговых органов, статистических данных, сведений, необходимых для обеспечения поддержки принятия управленческих решений в сфере полномочий ФНС России и предоставления информации внешним потребителям [\[15\]](#).

В результате внедрения данной информационной системы налоговые органы стали одним из главных агрегаторов информации о различных аспектах финансово-хозяйственной жизни налогоплательщиков, а также иной информации, поступающей в ФНС России (например, реестр ЗАГС).

Рассмотрим некоторые из систем, действующих на базе АИС «Налог-3».

Наиболее известной подсистемой АИС «Налог-3» является Автоматизированная система контроля «НДС-2» (АСК НДС-2), основанная на зеркальном сопоставлении книг покупок и продаж деклараций контрагентов. Кроме того, система автоматизировано позволяет определить уровень риска каждой из налоговых деклараций, а также, в случае выявления признаков неправомерной схемы ухода от налогообложения, определить предполагаемого выгодоприобретателя.

Данная система совершила революцию в администрировании НДС в Российской Федерации и позволила налоговым органам значительно повысить качество контроля за уплатой данного налога налогоплательщиками, что привело к существенному повышению поступлений НДС в бюджет (рисунок № 5).

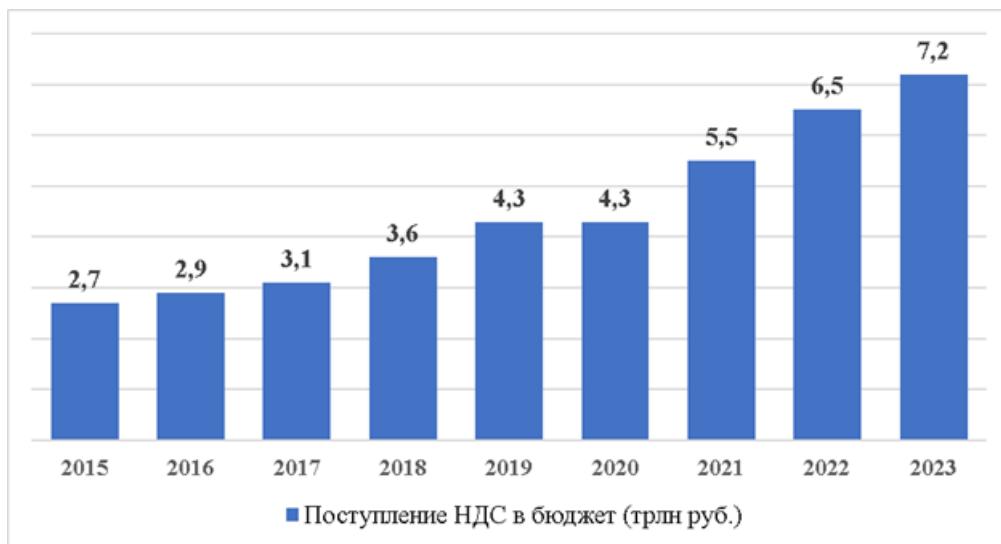


Рисунок № 5. Динамика поступлений НДС в бюджет Российской Федерации за период 2015-2023 гг.

Источник: составлено автором на основании данных отчета 1-НМ ФНС России.

Кроме того, важным достижением от внедрения АСК «НДС-2» стало изменение модели ведения бизнеса налогоплательщиками, в том числе сокращение схем ухода от налогообложения используемых ими, о чем свидетельствует такой показатель как «Доля расхождений по НДС в общей сумме налоговых вычетов по НДС (рисунок № 6). Данний результат стал возможен благодаря автоматизированному контроля за всеми операциями, отражаемыми в налоговых декларациях налогоплательщиков и повышению общей прозрачности их финансово-хозяйственной деятельности. В результате вероятность сокрытия недобросовестными налогоплательщиками сомнительных операций значительно сократилась, что привело к необходимости ведения предпринимательской деятельности в рамках правового поля.

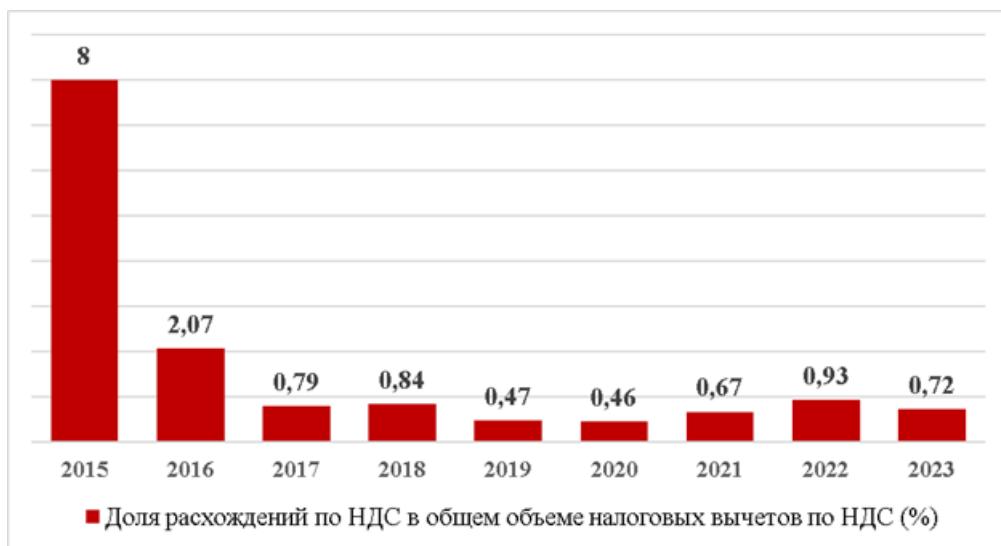


Рисунок № 6. Динамика расхождений по НДС в общем объеме налоговых вычетов по НДС за период 2015-2023 гг.

Составлено автором на основании данных аналитического порта ФНС России

Еще одним цифровым решением позволившим налоговым органам повысить качество налогового администрирования и вывести бизнес из тени без проведения налоговых проверок является система онлайн-касс и разработанная на их основе система контроля

АСК «ККТ». Данная система позволяет в режиме реального времени получать информацию налоговыми органами о из контрольно-кассовой технике и автоматизировано ее обрабатывать для целей налогового администрирования.

Внедрение онлайн-касс позволило добиться положительного эффекта не только для налоговых органов, но и для налогоплательщиков и покупателей. Данные преимущества отражены в таблице 3.

Таблица 3. Преимущества использования онлайн-касс

Субъект	Преимущество
1	2
Предприниматель	<p>1) ФНС России получает информацию в онлайн-режиме и не проверяет предпринимателя без серьезных оснований.</p> <p>2) Зарегистрировать онлайн-кассы можно через интернет.</p> <p>3) Чтобы обслуживать онлайн-кассы, необязательно подписывать договор с ЦТО. Менять накопитель можно самостоятельно.</p> <p>4) У владельцев смарт-терминалов есть доступ к аналитике и контролю магазина через интернет. Можно отслеживать остатки товаров, средний чек и спрос на конкретные товары.</p>
Покупатель	<p>1) Возможность получения электронного чека: его сложно потерять и можно использовать для возврата и обмена товара.</p> <p>2) Упрощение ведения домашней бухгалтерии с помощью электронных чеков.</p> <p>3) Возможность проверки подлинности чеков и законности работы предпринимателей через сайт ФНС России.</p>
Налоговый орган	<p>1) Проще отслеживать неуплату налогов.</p> <p>2) Больше инструментов для обратной связи: покупатель может проверить подлинность чека на сайте ФНС России.</p> <p>3) Легче контролировать возрастающее количество компаний и предпринимателей.</p>

Таблица 3 Составлено автором на основании [\[16\]](#)

Цифровизация налогового администрирования в Российской Федерации сопровождается в том числе внедрением цифровых автоматизированных систем налогообложения, среди которых:

- налог на профессиональных доход;
- автоматизированная упрощенная система налогообложения.

Разработка модели налогового администрирования плательщиков налога на профессиональный доход стала первым шагом к формированию нового подхода к налоговому администрированию, в рамках которого расчет налоговых обязательств происходит автоматизировано налоговым органом [\[17\]](#).

Данный специальный налоговых режим применяется в отношении предпринимателей, не использующих наемный труд и соответствующих иным критериям, установленным законодательством. Важными его особенностями являются: простота использования и регистрации, минимальная отчетность, автоматический расчет налога на основании данных, представляемых налогоплательщиком.

По состоянию на февраль 2024 года в качестве плательщиков налога на профессиональный доход зарегистрировано более 9,7 миллионов налогоплательщиков, которые уплатили в 2023 году в бюджет налог в размере 62,5 млрд рублей [\[18\]](#).

Важно отметить, что значительная их часть ранее не были зарегистрированы в качестве налогоплательщиков и не уплачивали налоги. При этом благодаря созданию комфортных условий осуществления предпринимательской деятельности и уплаты налогов, данные предприниматели «вышли из тени» и начали приносить доход в бюджет.

Одним из важных условий, позволяющим автоматизировать процесс расчета налоговых обязательств стал ЭДО между налоговыми органами и налогоплательщиком, который был реализован через специализированное приложение со стандартизованными форматами отчетных документов.

Дальнейшим развитием данного подхода стало внедрение автоматизированной упрощенной системы налогообложения.

Данная система налогообложения также позволяет налогоплательщику отказаться от расчета своих налоговых обязательств, данная обязанность возлагается на налоговый орган.

Кроме того, преимуществом указанной системы налогообложения является почти полный отказ от налоговой отчетности. Добиться подобного эффекта стало возможно благодаря сопряжению налоговых (ККТ) и банковских систем. Таким образом, реализуется предложенный ОЭСР подход по привлечению сторонних участников налоговых правоотношений к процессу налогового администрирования. Данный подход также подтверждается утвержденным Минфином документом «Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2023 год и на плановый период 2024 и 2025 годов», согласно которому предлагается привлекать к процессу налогового администрирования посредников в виде электронных цифровых платформ (Маркетплейсов), занимающихся электронной торговлей товарами на территории ЕАЭС [\[19\]](#).

Таким образом, в Российской Федерации активно реализуется цифровая клиентоцентрическая модель налогового администрирования, в перспективе направленная на значительную автоматизацию процесса уплаты налогов и в том числе путем привлечения бизнеса к данному процессу [\[20\]](#). Уже сейчас цифровизация налогового администрирования усилила роль государства в экономическом регулировании налоговых отношений и повысила налоговую дисциплину [\[21\]](#).

О правильности выбранного курса развития косвенно свидетельствует такой показатель

как «Уровень удовлетворенности граждан качеством предоставления государственных услуг ФНС России». Динамика данного показателя за период 2018-2023 годов отражена в таблице 4.

Таблица 4. Уровень удовлетворенности граждан качеством предоставления государственных услуг ФНС России

2018	2019	2020	2021	2022	2023
96%	97%	99,38	99,51%	99,79%	99,8%

Источник: Составлено автором на основании отчетов о работе ФНС России за указанный период.

Не смотря на преобладающий положительный эффект от цифровой трансформации налогового администрирования важно обратить внимание и на отрицательные эффекты, среди них:

- дополнительные расходы налогоплательщиков на покупку и внедрение цифровых решений ФНС России (например, контрольно-кассовой техники);
- сокращение численности налоговых органов и как следствие риск роста безработицы в связи с автоматизацией ряда процессов;
- снижение компетенций налоговых инспекторов в связи с тем, что значительное количество процессов реализуется автоматизированными системами;
- некорректная работа информационных систем, которая приводит к необоснованным требованиям к налогоплательщикам.

Предложения по развитию налогового администрирования в Российской Федерации

1. Развитие электронного документооборота.

Как отмечалось ранее одним из наиболее важных направлений для совершенствования налогового администрирования является развитие ЭДО в различных сегментах финансово-хозяйственной деятельности:

- Обмен информацией в электронном виде между уполномоченными органами (G2G сегмент, в том числе международный);
- Электронный документооборот между налогоплательщиками и налоговыми органами (B2G сегмент);
- Электронный документооборот между контрагентами (B2B сегмент).

Важно обратить внимание, что многие авторы изучающие вопросы развития налогового администрирования, выделяют развитие ЭДО, как одно из ключевых направлений, но концентрируют свое внимание только на развитии электронного взаимодействия между налогоплательщиками и налоговыми органами (B2G сегмент) [\[22\]](#). При этом, представляется, что без развития электронного документооборота между контрагентами (B2B сегмент) налоговым органам не удастся создать прозрачную налоговую среду и автоматизировать ряд процессов, связанных с исчислением и уплатой налогов.

В таблице № 3 представлена информация Федеральной службы государственной статистики о доли организаций Российской Федерации, использующих ЭДО.

Таблица 5. Доля российских организаций, использующих ЭДО за период 2018-2023 гг.

Наименование показателя	Период					
	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Доля организаций, использовавших системы электронного документооборота, в общем числе обследованных организаций (%)	68,6	70	-	-	-	-
Доля организаций, использовавших электронный обмен данными между своими и внешними информационными системами по форматам обмена, в общем числе обследованных организаций (%)	64,9	67,0	54,3	55,4	53,7	-

Источник: составлено автором на основании данных [\[23\]](#)

Данные, отраженные в таблице 5 демонстрируют, что доля российских организаций, внедривших в свою производственную деятельность ЭДО, остается на достаточно низком уровне.

Для целей налогового администрирования данный факт свидетельствует о невозможности автоматизировать ряд процессов, связанных с налоговым контролем (особенно в части прямых налогов).

Возможными способами стимулирования налогоплательщиков к переходу на ЭДО являются:

- представление налоговых льгот (например, использование повышенного коэффициента при учете расходов, связанных с ЭДО, для целей исчисления налога на прибыль организаций);
- возможность возместить НДС в заявительном порядке;
- упрощение процедуры подтверждения ставки НДС 0% при экспорте;
- развитие бесплатных сервисов ФНС России по ЭДО;
- агитационная кампания.

При этом для получения максимального эффекта представляется целесообразным использовать комплексный подход и использовать все названные подходы. В свою очередь выпадающие доходы от представления налоговых льгот налогоплательщикам, перешедшим на ЭДО могут быть компенсированы за счет улучшения качества налогового администрирования.

Кроме того, переход на полностью электронный документооборот можно осуществить поэтапно, в зависимости от уровня цифровизации отрасли экономики.

В том числе, для целей налогового администрирования целесообразно унифицировать формы и форматы первичных документов, используемых налогоплательщиками.

В дальнейшем целесообразно рассмотреть возможность разработки специализированного сервиса, позволяющего интегрировать автоматизированные системы налоговых органов и учетных систем налогоплательщиков, что позволит в

режиме реального времени выявлять риски и их нивелировать до этапа налоговой проверки. Для стимулирования налогоплательщиков к использованию данного сервиса целесообразно сделать его бесплатным.

2. Внедрение технологии Блокчейн и связанных с ней инновационных продуктов.

Блокчейн – технология, организующая базу данных, состоящую из цепочки блоков, оформленных по определенным правилам. Каждая ячейка блока несет в себе информацию о предыдущей ячейке. Эта технология базируется на принципе децентрализации, то есть база находится не в одном месте, а во всех компьютерах участников системы, которые образуют сеть. Таким образом блоки не могут быть заменены или взломаны, так как для этого придется взломать все компьютеры [\[24\]](#).

В настоящее время технология блокчейн широко используются в мировой практике для целей налогового администрирования. Далее рассмотрим лучшие практики применения блокчейн для целей налогового администрирования.

1) Федеральная налоговая администрация Бразилии внедрила систему на основе блокчейна под названием «bCPF» для обмена данными из Реестра налогоплательщиков/физических лиц (CPF) между налоговыми и регулирующими учреждениями трех уровней власти (федерального, регионального и местного (муниципального)). Следующим шагом является внедрение Реестра юридических лиц на основе блокчейна (bCNPJ) для тех же целей. В данных проектах используется авторизованный блокчейн, основанный на проверяемом программном обеспечении с открытым исходным кодом, в котором могут участвовать только авторизованные учреждения [\[25\]](#).

2) В Китае электронное выставление счетов-фактур с использованием блокчейна было внедрено в Пекине. Его цель – обеспечить большую прозрачность для налогоплательщиков, снизить эксплуатационные расходы, сэкономить социальные ресурсы, повысить удобство для потребителей и тем самым создать справедливую налоговую среду [\[26\]](#).

3) Налоговое агентство Таиланда внедряет блокчейн для возмещения НДС [\[27\]](#).

4) Компания «Etisalat» из Абу-Даби запустила платформу на основе блокчейна, предназначенную для предотвращения мошенничества в отношении коммерческих счетов [\[28\]](#).

Есть предложения и по другим способам применения блокчейнов в налоговом администрировании. Например, Европейский Союз рассматривает возможность разработки специализированной криптовалюты для снижения мошенничества с НДС во внутрисоюзных транзакциях. Блокчейн может устранить многие недостатки системы, создав цифровой реестр счетов-фактур, который позволит налоговым органам по всей Европе просматривать и проверять уплаченные налоги при переходе продукта из рук в руки [\[29\]](#).

Кроме того, некоторые страны еще не внедрили технологию блокчейн в процесс налогового администрирования, но ведут соответствующую работу:

- налоговые органы Финляндии начали работать с банками над системой блокчейна для отслеживания налогов по операциям с недвижимостью;

- в Швеции блокчейн тестируется для оцифровки квитанций, подоходного налога нерезидентов и таможенных пошлин;
- Эстония перевела ряд государственных услуг на систему блокчейн, включая банковское дело, здравоохранение и деловой документооборот;
- стартап *Summitto* со штаб-квартирой в Нидерландах работает над системой учета на основе блокчайна, которую налоговые администрации могли бы использовать для борьбы с незаконными схемами по НДС [\[30\]](#).

В настоящее время ФНС России ведет разработку цифровой платформы распределенного реестра. Основной задачей данной платформы является создание единой доверенной среды для государственных ведомств и финансовых организаций – ФНС, Минэкономразвития, ВЭБ.РФ, операторов ЭДО, банков и других для быстрой и гибкой реализации любых совместных проектов по инициативе ФНС. В рамках разработки данной платформы уже запущен сервис «Единое блокчейн хранилище машиночитаемых доверенностей (МЧД) – распределенный реестр ФНС России» [\[31\]](#).

Таким образом потенциал технологии блокчейн для целей налогового администрирования велик.

Как видно из приведенных выше мировых практик использования технологии блокчейн в рамках налогового администрирования, одной из областей потенциального использования, является обмен информацией как внутри страны, так и на международном уровне, например – в рамках ЕАЭС. При этом возможной схемой реализации является использование Евразийской экономической комиссии как посредника в передаче данной информации между государствами-членами (принцип доверенной третьей стороны)

Блокчейн также потенциально может быть использован в рамках трансфертного ценообразования. Данная система может позволить сделать процесс ценообразования более прозрачным для налоговых органов, а также автоматизировать процесс передачи информации о контролируемых сделках налоговым органам, тем самым значительно снизив административную нагрузку на налогоплательщиков [\[32\]](#). Реализация данной инициативы возможна с помощью использования специально запрограммированных смарт-контрактов.

Смарт-контракты – это децентрализованные, анонимные, закодированные в блокчейне соглашения между контрагентами. При правильной настройке система может проверять действительность сделки (транзакции) и выявлять сомнительные. В контексте трансфертного ценообразования смарт-контракты могут быть использованы для автоматизированной передаче информации в налоговый орган о методике определения цены сделки для оценки ее рыночного характера.

Кроме того, смарт-контракты могут быть использованы для автоматизации процесса взимания НДС [\[33\]](#). Данный процесс может быть реализован с помощью внедрения в смарт-контракт условия об автоматическом расчете налоговых обязательств по НДС, резервирования соответствующих сумм денежных средств на счете покупателя и их перечисления в бюджет после завершения сделки. В свою очередь при соблюдении условий для представления права на налоговый вычет по НДС, советующая сумма может быть автоматизирована внесена в учетную систему продавца в рамках предварительного автоматизированного заполнения налоговой декларации.

3. Сопряжение автоматизированных информационных систем в интеграционных объединениях.

В связи с цифровой трансформацией, бизнес-процессы приобрели глобальный характер, стремительно начал развиваться внешнеторговый оборот. Даже у малого бизнеса, не имеющего достаточный ресурсов для самостоятельного осуществления международной торговли, появилась возможность экспортовать свой продукт с помощью электронных цифровых платформ (маркетплейсов).

При этом возник и негативный эффект, выражавшийся в несоблюдении иностранными поставщиками локального законодательства, особенно представителями малого бизнеса, не имеющим достаточных ресурсов и компетенций для обеспечения выполнения норм налогового законодательства во всех странах присутствия.

Кроме того, в связи с различиями в налоговом законодательстве государств, на территории которых осуществляется трансграничная торговля, возросли и риски двойного налогообложения. С аналогичными проблемами столкнулась и Российской Федерации.

По результатам анализа научной литературы, посвященной вопросам развития налогового администрирования в Российской Федерации, установлено, что ряд авторов обращают внимание на важность развития сервисов ФНС России в целях повышения качества налогового администрирования [\[34\]](#).

При этом, учитывая глобализацию, в целях минимизации отмеченных рисков и повышения качества налогового администрирования представляется целесообразным разрабатывать и внедрять многосторонние цифровые решения, которые будут функционировать, например, на территории целых интеграционных объединений.

Российская Федерация является участником одного из таких интеграционных объединений – Евразийского экономического союза, объединившего пять стран: Республику Армения, Республику Беларусь, Республику Казахстан, Кыргызскую Республику и Российскую Федерацию [\[35\]](#).

Развитие подобных многосторонних цифровых решений для целей налогового администрирования может оказать непосредственный положительный эффект на качество налогового администрирования российских налогоплательщиков, занимающихся внешнеторговой деятельностью так как обеспечивает формирование более прозрачной среды.

Одним из возможных направлений развития налогового администрирования на территории ЕАЭС является создание общей системы мониторинга за оборотом товаров.

Предпосылки для реализации подобной системы уже имеются. К ним можно отнести наличие систем прослеживаемости товаров; маркировки товаров; навигационных пломб.

Следует отметить, что несмотря на значительный потенциал отмеченных систем, способствующих развитию налогового администрирования, в текущем состоянии их функционал ограничен.

Например, целью создания системы прослеживаемости товаров в рамках ЕАЭС является обмен информацией между налоговыми органами о перемещении зарубежных товаров в рамках Союза.

Данная система состоит из двух сегментов:

- внешнего сегмента прослеживаемости, который обеспечивает обмен информацией о пересечении границы между государствами – членами ЕАЭС прослеживаемого товара;
- национального сегмента прослеживаемости, который обеспечивает прослеживаемость импортных товаров на внутреннем рынке государств – членов ЕАЭС.

Если рассматривать национальный сегмент прослеживаемости, то его действие распространяется на различный перечень товаров, определяемый государством – членом ЕАЭС.

В свою очередь внешний сегмент прослеживаемости в настоящее время распространяется только на ввезенные на территорию ЕАЭС бытовые холодильники и морозильники.

Перечень маркируемых товаров в настоящее время значительно больше, но он также различен в государствах – членах ЕАЭС, что не позволяет создавать единое информационное пространство.

Потенциал системы навигационных пломб также велик для целей налогового администрирования, но сама система в настоящее время не введена в промышленную эксплуатацию.

Для раскрытия потенциала отмеченных систем необходимы расширение и гармонизация перечней и технологических решений в отношении прослеживаемых и маркируемых товаров в первую очередь на национальных уровнях в целях их последующего применения на внешнем контуре.

Еще одним важным направлением развития налогового администрирования на территории ЕАЭС, который может быть реализован в краткосрочной перспективе, является сопряжение сервисов налоговых служб государств-членов, путем стандартизации интерфейса, интеграции баз и взаимного признания учетных записей.

Действующие сервисы государств-членов ЕАЭС систематизированы и отражены в таблице 6 для целей их последующей гармонизации.

Таблица 6. Сервисы налоговых органов государств-членов ЕАЭС, которые целесообразно гармонизировать

Государство-член ЕАЭС/ Группа сервисов	Республика Армения	Республика Беларусь	Республика Казахстан	Кыргызская Республика	Российская Федерация
Поиск заявления о ввозе и уплате косвенных налогов	-	Поиск заявления в базе данных	Поиск заявления в базе данных	-	Проверка наличия заявлений ввозе ти косвенных налогов
Поиск информации о налогоплательщиках	Поисковая система налогоплательщиков;	Государственный реестр налогоплательщиков;	Поиск налогоплательщиков	Поиск по ИНН	Сведения ИНН

Щиках	щиков Республики Армения	проверка регистрации физического лица в качестве плательщика налога на профессиональный доход			
Проверка рисков контрагента	-	Реестр коммерческих организаций и индивидуальных предпринимателей повышенным риском совершения нарушений в экономической сфере по состоянию на 31.12.2018 г.	Реестр плательщиков НДС: поиск неблагонадежных налогоплательщиков	-	Проверь контраге (сведения ЕГРЮЛ/Е
Сведения о счетах-фактурах	Система выдачи счетов-фактур	e-НДС		Поиск счет-фактуры	Проверк коррект-заполнен счетов-ф
Акцизы	-	-	Достоверность учетно-контрольной марки на алкогольную продукцию	Поиск акцизной марки	Поиск акцизной марки
Проверка резидентства	-	Проверка электронного сертификата налогового резидентства, выданного в Республике Беларусь	Поиск документа, подтверждающего резидентство Республики Казахстан	-	Подтверждение статуса налогового резидентства Российской Федерации
Личные кабинеты налогоплательщиков	Электронная система отчетности	-	Предстоящие платежи для физических лиц	Электронные помощники и калькуляторы	НДС-офис интернет-компани

Источник: составлено автором.

Обратим внимание на то, что одним из приоритетных направлений развития налогового администрирования является автоматизация расчета налоговых обязательств

налогоплательщиков. Подобные сервисы снизят административную нагрузку на налогоплательщиков, уменьшат их издержки и будут способствовать повышению уровня соблюдения налогового законодательства и тем самым позволят увеличить поступления налогов и сборов в бюджеты государств – членов ЕАЭС.

На наднациональном уровне целесообразно рассмотреть возможность создания евразийской блокчейн-платформы, на которой будет храниться информация о движении товаров, поступающая из различных источников, в том числе отражающая факты перемещения товаров по территории Союза и уплаты косвенных налогов участниками внешнеэкономических сделок.

Для автоматизации процесса подтверждения нулевой ставки НДС в стране экспортера целесообразно развивать технологию смарт-контрактов.

Для реализации данной инициативы возможно потребуется создать специализированный сервис обмена цифровыми документами между контрагентами на базе разрабатываемой цифровой платформы ЕАЭС, а также реестр налогоплательщиков, осуществляющих взаимную торговлю на территории Союза.

Предлагаемая модель подтверждения нулевой ставки НДС и уплаты налога при экспорте на территории ЕАЭС отражена на рисунке № 7.

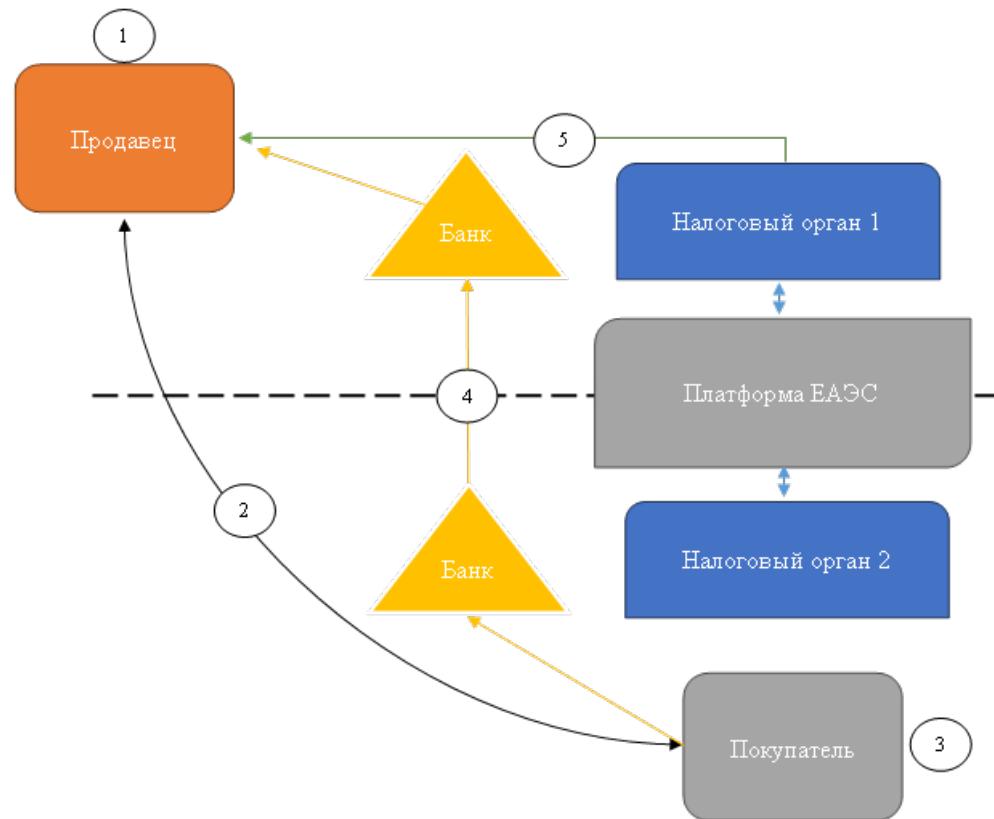


Рисунок № 7. Схема автоматизированного подтверждения нулевой ставки НДС при экспорте на территории ЕАЭС с использованием смарт-контрактов

Источник: составлено автором

Описание:

1. Продавец (экспортер) с помощью специализированного раздела цифровой платформы ЕАЭС в личном кабинете авторизованного участника внешнеэкономической деятельности формирует смарт-контракт:

- вводит информацию о покупателе (импортере), выбирая данные из сведений о налогоплательщиках государств-членов ЕАЭС, размещенных на цифровой платформе ЕАЭС;
- вводит данные о параметрах и условиях сделки;
- формирует электронную счет-фактуру (необходима для налогового вычета);
- подписывает сформированный документ ЭЦП.

2. Сформированный смарт-контракт и счет-фактура в зашифрованном виде появляется в личном кабинете покупателя (импортера). Смарт-контракт автоматизировано рассчитывает сумму НДС, подлежащую к уплате в государстве-члене покупателя.

3. Покупатель (импортер) проверяет условия смарт-контракта и подписывает его ЭЦП. После чего смарт-контракт считается заключенным. (возможным условием является автоматическое резервирование смарт-контрактом денежных средств на счете покупателя). При наступлении момента платы по сделке, покупатель делает соответствующую отметку в смарт-контракте.

4. Смарт-контракт направляет автоматизированные поручение в банк покупателя на перечисление денежных средств по сделке в банк продавца, а также соответствующие поручение на перечисление суммы НДС в бюджет государства-члена покупателя.

5. Данная информация автоматизировано передается на цифровую платформу ЕАЭС. При поступлении при помощи смарт-контракта НДС в бюджет государства-члена покупателя, данная информация передается в налоговый орган государства-члена продавца. При этом целесообразно предусмотреть, что право на отражение сделки с нулевой ставкой НДС в налоговой декларации продавца возникает в момент поступления денежных средств на его расчетный счет т.к. смарт-контракт дает гарантию того, что все его параметры будут выполнены.

Сравнительный анализ предлагаемой модели подтверждения нулевой ставки НДС при экспорте в государства-члены ЕАЭС и действующей в настоящее время проведен в таблице № 7.

Таблица № 7. Сравнительный анализ моделей подтверждения нулевой ставки НДС при экспорте товаров в государства-члены ЕАЭС с применением Заявления о ввозе товаров и уплате косвенных налогов и с применением смарт-контракта

Наименование параметра	Модель с применением Заявления о ввозе и уплате косвенных налогов	Модель с применением смарт-контракта
1	2	3
Перечень документов, необходимый налоговому органу для подтверждения нулевой ставки НДС экспортеру	1. Договор (контракт); 2. Заявление о ввозе товаров и уплате косвенных налогов; 3. Иные документы, отраженные в п. 4 Приложения № 18 к договору о ЕАЭС	Смарт-контракт
Время, отважимое	180 дней с момента отгрузки товаров	нулевая ставка

налогоплательщику для подтверждения нулевой ставки НДС	импортер (покупатель) товара	НДС подтверждает автоматически в момент оплаты покупателем за товар
Лицо, осуществляющее расчет и уплату НДС в бюджет		расчет и уплата НДС происходит автоматически за счет алгоритмов смарт-контракта
Последствие не подтверждения нулевой ставки НДС экспортером в установленный срок	НДС подлежат уплате в бюджет за налоговый (отчетный) период, на который приходится дата отгрузки товаров, либо иной налоговый (отчетный) период, установленный законодательством государства-члена. В связи с чем экспортеру могут быть начислены пени (в РФ с 2024 года пени не начисляются в связи с тем, что НДС по неподтвержденному экспорту отражается в текущем налоговом периоде)	нулевая ставка НДС может быть не подтверждена только в случае отсутствия оплаты за товар, что свидетельствует о неисполнении условий сделки или ее нереальности
Обмен информацией между налоговыми органами	налоговые органы в ручном режиме обмениваются реестрами заявлений о ввозе товаров и уплате косвенных налогов в соответствии с Протоколом от 11.12.2009 "Об обмене информацией в электронном виде между налоговыми органами государств-членов Евразийского экономического союза об уплаченных суммах косвенных налогов"	необходимая налоговым органам информация о сделке передается автоматически смарт-контрактом

Источник: составлено автором

Таким образом, смарт-контракт помимо автоматизации процесса взимания НДС позволяет: устранить зависимость между экспортером и импортером в части подтверждения нулевой ставки НДС и тем самым минимизировать риски, снизить административную нагрузку как на налогоплательщиков, так и на налоговые органы, а также обеспечить более прозрачную бизнес-среду.

Заключение:

Проведенный анализ свидетельствует о необратимом процессе цифровой трансформации государственного и частного сектора экономики. В контексте налогового администрирования для противодействия вызовам цифровой экономики целесообразно развивать и внедрять передовые технологии и формировать цифровую экосистему налогового администрирования. Уже сейчас модель налогового администрирования, используемая в Российской Федерации, подверглась существенным преобразованиям, в том числе изменился подход к взаимодействию с налогоплательщиками, начала использоваться клиентоцентричная модель. Основой клиентоцентричной модели налогового администрирования являются различные сервисы, предлагаемые

Федеральной налоговой службой для упрощения процедуры уплаты налогов, в том числе за счет частичной автоматизации процесса. Используемый подход приносит ощутимые результаты в виде систематического роста налоговых поступлений в бюджет, а также уровнем удовлетворенности налогоплательщиков деятельностью налоговых органов.

Анализ мировой практики развития налогового администрирования показал, что основой модели налогового администрирования будущего может являться технология блокчейн, а также сопутствующие ей инновационные продукты, в том числе смарт-контракты. Кроме того, важным направлением развития налогового администрирования в условиях глобализированной экономики представляется использование многосторонних цифровых решений, в первую очередь в рамках экономических интеграционных объединений, так как подобный подход позволит создать более прозрачную среду и косвенно способствовать развитию взаимной торговли.

Вместе с тем наблюдаются и определенные сложности для дальнейшего развития налогового администрирования, в том числе выраженные в недостаточном уровне электронного документооборота между налогоплательщиками (B2B сегмент). Данный факт приводит к невозможности автоматизации процесса расчета налоговой базы и суммы налога к уплате (в первую очередь в отношении налога на прибыль организации). Кроме того, представляется важным повышать общий уровень цифровизации государства в целях недопущения цифрового разрыва.

С учетом выделенных направлений развития в исследовании сделаны практические рекомендации по развитию налогового администрирования, которые могут быть внедрены в Российской Федерации, а также в рамках ЕАЭС.

В свою очередь в рамках дальнейших исследований по данной теме целесообразно изучить возможность использования искусственного интеллекта в рамках налогового администрирования, а также использования платформенной модели налогового администрирования внутри интеграционных объединений.

Библиография

1. Цифровая трансформация отраслей: стартовые условия и приоритеты: докл. к XXII Апр. междунар. науч. конф. по проблемам развития экономики и общества, Москва, 13-30 апр. 2021 г. / Г. И. Абдрахманова К. Б. 2021. — 239 с. [Электронный ресурс].-URL : <https://conf.hse.ru/mirror/pubs/share/463148459.pdf>;
2. Цифровые технологии в бизнесе: практики и барьеры использования. Мониторинг трансформации бизнеса // ИСИЭЗ НИУ ВШЭ. – текст : электронный. – URL: <https://issek.hse.ru/mirror/pubs/share/890550370.pdf>;
3. График рыночной капитализации криптовалют // Tradingview [сайт]. – текст : электронный. – URL: <https://ru.tradingview.com/markets/cryptocurrencies/global-charts/>;
4. Мирзагаева, Шамия; Асланов, Гейдар (2022-12-15). Процесс цифровизации общества: к чему он приводит и что ожидать в будущем?. Metafizika (журнал) (англ.). 5 (4): 10–21. eISSN 2617-751X. ISSN 2616-6879. OCLC 1117709579;
5. Зверева Т.В. Экономические риски цифровой экономики. Проблемы анализа риска. 2017;14(6):22-29. <https://doi.org/10.32686/1812-5220-2017-14-6-22-29>;
6. OECD (2020). Tax Administration 3.0: The Digital Transformation of Tax Administration, OECD, Paris. <http://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/tax-administration-3-0-the-digital-transformation-of-tax-administration.htm>;
7. Ряховский Д.И. Трансформация налогового контроля в современных условиях // Modern Economy Success. 2020; (2): 246–255. – текст : электронный. – URL: <https://elib.fa.ru/art2020/bv1383.pdf>;

8. Worldbank (2022). GovTech Maturity Index 2022. Retrieved from <https://www.worldbank.org/en/programs/govtech/2022-gtmi>;
9. К 2025 году доля электронного документооборота в транспортной отрасли достигнет 29% – СберКорус. // СберКорус [сайт]. – текст : электронный. – URL: <https://www.esphere.ru/press/k-2025-godu-dolya-elektronnogo-dokumentooborota-v-transportnoj-otrasli-dostignet-29-sberkorus>;
10. Даниил Егоров: государственные сервисы должны двигаться в сторону клиентоцентричности. // ФНС России [сайт]. – текст : электронный. – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts/10993629/;
11. Миссия, основные направления деятельности и Стратегическая карта Федеральной налоговой службы // ФНС России [сайт]. – текст : электронный. – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/about_fts/fts/ftsmision/;
12. Итоги деятельности ФНС России. // Аналитический портал ФНС России [сайт]. – текст : электронный. – URL: <https://analytic.nalog.gov.ru/>;
13. Статистика рассмотрения налоговых споров в арбитражных судах за 2022 год // Налоговый и таможенный блог [сайт]. – текст : электронный. – URL: <https://www.russiantaxandcustoms.com/news/nalogovoe-administrirovanie-i-sporty/statistika-rassmotreniya-nalogovykh-sporov-v-arbitrazhnykh-sudakh-za-2022-god/>;
14. Горбунова Е.С. Автоматизированная информационная система «Налог-3» как единое централизованное информационное пространство федеральной налоговой службы России // Наука и образование сегодня. – 2019. – № 10 (45). – С. 33-39;
15. Автоматизированная информационная система «Налог-3» // ФНС России [сайт]. – текст : электронный. – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/about_fts/gos_inf/4045827/;
16. Преимущества использования онлайн касс // Онлайн касса.ру [сайт]. – текст : электронный. – URL: <https://online-kassa.ru/>;
17. Тихонова, А. В. Современные тренды развития налогового администрирования малого и среднего предпринимательства / А. В. Тихонова, О. И. Борисов, Н. А. Назарова // Налоги и налогообложение. – 2022. – № 5. – С. 1-15. – DOI 10.7256/2454-065X.2022.5.38403. – EDN GBGMPG;
18. Платформа поставки данных ФНС России. Самозанятые. // Геочеки [сайт]. – текст : электронный. – URL: <https://geochecki-vpd.nalog.gov.ru/self-employment>;
19. Анисимова, А. А. Развитие налогового администрирования в России в условиях цифровизации экономики : специальность 08.00.10 "Финансы, денежное обращение и кредит" : диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук / Анисимова Анастасия Александровна. – Москва, 2022. – 146 с. – EDN DPSQBB;
20. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2023 год и на плановый период 2024 и 2025 годов [Утверждено Министерством финансов Российской Федерации]. // СПС «КонсультантПлюс». – Текст : электронный. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_429950/;
21. Проблемы и перспективы развития налогового администрирования в Российской Федерации в условиях информатизации / Е. Г. Сафонов, В. С. Чариков, М. А. Бражников, Ю. В. Левашова // Экономика и предпринимательство. – 2022. – № 10(147). – С. 231-234. – DOI 10.34925/EIP.2022.147.10.041. – EDN QRYMPC;
22. Кирова Е.А., Карп М.В., Самоделко Л.С., Захарова А.В. Инновационное развитие налогового администрирования в России. Финансы: теория и практика, 2024; 28(1):85-97. <https://doi.org/10.26794/2587-5671-2024-28-1-85-97>;
23. Мониторинг развития цифрового общества // Росстат. – текст : электронный. – URL: <https://rosstat.gov.ru/storage/mediabank/monitor.xlsx>;
24. Что такое блокчейн? // РБК. [сайт]. – текст : электронный. – URL: <https://www.rbc.ru/crypto/news/5a1691c39a79478ac778e13b?from=copy>;

25. ICT as a Strategic Tool to leapfrog the Efficiency of Tax Administrations (2020). OPAC – CIAT. – p. 38;
26. Cripto (2020). China implementa la facturación blockchain. Retrieved from [https://www.cripto247.com/comunidad-cripto/beijing-implementara-facturacion-blockchain-188669/](https://www.cripto247.com/comunidad-cripto/beijing-implementara-facturacion-blockchain-188669;);
27. Coindesk (2018). Thai Government Trials Blockchain in Fight Against Tax Fraud. Retrieved from <https://www.coindesk.com/thailand-government-trials-blockchain-in-fight-against-tax-fraud/>;
28. Iclg (2022). UAE welcomes new blockchain platform. Retrieved from <https://iclg.com/ibr/articles/16377-uae-welcomes-new-blockchain-platform/>;
29. Bloomberg tax (2019). EU Inches Toward Blockchain in Fight Against VAT Fraud. Retrieved from <https://news.bloombergtax.com/daily-tax-report-international/eu-inches-toward-blockchain-in-fight-against-vat-fraud-1/>;
30. GCC FinTax (2021). Value Added Tax and the use of Blockchain Technology. Retrieved from <https://www.gccfintax.com/articles/value-added-tax-and-the-use-of-blockchain-technology-4003.asp3>;
31. Единое блокчейн хранилище машиночитаемых доверенностей (МЧД)-распределенный реестр ФНС России. // ФНС России. [сайт]. – текст : электронный. – URL: <https://m4d.nalog.gov.ru/emchd/>;
32. Bloomberg tax (2018). INSIGHT: Blockchain's Relevance for Tax and Transfer Pricing Purposes. Retrieved from <https://news.bloombergtax.com/transfer-pricing/insight-blockchains-relevance-for-tax-and-transfer-pricing-purposes/>;
33. Митин Д.А. Совершенствование действующей в Российской Федерации модели налогового администрирования электронной коммерции // Налоги и налогообложение. 2020. № 5. С.1-17. DOI: 10.7256/2454-065X.2020.5.33517 URL: https://enotabene.ru/ttmag/article_33517.html
34. Шилова, Л. Ф. Институт налогового администрирования и развитие его инструментов в условиях цифровой экономики / Л. Ф. Шилова, И. И. Огородникова // Инновационное развитие экономики. – 2022. – № 6(72). – С. 206-209. – DOI 10.51832/2223798420226206. – EDN GFRPED;
35. Глазьев, С. Ю. Большое евразийское партнерство: созиная новый мир / С. Ю. Глазьев // Евразийская интеграция: экономика, право, политика. – 2019. – № 1(27). – С. 18-20. – EDN EZQXBU

Результаты процедуры рецензирования статьи

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

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

Развитие налогового администрирования в Российской Федерации в условиях цифровой трансформации

Развитие цифровой экономики требует соответствующего, а теперь уже, опережающего формирования и совершенствования процессов и механизмов ее государственного регулирования. Одним из ярких проявлений цифровой трансформации государственных функций в России является налоговое администрирование. Цифровая трансформация налогового контроля и администрирования позволяет повысить эффективность работы налоговых органов, снизить затраты на сбор налогов и улучшить взаимодействие с налогоплательщиками. Основным направлением развития системы налогового контроля и налогового администрирования в России стало использование автоматизации функций, digital-инструментов, цифровой трансформации процессов. ФНС России является одним

из наиболее успешных в мире налоговых ведомств в этом отношении. Работа по налоговому контролю остается одной из приоритетных для налоговых администраций развитых стран. Цифровизация позволяет ускорить и упростить процессы, связанные с налоговым контролем и администрированием, делая их более эффективными и прозрачными. Представленная статья посвящена проблемам развития налогового контроля в цифровой экономике и соответствует тематике журнала. Заголовок статьи соответствует содержанию. В статье выделены разделы, однако, отсутствует традиционное «Введение» с постановкой цели, задач, формирование гипотезы, предмета и объекта исследования, что не соответствует представленным требованиям журнала «Налоги и налогообложение». Автору необходимо дополнить Введение такими обязательными элементами. В разделе «Сущность цифровой трансформации экономики» автор описывает тенденции развития и современные характеристики цифровой трансформации экономики. Раздел «Анализ предложений ОЭСР по цифровой трансформации налогового администрирования» обобщает ключевые положения концепции цифровой трансформации налогового администрирования ОЭСР, рассматривается индекс цифровой зрелости государств ЕАЭС. Раздел «Цифровая трансформация налогового администрирования в Российской Федерации» содержит описание электронных сервисов ФНС РФ, об их востребованности налогоплательщиками, тенденциях проведения выездных налоговых проверок, успехах в области реализации автоматизированных систем налогового контроля, в частности по НДС. Раздел «Предложения по развитию налогового администрирования в Российской Федерации» посвящен авторским предложениям по развитию цифровой трансформации деятельности налоговых органов в части развития межведомственного электронного взаимодействия, применения технологии блокчейн в налоговом контроле, упрощения применения ставки НДС 0% в ЕАЭС. В разделе «Заключение» автором сформулированы выводы по результатам исследования.

В исследовании использованы известные общенаучные методы: анализ, синтез, сравнение, восхождение от абстрактного к конкретному, логический метод и т.д. Среди специфических методов экономических исследований автором применен статистический, коэффициентный, структурный анализ.

Выбранная тема исследования чрезвычайно актуальна. Актуальность поднятой в статье темы обусловлена тем, что, цифровая трансформация экономики требует соответствующего развития инструментов налогового администрирования и контроля. Налоги, сборы и таможенные пошлины, а также механизмы контроля полноты и своевременности их уплаты должны соответствовать развивающимся в рамках цифровизации технологиям, новым направлениям и моделям бизнеса, бизнес-процессов и финансовых транзакций.

Статья обладает элементами практической значимости, однако, обоснование практической значимости отсутствует. Автор дает предложения по развитию цифрового налогового администрирования, заслуживающие внимания.

В явном виде автором не сформулирована научная новизна исследования. Статью следует дополнить авторским видением научной новизны. Это повысит привлекательность исследования для широкой читательской аудитории журнала.

Стиль статьи является научным и соответствует требованиям журнала. Автор широко использует элементы визуализации результатов исследования – рисунки, таблицы и диаграммы.

В статье 7 рисунков и 6 таблицы. Вместе с тем, не все таблицы вошли в формат страниц. Библиография представлена 32 источниками, в основном – Интернет-ресурсами, однако, среди них практически отсутствуют научные статьи российских и зарубежных исследователей, что не соответствует требованиям журнала. При этом рассматриваемая

тема широко освещена в научной литературе, в т.ч. на страницах журнала «Налоги и налогообложение».

К преимуществам статьи следует отнести следующее. Во-первых, актуальность и значимость выбранного направления исследования. Во-вторых, наличие иллюстративного материала. В-третьих, широту охвата исследуемых источников и материала по исследуемой проблеме. К недостаткам отнесем следующее. Во-первых, отсутствие обоснования практической значимости и научной новизны исследования. Во-вторых, недостаточность апелляций к оппонентам по столь актуальной и широко освещаемой в научной периодике и бизнес-сообществе теме. В-третьих, необходимость приведения «Введений» и списка источников в соответствие требованиям журнала. В-четвертых, следует оценить целесообразность столь подробного описания предложений ОЭСР по цифровой трансформации налогового администрирования, которая является общедоступной. Указанные недостатки требуют устранения.

Заключение. Представленная статья посвящена проблемам трансформации налогового контроля и администрирования в цифровой экономике. Статья отражает результаты авторского исследования и может вызвать интерес читательской аудитории. Статья может быть принята к публикации в журнале «Налоги и налогообложение» при условии устранения указанных по тексту настоящей рецензии замечаний.

Результаты процедуры повторного рецензирования статьи

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

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

Предмет исследования. Исходя из названия, статья должна быть посвящена развитию налогового администрирования в Российской Федерации в условиях цифровой трансформации. Ознакомление с содержанием статьи позволяет заключить о её соответствии заявленной теме.

Методология исследования базируется на анализе и синтезе данных, индукции и дедукции. Ценно, что автор активно применяет графический инструментарий. Это формирует позитивное впечатление от ознакомления с рецензируемой научной статьёй. Более того, это вносит позитивный вклад в расширение потенциальной читательской аудитории.

Актуальность исследования вопросов, связанных с совершенствованием налогового администрирования, не вызывает сомнения, т.к. от качества его организации зависит объём мобилизованных налогов, являющихся одним из ключевых источников доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации. Соответственно, это отвечает национальным целям развития Российской Федерации на период до 2030 года.

Научная новизна в представленной на рецензирование научной статье присутствует. Особый интерес представляет предлагаемая автором схема автоматизированного подтверждения нулевой ставки НДС при экспорте на территории ЕАЭС с использованием смарт-контрактов. Было бы интересно показать в виде сравнительной таблицы преимущества данной схемы по сравнению с той, что применяется в настоящей практике налогового администрирования.

Стиль, структура, содержание. Стиль изложения научный. Структура статьи автором выстроена, но было бы интересно ещё добавить такие блоки как «Методы и условия

исследования», «Обсуждение полученных результатов», «Дальнейшие направления исследования». Ознакомление с содержанием показало, что автором было проведено большое научное исследование, но отдельные тезисы рекомендуется дополнительно обосновать. Так, например, автором определены «способы стимулирования налогоплательщиков к переходу на ЭДО»: какой из способов лучше? какие параметры их реализации могут быть рассмотрены? (например, в части налоговых льгот: по каким налогам? В каком объёме? Каковы будут потери для бюджетов бюджетной системы Российской Федерации?) Также автором утверждается, что «как видно из приведенных данных, доля компаний, использующих цифровые технологии увеличивается». Однако автор не указывает факторы, приводящие к такой тенденции. Также после слова «технологий» необходима запятая (завершение причастного оборота). При подводке к таблице 5 допущена опечатка («В таблице № 3»).

Библиография. Автором сформирован достаточно обширный библиографический список, включающий 35 наименований. Ценно, в нём присутствуют как отечественные, так и зарубежные научные публикации.

Апелляция к оппонентам. В тексте научной статьи обнаружены элементы научной дискуссии. При проведении доработки статьи рекомендуется также обсудить полученные научные результаты с теми, что уже содержатся в других научных публикациях.

Выводы, интерес читательской аудитории. С учётом всего вышеизложенного, представляется возможным заключить о высоком качестве подготовки научной статьи по актуальной теме. При этом корректировка по указанным в тексте рецензии замечаниям позволит обосновать все приводимые тезисы и значительно расширить потенциальную читательскую аудиторию.

Налоги и налогообложение*Правильная ссылка на статью:*

Герасимова А.Е. Анализ влияния климатических условий на налоговый потенциал регионов России методом кластерного анализа // Налоги и налогообложение. 2024. № 3. DOI: 10.7256/2454-065X.2024.3.70871 EDN: HCFYMN URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=70871

Анализ влияния климатических условий на налоговый потенциал регионов России методом кластерного анализа**Герасимова Анна Евгеньевна**

ORCID: 0000-0001-8480-6279

кандидат экономических наук

доцент; кафедра налогов и налогового администрирования; Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации

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

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

10.7256/2454-065X.2024.3.70871

EDN:

HCFYMN

Дата направления статьи в редакцию:

28-05-2024

Дата публикации:

26-06-2024

Аннотация: На налоговую нагрузку регионов оказывает влияние целый комплекс факторов, среди которых необходимо учитывать природно-климатические условия. Ведь именно от них зависит специализация регионов, производственные возможности, объемы производства и, соответственно, уровень налоговых поступлений в консолидированный бюджет Российской Федерации. В статье проведен анализ налогового потенциала регионов в зависимости от климатического фактора. Предметом настоящего исследования является система статистических показателей, характеризующих природно-климатические условия регионов (температура и количество осадков июля и января за три года) и экономические результаты их деятельности, в т.ч. налоговые поступления в бюджеты. Целью работы является оценка влияния

климатического фактора на налоговый потенциал регионов с помощью группировки методом кластерного анализа. Методом исследования является кластерный анализ (метод k-средних), реализованный с помощью языка программирования R и его пакетов, позволяющий объединять регионы по мере схожести по климатическим условиям минимизируя при этом вариацию внутри групп и максимизируя межгрупповые различия. В результате исследования были выделены регионы с самыми благоприятными климатическими условиями, группа регионов с неблагоприятным климатом и кластер с умеренным климатом, а также дана оценка их экономического состояния и налогового потенциала. Результаты исследования могут быть применены при разработке рекомендаций на государственном уровне по оптимизации налоговой нагрузки для схожих по условиям регионов. Новизна исследования состоит в возможности оценки и сравнительной характеристики регионов, со схожими климатическими условиями с точки зрения налогового потенциала, что необходимо для разработки мер развития территорий и повышения их налогового потенциала. В результате исследования доказано влияние климатического фактора на налоговый потенциал регионов и необходимости его учета в совокупности с другими факторами.

Ключевые слова:

налоговый потенциал, кластерный анализ, климатические условия, среднегодовая температура, количество осадков, доходы бюджета, расходы бюджета, метод k-средних, налоги, региональное развитие

Введение

Устойчивое развитие страны предполагает стабильность и сбалансированность государственных и региональных финансов, рассчитывая на их планомерный рост. Налоги являются главным источником доходной части бюджета любого уровня. Увеличению налоговых поступлений в бюджет способствует развитие предпринимательской активности, поэтому основной задачей органов власти является создание благоприятных условий для повышения экономического роста. Однако уровень предпринимательской активности напрямую зависит от региональных особенностей как с точки зрения климатических условий, так и ресурсного потенциала. В результате важно грамотно оценивать налоговый потенциал регионов с точки зрения природных условий с целью планирования бюджетов всех уровней.

Территория России настолько обширна, что располагается в различных климатических поясах - от арктического до субтропического. Климатические особенности оказывают непосредственное влияние на формирование экономических особенностей регионов и определяет приоритетные направления их развития.

Оценка налогового потенциала регионов с учетом климатических факторов позволит давать более полную оценку налоговых поступлений и определять органам государственной власти потенциальную величину доходов, необходимых для формирования расходной части бюджетов всех уровней и грамотного распределения бюджетных средств. Поэтому изучение налогового потенциала регионов, а также факторов, оказывающих на него непосредственное влияние, является важным аспектом макроэкономического анализа и приобретает особую актуальность и значимость.

Литературный обзор

Подходы к определению понятия налогового потенциала трактуются по-разному в зависимости от авторов. Так, наиболее простое определение дают Ф. С. Агузарова и С. К. Токарева: «Под налоговым потенциалом подразумевается предельно вероятная и допустимая сумма налоговых платежей и сборов в конкретном экономическом пространстве» [1] и Печенская-Полищук М. А.: «совокупность максимально возможных налоговых поступлений в бюджет в сложившихся условиях хозяйствования» [2]. Данные определения не раскрывают условия и факторы, оказывающие влияние на налоговый потенциал.

Более полным является определение налогового потенциала Г. Л. Поповой: «это максимально возможный объем поступления налоговых доходов в консолидированный бюджет региона с учетом сложившихся существенных внутренних и внешних факторов, определяющих уровень финансово-экономического развития региона» [3]. Данное определение включает также факторы, которые могут оказывать влияние на уровень развития регионов, что более полно характеризует данное понятие, но не раскрывает сами факторы. При этом в работе В. В. Рощупкиной выделяются следующие факторы, влияющие на налоговый потенциал: нормативно-законодательные, ресурсно-сырьевые, производственные, организационные, инфраструктурные [4]. А. А. Миронов выделяет следующие группы факторов: эндогенные и экзогенные, выделяя среди них субъективные и объективные, исторические и приобретенные [5].

Более полное определение дают В. А. Шабашев и Т. Т. Маликайдаров: «Налоговый потенциал региона – экономическая категория, представляющая собой оптимальную величину налоговых поступлений в бюджет на определенной территории, действующей в заданном правовом и экономическом поле, при максимально эффективном использовании всех имеющихся ресурсов данной территории в условиях существующей системы налогообложения» [6]. Достоинством данного определения является то, что автор характеризует налоговый потенциал не как максимально возможный уровень налогов региона, а как оптимальный при максимизации использования всех возможных ресурсов.

В работах И. В. Майбурова [7] выделяются всего три подхода к сущности понятия «налоговый потенциал»: фискальный, межбюджетный и ресурсный. Намного больше выявлено подходов к определению в исследованиях А. С. Рогачева, М. П. Логинова и Н. В. Усовой [8]. Авторы выделяют следующие подходы: фискальный, или доходный, ресурсный, институциональный, смешанный, или межбюджетный, результативный, воспроизводственный, генерирующий, трансакционный, системный и инвестиционный подход и метод синергетического дуализма. Отдельно следует выделить системный подход к определению, разработанный авторами: «система существующей и потенциальной базы налогообложения территории с учетом негативного эффекта региональной теневой экономики и положительного / отрицательного влияния государства» [8]. Данное определение включает факторы теневой экономики, которые трудно оценить, но при этом искают реальное представление о налоговом потенциале регионов.

Для настоящего исследования налоговый потенциал региона можно определить, как оптимальный уровень налоговых поступлений в бюджет с учетом региональных особенностей при максимизации эффекта от использования всех возможных ресурсов территории в рамках законов и с учетом существующей системы налогообложения. При этом потенциальный максимальный эффект может быть рассмотрен с точки зрения

текущего положения региона в формировании бюджетов всех уровней. Соответственно, чем выше налоговые поступления и уровень развития региона, тем выше его налоговый потенциал.

Факторы, оказывающие влияние на налоговый потенциал региона, весьма разнообразны, в них включены и региональные особенности, включая природно-климатический фактор. От метеорологических особенностей региона зависит специализация и экономическая направленность, что непосредственно влияет на развитие региона и соответственно объем взимаемых налогов. Также на климатических различиях основывается финансово-кредитный механизм развития регионов. Так, в регионах с субтропическим климатом, развито в первую очередь сельскохозяйственное производство и необходимо применять льготные механизмы поддержки [\[9\]](#). При этом имеется зависимость, что чем выше уровень социально-экономического развития региона, тем налоговый потенциала региона выше и соответственно выше финансово-экономическая безопасность [\[10\]](#).

В ряде работ применяется метод группировок для дифференциации регионов по налоговому потенциальному. В работе [\[2\]](#) выделены группы регионов по доле перечисленных в федеральный бюджет налоговых доходов из объема собранных. Однако данный показатель имеет высокую вариацию по годам и группировка лишь по одному показателю не всегда может оказаться достоверным при выделении различий. Метод кластерного анализа позволяет не только брать данные в динамике, но и использовать несколько показателей для более достоверного разбиения, что делает дифференциацию более надежной и достоверной.

В большинстве источников литературы оценивается комплекс факторов на налоговый потенциал, при этом отдельно не выделяются климатические условия. Так, в работе В. А. Шабашева и Т. Т. Маликайдарова [\[6\]](#) выделяются географические и отраслевые факторы. При этом выделяются группы регионов: «развитые добывающие и обрабатывающие», «преимущественно добывающие», «преимущественно обрабатывающие», «с относительно невысокими долями добывающих и обрабатывающих производств». Однако на отраслевые особенности оказывают влияние в первую очередь природно-климатические условия. Также в данных группировках не учитываются регионы, специализирующиеся на сельскохозяйственном производстве с низкой налоговой нагрузкой. В результате необходимо учитывать не только отраслевые особенности, но и климатические условия на основании которых они сложились. Madreimov A. O. [\[11\]](#) отмечает также влияние на налоговый потенциал местоположение (наличие границ с другими странами) и специфику регионов. Географический фактор также должен быть учтен.

В исследовании Mutascu M. [\[12\]](#) рассматривается гипотеза о том, что климатические условия определяют уровень государственных налоговых поступлений. При этом оценивается зависимость между налоговыми поступлениями на душу населения и температурой с помощью построения эконометрической модели по панельным данным. Недостатком данного исследования является то, что рассматривается лишь фактор, характеризующий температуру, однако для полной характеристики климатических условий важную роль играют также осадки, которые не были учтены.

Целью данной работы является оценка влияния климатического фактора на налоговый потенциал регионов с помощью группировки методом кластерного анализа. Выделение общих черт у регионов со схожими климатическими условиями хозяйствования позволит

разрабатывать для них схожие механизмы повышения налогового потенциала.

Материалы и методы исследования

Территория нашей страны настолько большая, что регионы расположены в различных климатических поясах - от арктического до субтропического. Различия оказывают существенное влияние на условия ведения хозяйственной деятельности. В результате существенные различия метеорологических условий оказывают влияние на ресурсный потенциал регионов, специализацию регионов и соответственно на уровень налоговой нагрузки.

Метеорологические особенности регионов нестабильны от года к году. Так, аномальная жара 2010 г. привела к снижению стоимости валовой продукции растениеводства в ценах предыдущего года на 295 млрд руб. (23,8%), что более чем в 2 раза превышает сумму государственных субсидий сельскому хозяйству [13]. Для более точной оценки климатических условий региона целесообразно анализировать данные в динамике из-за их высокой вариации. В официальных сборниках Росстата ежегодно публикуются данные в региональном разрезе о температуре и количестве осадков только июля, января. Для более полной оценки целесообразно было бы оценивать данные вегетационного периода, однако в региональном разрезе они отсутствуют.

Более качественную дифференциацию позволит провести кластерный анализ, который основывается на выделении групп сразу по нескольким признакам. Методика исследования будет состоять из нескольких этапов.

1 этап – подбор факторов, характеризующих климатические условия в региональном разрезе. При этом необходима очистка данных т.к. не по всем регионам может быть представлена информация и нормализация – для приведения данных к единым единицам измерения. Для дифференциации регионов по климатическим условиям возьмем данные за 3 последних года по температурам января и июля, а также по количеству осадков в январе и июле.

2 этап. Определение оптимального числа кластеров для применения метода k-средних. Данный этап целесообразно проводить с использованием языка программирования R со встроенными пакетами, такими как factoextra и cluster для автоматизации применения метода "локтя". Данный метод рассматривает характер изменения разброса общей вариации данных с увеличением числа групп k.

3 этап. Проведение кластерного анализа методом k-средних с использованием пакета stats. Данный метод позволяет разделить совокупность на k кластеров, при этом каждое наблюдение относится к тому кластеру, к центру (центроиду) которого оно ближе всего. При этом выделенные регионы, попадающие в один кластер, будут наиболее схожими по многомерному принципу.

4 этап. Оценка выделенных кластеров. Выделенные группы могут быть охарактеризованы с точки зрения климатических факторов, что отразит качество кластеризации. Также по группам необходима оценка налогового потенциала регионов в зависимости от их климатического потенциала. Также возможна оценка различий по уровню сельскохозяйственного развития и конкурентоспособности групп регионов.

Применение данной методики позволит выявлять группы регионов со схожими климатическими условиями для выработки общих методов и подходов к оценке налогового потенциала регионов.

Результаты исследования

Анализ был проведен по 79 регионам России (по остальным субъектам отсутствуют данные). С использования пакетов *factoextra* и *cluster* языка программирования R было определено оптимальное количество кластеров с помощью метода "локтя" (*elbow method*), который рассматривает характер изменения разброса общей вариации с увеличением числа групп k . По графику (рисунок 1) видно, что оптимальным является 3 кластера, т.к. рост значений k резко сокращается.

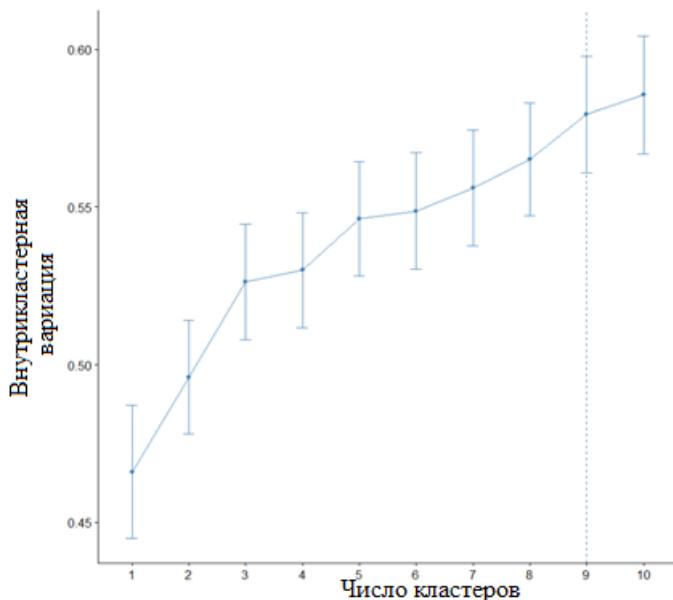


Рисунок 1 – Выбор оптимально числа кластеров

Источник: составлено автором по результатам работы функции fviz_gap_stat пакета factoextra

Кластерный анализ был проведен в среде программирования R с использованием пакета stats. Методом был выбран k-средних, как один из наиболее популярных методов кластерного анализа, который минимизирует разброс дисперсий внутри групп, а максимизирует межгрупповую вариацию. Данные предварительно были нормализованы из-за различий в единицах измерения показателей. Результаты представлены на рисунке 2. Кластеризация регионов объясняет 42,7% вариации данных из-за большого числа входных переменных (12) и достаточно высокой вариации температур и осадков по годам.

Рисунок 2 – Результаты кластерного анализа в среде R

Источник: составлено автором по результатам работы функции kmeans пакета cluster

Состав кластеров представлен в таблице 1. Как видно распределение регионов по кластерам равномерно. В первый кластер (группу) попали в основном регионы центральной России, во 2 группу – восточная часть страны, а в 3 группе в основном южные регионы

Таблица 1 – Состав кластеров

Группа	Число регионов	Субъект Российской Федерации
1	28	Брянская область, Владимирская область, Вологодская область, Ивановская область, Калининградская область, Калужская область, Карачаево-Черкесская Республика, Кировская область, Костромская область, Краснодарский край, Курская область, Ленинградская область, Липецкая область, Московская область, Нижегородская область, Новгородская область, Орловская область, Псковская область, Республика Адыгея, Республика Карелия, Республика Марий Эл, Рязанская область, Смоленская область, Тверская область, Тульская область, Удмуртская Республика, Чувашская Республика, Ярославская область
2	29	Алтайский край, Амурская область, Архангельская область, Еврейская автономная область, Забайкальский край, Иркутская область, Камчатский край, Кемеровская область, Красноярский край, Курганская область, Магаданская область, Мурманская область, Новосибирская область, Омская область,

		Пермский край, Приморский край, Республика Алтай, Республика Бурятия, Республика Коми, Республика Саха (Якутия), Республика Тыва, Республика Хакасия, Сахалинская область, Свердловская область, Томская область, Тюменская область, Хабаровский край, Челябинская область, Чукотский автономный округ
3	22	Астраханская область, Белгородская область, Волгоградская область, Воронежская область, Кабардино-Балкарская Республика, Оренбургская область, Пензенская область, Республика Башкортостан, Республика Дагестан, Республика Ингушетия, Республика Калмыкия, Республика Крым, Республика Мордовия, Республика Северная Осетия – Алания, Республика Татарстан, Ростовская область, Самарская область, Саратовская область, Ставропольский край, Тамбовская область, Ульяновская область, Чеченская Республика

Источник: составлено автором по результатам кластерного анализа

Разделение регионов по группам отражено на рисунке 3.

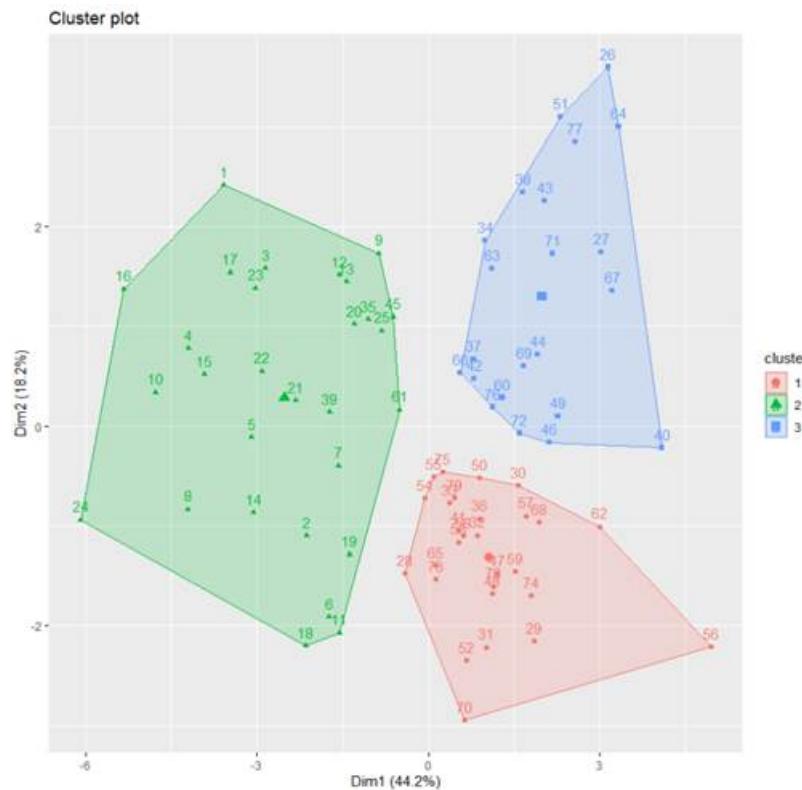


Рисунок 3 – Распределение кластеров в пространстве выделенных главных компонент в среде программирования R

Источник: составлено автором по результатам работы функции `fviz_cluster` пакета `factoextra`

На рисунке по осям выделены главные компоненты, которые несут в себе 44,2% и 18,2% вариации исходных данных. Выделенные кластеры разделены между собой и не пересекаются, что подтверждает качество разделения. Распределение регионов в относительных показателях по климатическим условиям представлено в таблице 2.

Таблица 2 – Характеристика климатического потенциала выделенных групп

Показатели	Группы регионов			В среднем (сумма)
	1	2	3	
Число субъектов РФ	28	29	22	79
Средняя температура, С0:				
июля 2020	19,0	17,5	23,7	19,8
2021 г.	21,2	17,2	23,8	20,5
2022 г.	19,4	17,6	22,2	19,5
января 2020 г.	-0,9	- 15,5	-1,3	-6,4
2021 г.	-6,3	- 22,0	-3,9	-11,4
2022 г.	-6,1	- 17,7	-4,4	-9,9
Средняя сумма осадков, мм:				
июля 2020 г.	96,0	72,0	38,9	71,3
2021 г.	47,5	70,3	52,2	57,2

	.., -	.., -	.., -	.., -
2022 г.	86,0	74,0	48,5	71,2
января 2020 г.	51,8	29,2	33,5	38,4
2021 г.	60,7	26,2	45,0	43,7
2022 г.	65,5	23,4	44,9	44,3
Средний балл продуктивности климата	140	98	125	116,2
Удельный вес, % к итогу:				
земельной территории	8,4	84,4	7,2	100
площади сельхозугодий	20,6	38,3	41,1	100

Источник: составлено автором по данным Федеральной службы государственной статистики

По таблице 2 видно, что во 2 кластер попали регионы с самыми неблагоприятными климатическими условиями. За все три рассмотренных года среднегодовая температура июля ниже средних значений по стране на 2,3 С0, 3,2 С0 и 1,9 С0 соответственно за 2020-2022 гг. Также средние температуры января 9,1 С0, 10,6 С0 и 7,8 С0 ниже средних по рассмотренным годам. По количеству осадков в июле регионы 2 кластера занимают промежуточное положение и имеют самый стабильных характер, об этом говорят данные 2021 г., когда в регионах 1 кластера количество осадков резко сократилось. При этом в январе наблюдается меньше всего осадков по сравнению с регионами 1 и 3 кластеров. По среднему баллу продуктивности климата, как и по метеорологическим условиям, можно сказать, что в данных регионах производство продукции растениеводства не может быть сильно развито из-за неблагоприятных условий. При этом на данную группу приходится 84,4% площади страны и 38,3% сельскохозяйственных угодий, в основном занятых под сенокосами и пастбищами.

В 3 кластер попали регионы с самыми благоприятными климатическими условиями. Средние температуры июля выше значений 1 и 3 кластера и выше средних по стране на 4,0 С0, 3,4 С0 и 2,6 С0 соответственно. Температуры января самые высокие среди рассматриваемых групп - соответственно на 5,0 С0, 7,5 С0 и 5,5 С0 выше средних по стране. Однако данные регионы характеризуют засушливые летние месяцы, т.к. количество осадков июля самые низкие по рассматриваемым группам, однако довольно заснеженные зимние месяца (количество осадков выше, чем в регионах 2 кластера). Благоприятные условия для производства сельскохозяйственной продукции подтверждает средний балл продуктивности климата, который оказался выше среднего по стране на 8,8. Однако на данный кластер приходится лишь 7,2% площади страны, при этом 41,1% сельскохозяйственных угодий.

Регионы 1 кластера занимают промежуточное положение между 2 и 3 группами. Для данных регионов характерен умеренный климат. Однако вариация значений по годам самая высокая, так средние температуры июля 2021 г. выше 2020 и 2022 гг. соответственно на 2,2 С0 и 1,8 С0, а средние осадки 2021 гг. были ниже в 2 и 1,8 раз соответственно, по остальным группам таких сильных разбросов температур и осадков не наблюдалось. Для данных регионов характерен самый высокий балл продуктивности климата (140). На регионы данного кластера приходится всего лишь 8,4% территории страны, но при этом 20,6% всех сельскохозяйственных угодий. В регионах данного развито сельскохозяйственное производство, но могут возникать риски, связанные с климатическим фактором.

Таблица 3 – Характеристика налогового потенциала выделенных групп регионов

	Группы регионов	в
--	-----------------	---

Показатели	· Р, ..., в. руб., млрд.			среднем (сумма)
	1	2	3	
Число субъектов РФ	28	29	22	79
Поступление налогов, сборов и иных обязательных платежей в консолидированный бюджет на 01.01.2024 г., млрд. руб.	237,4	276,7	268,7	260,5
Доходы консолидированных бюджетов, млрд. руб.				
в среднем на 1 регион				
2020 г.	124,2	144,1	138,5	135,5
2021 г.	144,7	176,1	147,1	156,9
2022 г.	159,7	190,3	167,7	173,2
в расчете на 1 чел.				
2020 г.	81,5	172,9	72,3	112,5
2021 г.	95,4	194,4	78,9	127,1
2022 г.	102,9	209,1	90,1	138,3
Расходы, млрд. руб.				
в среднем на 1 регион				
2020 г.	129,3	152,6	132,3	138,7
2021 г.	136,8	164,1	141,4	148,1
2022 г.	162,0	191,8	170,2	175,2
в расчете на 1 чел.				
2020 г.	83,5	175,1	71,3	113,7
2021 г.	89,1	189,2	76,1	122,2
2022 г.	103,0	212,7	90,6	139,8

Источник: составлено автором по данным Федеральной службы государственной статистики и Федеральной налоговой службы

По данным таблицы 3 видно, что самые высокие поступления денежных средств консолидированных бюджетов характерны для регионов 2 кластера. За все три рассмотренных года показатели в среднем на 1 регион выше среднего по стране на 8,6, 19,3 и 17,1 млрд. руб. соответственно. За счет того, что численность населения данных регионов не велика показатели в расчете на 1 человека более чем 2 раза превышают значения регионов 1 и 3 кластера за все 3 рассмотренных года. Аналогичная ситуация с расходами бюджетов: для данных регионов характерны самые высокие расходы как в расчете на 1 регион, так и в расчете на 1 человека. Также для данных регионов характерны самые высокие значения поступлений налогов, сборов и иных обязательных платежей в консолидированный бюджет на 01.01.2024 г. Таким образом следует отметить, что несмотря на неблагоприятные погодные условия потенциальный налоговый потенциал регионов 2 кластера самый высокий. Это связано с тем, что в данных регионах развита добыча полезных ископаемых, что является отраслью с самой высокой налоговой нагрузкой (65,6% в 2023 г.), при этом налоговая нагрузка сельского хозяйства всего 4,5%.

Регионы 3 кластера занимают промежуточное положение по величине доходов в

консолидированный бюджет в среднем на 1 регион. Однако в расчете на 1 человека значения становятся ниже, чем у регионов 1 группы. Это связано с высокой плотностью населения регионов 1 кластера, в который входят субъекты центральной части России. Аналогичная ситуация с расходами: в среднем на 1 регион значения выше 1 кластера, а в расчете на 1 человека ниже. Таким образом можно сказать, что несмотря на развитие сельскохозяйственного производства и низкой налоговой нагрузкой этой отрасли [14] в регионах 3 кластера налоговый потенциал остается достаточно высоким.

Самый низкий налоговые поступления у регионов 1 кластера. Несмотря на высокую плотность населения доходы бюджета в среднем на 1 регион самые низкие по стране (ниже среднего уровня соответственно на 11,3, 12,2 и 13,4 млрд. руб. по годам). Также для этих регионов характерны самые низкие расходы в среднем на 1 регион (ниже среднего на 9,4, 11,3 и 13,2 млрд. руб.).

Таблица 4 – Экономическое развитие выделенных групп регионов

Показатели	Группы регионов			В среднем (сумма)
	1	2	3	
Число субъектов РФ	28	29	22	79
Валовой региональный продукт.				
в среднем на 1 регион, млрд. руб.	916,4	1382,6	970,4	1102,6
в расчете на душу населения, тыс. руб.	534,3	977,3	455,1	674,9
Инвестиции в основной капитал				
в среднем на 1 регион, млрд .руб.	195,2	352,5	228,3	262,1
в расчете на душу населения, тыс. руб.	112,7	301,4	100,7	178,6
Оборот организаций, млрд. руб.	1	2	1	
	700,2	027,9	347,4	1 696,6
в т.ч. сельское, лесное хозяйство, охота, рыболовство и рыбоводство	59,01	39,2	61,8	52,5
добыча полезных ископаемых	33,9	819,2	245,8	336,9
Сальдированный финансовый результат				
(прибыль минус убыток), млрд руб.	185,6	248,3	111,1	187,9
в т.ч. сельское, лесное хозяйство, охота, рыболовство и рыбоводство	9,1	6,1	9,5	8,1
добыча полезных ископаемых	5,0	148,4	44,7	65,6

Источник: составлено автором по данным Федеральной службы государственной статистики

По общему уровню экономического развития следует также выделить регионы 2 кластера. Для них характерен самый высокий валовый региональный продукт в среднем на 1 регион, а также в расчете на душу населения (на 25% и 45% выше среднего уровня по России). Высокий уровень развития подтверждает самое большое количество выделяемых инвестиций в основной капитал. Данные регионы характеризуются высоким

уровнем промышленного производства, т.к. в данных регионах самый высокий оборот организаций (на 19,5% среднего уровня) и сальдированный финансовый результат (на 32,2%). При этом сельское хозяйство практически не развито, а по добыче полезных ископаемых значительно превосходящие среднероссийские уровни по обороту организаций практически в 2,4 раза, а по сальдированному финансовому результату – в 2,3 раза. В результате развития добычи полезных ископаемых данные регионы являются самыми перспективными с точки зрения налогового потенциала.

Регионы 3 группы, несмотря на самые низкие значения оборота организаций и сальдированного финансового результата, по валовому региональному продукту занимают промежуточное положение из рассмотренных групп (выше показателя 1 кластера на 6%). Аналогичная картина по инвестициям в основной капитал в расчете на 1 регион. Однако в расчете на душу населения регионы 1 группы превосходят значения 3 группы. Также следует отметить развитие в данных регионах сельскохозяйственного производства (оборот организаций выше среднего уровня России на 18%, а по сальдированному финансовому результату – 17,3%). Таким образом можно сказать, что при увеличении в данных регионах оборота организаций налоговый потенциал регионов данной группы может быть заметно повышен.

Регионы 1 кластера характеризуются средними показателями оборота организаций и сальдированного финансового результата относительно других групп. При этом в данных регионах довольно развито сельскохозяйственное производство, однако практически не развита добыча полезных ископаемых. Несмотря на то, что в данную группу вошли в основном регионы центральной России налоговый потенциал может быть заметно повышен.

Таким образом можно сделать вывод, что налоговый потенциал региона зависит от специализации в зависимости от климатических условий. При этом самым высоким налоговым потенциалом обладают регионы с самыми неблагоприятными условиями с точки зрения климатических условий, промежуточное положение занимают регионы засушливого климата, а самый низкий налоговый потенциал у регионов с умеренным климатом.

4 Дискуссия

Налоговый потенциал региона играет важную роль в формировании бюджетов всех уровней, что влияет не только на экономическое развитие регионов, но и на финансовую стабильность страны. На него оказывает влияние огромное число факторов как внутренних для региона, так и внешних. Для грамотного налогового планирования на региональном и всероссийском уровне необходимо максимально учесть все возможные факторы для повышения качества прогнозов, при этом необходимо также учитывать климатический фактор в т.ч. погодные риски и аномалии.

Данный методический подход к анализу влияния климатического фактора на налоговой потенциал регионов позволяет выделять субъекты, со схожими природно-климатическими условиями и оценивать их в совокупности. При этом заметным становятся различия в сформированных группах как по экономическим условиям, так и по налоговым поступлениям и, соответственно, налоговому потенциальному.

Схожие выводы о высоком потенциале регионов с неблагоприятными погодными условиями подтверждаются в исследовании Mutascu M. [11] отмечая, что зоны с умеренными и низкими температурами представляют собой лучшую среду для налоговых поступлений. Также в работе предлагается корректировать налоговую политику стран с

учетом климатических карт. В связи с этим возможности применения кластерного анализа для группировок регионов со схожими условиями хозяйствования позволит дифференцировать налоговую политику для однотипных групп регионов.

Для нашей страны для повышения налогового потенциала регионов для регионов со схожими климатическими условиями также необходима разработка стратегии развития тех отраслей, на которых специализируются данные группы. Так, для регионов с неблагоприятными климатическими условиями могут быть разработаны специальные налоговые льготы для тех организаций добывающей промышленности, объемы поступлений в бюджет которых входят в топ 10 для данных групп регионов. Это повысит конкурентоспособность отраслей, объемы производства и налоговый потенциал.

При этом система показателей для выделения однородных групп методом кластерного анализа может быть расширены с учетом новых факторов, например, с учетом наличия границ с иностранными государствами, что расширит методический подход к проведению анализа и позволит выделять также новые черты для схожих регионов.

5 Заключение

В результате проведенного исследования выявлена зависимость налогового потенциала региона от климатических условий. При этом наибольший вес в доходах бюджетов всех уровней имеют регионы восточной части России с самыми суровыми климатическими условиями. Это связано в первую очередь со специализацией регионов на отраслях с высокой налоговой нагрузкой.

Регионы с самыми благоприятными условиями хозяйствования, несмотря на их специализацию на производстве продукции растениеводства и льготными условиями налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей, имеют высокие налоговые поступления и достаточно высокий налоговый потенциал.

Регионы центральной части России с умеренными климатическими условиями имеют наименьшую роль в поступлениях в бюджет, однако несмотря на это при разработке государственных мер по поддержке малого и среднего предпринимательства могут повысить свой налоговый потенциал.

Разработанный подход к дифференциации регионов по климатическому фактору позволит применять меры не для каждого отдельного региона, а для однородных групп регионов, что позволит снизить трудоемкость работ и повысит налоговой потенциал. Для повышения налогового потенциала может быть реализован комплекс мер, предусматривающих улучшение налоговой политики и налогового администрирования, чтобы упростить процедуру уплаты налогов для населения и бизнеса [\[15\]](#). При этом по мнению ряда авторов необходимо предусмотреть «интенсивное социальное, экономическое и экологическое развития административно-территориальной единицы, эффективно функционирующей налоговой системы с учетом соблюдения принципа стабильности налогового законодательства» [\[16\]](#). При этом для качественного прогнозирования налогового потенциала необходимо учитывать комплекс мер, для чего требуется цифровизация всех потоков с дальнейшей автоматизацией анализа на основе внедрения последних технологий обработки больших массивов данных [\[17, 18\]](#). А для продуктивной оптимизации налоговой нагрузки хозяйствующим субъектом необходимо учитывать все характеристики деятельности и особенностей отрасли [\[19\]](#).

Для повышения налогового потенциала регионов необходимо брать во внимание все

факторы, проводить мониторинг происходящих процессов, осуществлять анализ для разработки комплексных мер, которые будут способствовать росту доходов в бюджеты и улучшат экономическую ситуацию в регионе.

Библиография

1. Агузарова Ф. С., Токаева, С. К. (2013). Теоретические и методологические подходы к оценке налогового потенциала. *Terra Economicus*, 11(3-3), 10–13.
2. Печенская-Полищук М. А. Влияние процессов централизации и децентрализации на формирование налогового потенциала территорий // Экономика региона. 2021. Т. 17, вып. 2. С. 658-672.
3. Попова Г. Л. (2012). Финансово-экономический анализ дифференциации налогового потенциала регионов Центрального федерального округа. *Финансовая аналитика: проблемы и решения*, 5(1), 7–17.
4. Рощупкина В. В. Логическая структура налогового потенциала региона / В. В. Рощупкина // Региональная экономика: теория и практика. – 2010. – № 2. – С. 43-48.
5. Миронов А. А. Развитие методического инструментария оценки налогового потенциала регионов / А. А. Миронов // Инновационное развитие экономики. – 2011. – № 1. – С. 23-26.
6. Шабашев В. А., Маликайдаров Т. Т. (2015). Понятие налогового потенциала региона и проблемы его развития. *Вестник Кемеровского государственного университета*, 4-3(64), 284–290.
7. Майбуров И.А. Налоговая политика. Теория и практика. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. – 16 с.
8. Рогачев А. С. Оценка налогового потенциала территории при реализации государственных программ стимулирования бизнеса / А. С. Рогачев, М. П. Логинов, Н. В. Усова // *AlterEconomics*. – 2023. – Т. 20, № 3. – С. 663-690.
9. Совершенствование финансово-кредитного механизма развития органического сельского хозяйства в условиях формирования зеленой экономики / Н. Ф. Зарук, М. В. Кагирова, А. Е. Харитонова, Ю. Н. Романцева // Экономика сельского хозяйства России. – 2022. – № 9. – С. 7-15.
10. Рогова Т. Н. Налоговый потенциал как элемент финансово-экономической безопасности региона / Т. Н. Рогова, А. П. Пинков // Социальные и экономические системы. – 2023. – № 2-1(41). – С. 193-202.
11. Madreimov A. O. Assessing Tax Potential of Regions // *Journal of Economics, Finance and Management Studies*. – 2021. – Vol. 4. – Iss. 11. – pp. 2308-2311
12. Mutascu M. Influence of climate conditions on tax revenues // *Contemporary Economics*. – 2014. – Vol. 8. – Iss. 3. – pp. 315-328
13. Зинченко А. П. Метеоусловия и продуктивность растениеводства в России в 2010-2012 гг. / А. П. Зинченко, А. Е. Харитонова // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 2014. – № 4. – С. 16-19.
14. Тихонова А. В. Об основополагающих принципах государственной поддержки сельского хозяйства / А. В. Тихонова // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. – 2016. – Т. 12, № 6(339). – С. 111-121.
15. Богданов Г. Г. Особенности формирования налогового потенциала Центрального федерального округа / Г. Г. Богданов // Вестник евразийской науки. – 2023. – Т. 15, № S2.
16. Баташев Р. В. Подходы к определению налогового потенциала / Р. В. Баташев, Х. С. Дашаев, К. М. Исраилов // Экономика и бизнес: теория и практика. – 2023. – № 11-1(105). – С. 61-65.
17. Белогорская А.Н. Налоговый потенциал региона и методы его оценки / А.Н.

Белогорская // Вестник Российского университета кооперации. – 2014. – №3 (17). – С.30-39.

18. Назаров М. А. Государственное налоговое планирование на уровне региона: особенности и пути развития / М. А. Назаров, М. И. Иваев, Е. Г. Сафонов // Экономика и предпринимательство. – 2022. – № 3(140). – С. 564-569.

19. Назарова Н. А. Налоговая нагрузка: принципы и эффективные пути оптимизации / Н. А. Назарова // Экономика и управление: проблемы, решения. – 2021. – Т. 2, № 2(110). – С. 136-142

Результаты процедуры рецензирования статьи

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

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

Предмет исследования. Опираясь на заголовок, представляется возможным сделать вывод о том, что статья посвящена анализу влияния климатических условий на налоговый потенциал регионов России. В тексте статьи автор уделяет большое внимание использованию кластерного анализа: с точки зрения роста потенциальной востребованности научной статьи у читательской аудитории рекомендуется отразить ссылку к использованию данного метода в заголовке.

Методология исследования базируется на применении широкого инструментария: дедукция, анализ (нескольких видов, в т.ч. кластерный), синтез, графический метод. Это формирует позитивное впечатление от ознакомления с рецензируемой статьёй. Также автору рекомендуется указать под всеми графическими объектами источники данных.

Актуальность исследования вопросов, связанных с влиянием климатических условий на налоговый потенциал субъектов Российской Федерации, не вызывает сомнения, т.к. это способствует одновременному достижению нескольких национальных целей развития Российской Федерации, определённых Указом Президента России на период до 2030 года.

Научная новизна в представленных на рецензирование материалах присутствует. В частности, она связана с авторским подходом к кластеризации регионов с учётом факторов, характеризующих климатические условия.

Стиль, структура, содержание. Стиль изложения научный. Структура статьи автором выстроена, позволяет раскрыть заявленную тему. При этом ознакомление с содержанием показало, что автор не показал преимущества предложенного подхода к кластеризации регионов по сравнению с тем, что уже есть в научной литературе. Более того, для расширения потенциальной читательской аудитории рекомендуется также указать потенциальные конкретные направления использования авторского подхода к кластеризации регионов на практике. Кому и какую пользу это принесёт?

Обращает на себя внимание диссонанс между содержанием статьи и блоком "дискуссия". В данном блоке автор рассуждает на более широкие вопросы, практически не затрагивая полученные научные результаты в тексте статьи. В блоке "дискуссия" необходимо обсудить предложенный автором подход к кластеризации регионов, а также результаты его апробации.

Также автор утверждает, что "все эти меры помогут повысить эффективность государственного налогового планирования". О каких мерах идёт речь? Что конкретно

предлагает автор? Почему авторские предложения приведут к росту эффективности? При проведении доработки необходимо обязательно добавить ответы на эти вопросы.

Также автору следует уточнить формулировки с точки зрения согласования слов в предложения. Например, автор пишет, что «целью данной работы является оценить влияние..» (представляется, что вместо слова «оценить» должно быть «оценка»).

Библиография. Библиографический список состоит из 17 наименований. Прежде всего, обращает на себя внимание отсутствие зарубежных научных публикаций, несмотря на активное освещение рассматриваемых вопросов иностранными учёными.

Апелляция к оппонентам. Частично авторы провели обзор источников, по отдельным присутствует аргументированная апелляция, однако необходимо также обсудить с другими исследователями полученные научные результаты (в текущей редакции это не представлено).

Выводы, интерес читательской аудитории. С учётом вышеизложенного, заключаем о том, что статья будет востребована у потенциальной читательской аудитории, но требует внимательного прочтения на предмет орфографических, пунктуационных, редакционных и смысловых ошибок. Также следует уделить внимание доработке по указанным выше замечаниям.

Результаты процедуры повторного рецензирования статьи

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

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

Предмет исследования. Предметом исследования выступают отношения, возникающие в процессе оценки налогового потенциала и факторов, влияющих на него.

Методология исследования, использованная автором, основана на следующих методах научного познания: сравнение, анализ, синтез теоретического материала.

Актуальность. Тема, предложенная автором, представляется весьма актуальной. В первую очередь, это обусловлено тем, что от того насколько эффективно исследуется влияние различных факторов на формирование налогового потенциала региона, зависит обеспечение его налоговой безопасности.

Научная новизна. Научная составляющая исследования заключается в кластеризации 79 регионов России с использования пакетов factoextra и cluster языка программирования R по климатическим условиям для выработки общих методов и подходов к оценке налогового потенциала регионов.

Библиография. Анализ библиографии позволяет сделать вывод о том, что автор изучил некоторые научные труды по исследуемой проблематике. Присутствуют ссылки на иностранные источники, в целом список литературы состоит из 19 наименований. Список литературы следует оформить в соответствии с гостом.

Апелляция к оппонентам. В статье даны адресные ссылки на источники литературы. Присутствует обзор исследований ученых по схожей проблематике, частично приведена их критическая оценка.

Стиль, структура, содержание. Стиль статьи является научным, соответствует требованиям журнала. В статье выделены классические структурные разделы. Исследование интересное и вызывает множество вопросов, особенно в части соотнесения кластеров и выводов автора о влиянии климатических условий на

налоговый потенциал.

В качестве замечаний- рекомендаций хотелось бы отметить следующее.

В разделе «литературный обзор» автор категорично пишет о том, что «в большинстве источников литературы....при этом отдельно не выделяются климатические условия». Следует отметить, что начиная с 1999 г. в России защищено более 50 диссертаций по налоговому потенциалу, большая часть которых содержит исследование факторов, влияющих на налоговый потенциал. Среди них многие авторы выделяют «природно-экологические факторы», в состав которых включают «климатические условия».

Следует отредактировать текст («оценка позволяет давать более полную оценку налоговых поступлений», "для нашей страны для повышения" и др.).

В статье используются данные до 2022 г., следует или обновить их, или объяснить, почему нельзя использовать данные 2023 г.

Какова практическая значимость исследования? Каким образом можно использовать полученные результаты?

Выводы, интерес читательской аудитории. Представленный материал может открыть новые перспективы для дальнейших исследований. Он будет интересен тем, кто занимается изучением проблем налогового администрирования и, в частности, оценки налогового потенциала. Статья частично соответствует требованиям журнала «Налоги и налогообложение», предъявляемым к такого рода работам, и рекомендуется к публикации с учетом замечаний рецензента.

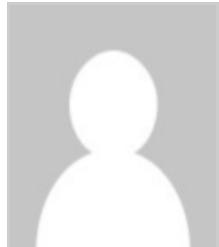
Англоязычные метаданные

Statistical analysis of the differentiation of regions of the Russian Federation by tax revenues of consolidated budgets using the R language

Apal'kova Tamara Gennadievna

PhD in Economics

Associate Professor, Department of Mathematics, Financial University under the Government of the Russian Federation



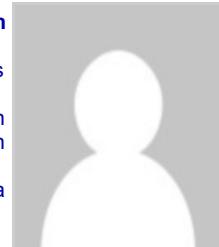
49 Leningradsky Ave., Moscow, 125993, Russia

✉ apalkova.t.g@yandex.ru

Levchenko Kirill Gennadievich

PhD in Physics and Mathematics

Associate Professor, Department of Mathematics, Financial University under the Government of the Russian Federation



49 Leningradsky Prospekt str., Moscow, 125167, Russia

✉ kglevchenko@fa.ru

Abstract. The subject area of this article is the application of descriptive statistics and multidimensional classification methods to describe the regional features of the formation of tax components of revenues of consolidated budgets of the Russian Federation. The aim of the work is to demonstrate the simplicity and effectiveness of using mathematical and statistical methods and the functionality of the open source language R to solve problems of structural analysis of tax revenues, identify regional specifics, and comparative analysis of regions from the point of view of tax revenues. The apparatus of mathematical statistics implemented in the R language, in particular, opens up wide opportunities for classifying tax subjects, including multidimensional ones, significantly facilitating the procedures of analysis, ranking and planning. The functionality described in the article can be used in the process of forming and adjusting tax policy at different levels. The possibilities of the mathematical statistics apparatus in combination with the instrumental methods of the R language are revealed by the example of the classification analysis of the regions of the Russian Federation. At the same time, the absolute and relative values of tax revenues in the revenues of regional budgets are selected as classification features. The classification by belonging to the federal district and the study of the "natural" stratification by the method of cluster analysis are considered. The apparatus of mathematical statistics and, especially, the tools of the R language are used unreasonably rarely in research of this kind, despite the ease of use and the absence of the need for special training, these circumstances determine the relevance of this article. Aggregation by federal districts made it possible to identify: the Ural Federal District as the leader in terms of the average regional share of tax revenues in the revenue part of the budget and the North Caucasus Federal District, characterized by the lowest average regional contributions of tax payments to regional budgets. The analysis of the natural stratification of the regions of the Russian Federation by their relative tax contributions to consolidated budgets made it possible to identify groups: the most typical regions, subsidized regions, donor regions and regions in which the most expensive assets of enterprises of the Russian Federation are concentrated

Keywords: subsidized regions, tax collection statistics, budget tax revenues, descriptive statistics, cluster analysis, regional tax revenues, multivariate classification, mathematical statistics, tax analysis methods, R language

References (transliterated)

1. Zhilyakov D.I. Retrospektivny analiz nalogovykh dokhodov federal'nogo byudzheta /Zhilyakov D.I., Novosel'skii S.O., Plakhutina Yu.V., Petrushina O.V. // Ekonomicheskie nauki-2023-№2 (219). URL: https://ecsn.ru/wp-content/uploads/202302_173.pdf (data obrashcheniya: 20.04.2024).
2. Vasil'chenko A.D. Nalogovye postupleniya v byudzhetnuyu sistemu Rossii: statisticheskaya otsenka i mery po mobilizatsii // Nalogi i nalogoooblozhenie. 2019. № 5. S. 45-57. DOI: 10.7256/2454-065X.2019.5.30101 URL: https://e-notabene.ru/ttmag/article_30101.html
3. Kostina A.A. Statisticheskii analiz struktury i dinamiki nalogovykh postuplenii Rossiiskoi federatsii. // Vestnik magistratury. – 2017. – № 6-1 (69).
4. Dedeneva D.B. Analiz nalogovykh postuplenii v byudzhetnuyu sistemu Rossii. // Elektronnyi nauchnyi zhurnal «Vektor ekonomiki»-2022. №4. URL: <http://www.vectoreconomy.ru/images/publications/2022/4/taxes/Dedeneva.pdf> (data obrashcheniya: 20.04.2024).
5. Selyukov M.V. Analiz nalogovykh dokhodov v sub"ektakh Rossiiskoi Federatsii. // Sibirskaya finansovaya shkola – 2023. №1. DOI: 10.34020/1993-4386-2023-1-35-43 (data obrashcheniya: 20.04.2024).
6. Matematicheskaya statistika. Praktikum : uchebnoe posobie / T.G. Apal'kova, V.I. Glebov, S.A. Zadadaev [i dr.]. – Moskva : INFRA-M, 2023. – 254 s. – (Vysshee obrazovanie). – DOI: 10.12737/1896790. – ISBN 978-5-16-017913-1 – Tekst: elektronnyi. – URL: <https://znanium.com/catalog/product/1896790> (data obrashcheniya: 25.07.2023). – Rezhim dostupa: po podpiske.
7. Hadley Wickham. R for Data Science, 2nd Edition / Hadley Wickham, Mine Çetinkaya-Rundel, Garrett Grolemund // Publisher(s): O'Reilly Media, Inc., 2023.
8. Markova, S. V., Analiz dannykh na yazyke R.: uchebnik i praktikum. – Moskva : KnoRus, 2023. – 216 s. – ISBN 978-5-406-10865-9. – URL: <https://book.ru/book/948838> (data obrashcheniya: 17.03.2024).
9. Mastitskii S.E. Vizualizatsiya dannykh s pomoshch'yu ggplot2. – M.:DMK Press, 2017. – 222 s.
10. Platonov V.V. Vizualizatsiya bol'sikh dannykh v ekonomicheskikh naukakh v usloviyakh informatsionnogo obshchestva // Voprosy innovatsionnoi ekonomiki. 2020. № 4. [Elektronnyi resurs]. URL: Vizualizatsiya bol'sikh dannykh v ekonomicheskikh naukakh v usloviyakh informatsionnogo obshchestva / Voprosy innovatsionnoi ekonomiki / № 4, 2020. Pervoe ekonomicheskoe izdatel'stvo (1economic.ru) (data obrashcheniya: 12.12.2023)
11. Shipunov A.B. Analiz dannykh s R (II). Shipunov A.B. , Korobeinikov A. I., E. M. Baldin E. M. Elektronnoe izdanie. URL: <https://inp.nsk.su/~baldin/DataAnalysis/R/R-07-datamining.pdf?ysclid=1vic8543su725025982> (data obrashcheniya: 25.04.2024)
12. Dubrov A.M. Mnogomernye statisticheskie metody: uchebnik. Dubrov A.M., Mkhitaryan V.S., Troshin L.I.– M.: Finansy i statistika, 2011.

Tax incentives for investments in NPOs in a mobilization

economy

Garibov Aleksandr Georgievich

Researcher; Center for Scientific Research and Strategic Consulting, Faculty of Taxes, Audit and Business Analysis; Financial University under the Government of the Russian Federation

15 Verkhnyaya Maslovka str., Moscow, 127083, Russia

 garibov1507@yandex.ru



Abstract. The subject of the study is the mechanism of tax incentives for non-profit organizations in the context of a special military operation. The paper examines the importance of NGOs in this context, the main trends in the development of the non-profit sector, as well as possible measures of tax incentives for NGOs to solve primary social problems. The author focuses on the central place of non-profit organizations in the mechanism of ensuring financing of the needs of the state and society, as well as the high degree of importance of the non-profit sector in providing social services to the population, combating emerging challenges in the social sphere. Special attention is paid to the development of proposals on tax incentives for charity from legal entities in terms of corporate income tax and value added tax. The main research methods used are analysis and synthesis, analogy and description, induction and deduction, statistical grouping. The scientific novelty of the work consists in the formulation of specific proposals for changing the current tax legislation to create a mechanism for additional financing of priority social areas and providing the necessary end beneficiaries in a mobilization economy. The proposed mechanism is based on the introduction of new tax incentives for the implementation of charity and the functioning of non-profit organizations, with special attention to the targeting and precision of the proposed measures. Based on the results of the work, a conclusion is made about the effectiveness of the proposed legislative changes based on the calculation of shortfall in state budget revenues and the allocation of advantages of these proposals. In addition, attention is paid to the wide possibilities of the described measures of tax incentives for charity due to the options initially laid down for varying categories of goods subject to tax preferences, depending on the social context and priorities of the state in a certain period of time.

Keywords: charity, social expenses, mobilization economy, Special military operation, non-profit organizations, Tax incentives, the non-profit sector, beneficiaries, non-operating expenses, VAT

References (transliterated)

1. Ryaboshapka A. I. Mobilizatsionnaya ekonomika: vozmozhnosti i real'nost' sovremennoi rossiiskoi ekonomiki // Akademicheskii vestnik Rostovskogo filiala Rossiiskoi tamozhennoi akademii. – 2022. – № 4(49). – S. 53-59.
2. Fominykh V.Yu. Nekommercheskie organizatsii kak sub"ekty sotsial'nykh innovatsii // Voprosy studencheskoi nauki. – 2021. – № 8. – S. 110-113.
3. Nekrasova D. V., Mukhin M. A., Urasova A. A. Nekommercheskie organizatsii kak sub"ekty sotsial'no-ekonomiceskogo razvitiya regionov Privolzhskogo federal'nogo okruga (na materialakh Fonda prezidentskikh grantov) // Vestnik Permskogo universiteta. Ser. «Ekonomika». 2023. T. 18. No 2. S. 201-214.
4. Steshenko Yu.A. Institutsional'nye ogranicheniya nalogovogo stimulirovaniya, prepriyatstvuyushchie ekonomiceskому rostu na sovremenном etape // Finansy i upravlenie. 2018. № 2. S. 27-42.

5. Demidov A.V. Nalogooblozhenie blagotvoritel'noi deyatel'nosti v Rossii: problemy i perspektivy // Nekommercheskie organizatsii v Rossii. – 2013. – №4. – S. 15-21.
6. Grishchenko A.V., Grishchenko Yu.I. Nalogooblozhenie blagotvoritel'noi deyatel'nosti v Rossii: problemy i perspektivy // Vestnik Moskovskogo universiteta MVD Rossii. – 2013. – №4. – S. 169-174.
7. Grishchenko A.V., Grishchenko Yu.I. O neobkhodimosti nalogovogo regulirovaniya kommercheskoi deyatel'nosti nekommercheskikh organizatsii // Finansovyi menedzhment. – 2023. – №3 – S. 87-98.
8. Garibov A.G. Razvitie nalogovogo stimulirovaniya nekommercheskikh organizatsii // Nalogi i nalogooblozhenie. – 2023. – №5. – S. 54-70.

Realization of the fiscal and regulatory potential of the corporate income tax

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

49 Leningradsky Ave., Moscow, 125468, Russia

✉ zavazatm17@gmail.com



Immanshiyeva Mazika Musabekovna

PhD in Economics

Immanshiyeva Mazika Musabekovna, Associate Professor, Department of Finance and Credit, Dagestan State University

43 "a" Gadzhieva str., Makhachkala, Republic of Dagestan, 367000, Russia

✉ mazika21@rambler.ru



Abstract. The subject of the study is the fiscal and regulatory possibilities of corporate income tax, its structural elements and their impact on the economic activity of business entities. The purpose of the study is to identify possible ways to expand the use of the fiscal and regulatory potential of corporate income tax as an important tool for stimulating economic activity. The paper provides an assessment of the level of corporate income tax revenues to the budget system of the Russian Federation, analyzes the factors constraining the realization of its fiscal potential. Special attention is paid to the analysis of corporate income tax revenues based on the materials of one of the subjects of the Russian Federation with a low level of production and investment potential – the Republic of Dagestan. The conclusion is argued that despite the excess of the growth rate of income tax to the budget over the overall growth of tax revenues, the potential for increasing budget revenues due to an increase in the tax burden has been exhausted. Considerable attention is paid to the instruments for stimulating investment activity provided for by the current tax legislation on corporate income tax. The need to achieve the set research goal led to the expediency of using a set of different methods and techniques: the transition from the general to the particular, logical inference, observation, generalization, systematization, comparison, factor analysis, synthesis, a systematic approach. The research is based on official analytical data from the Federal Statistics Service of the Russian Federation, the Federal Tax Service of Russia, as well as the Office of the Federal Tax Service of Russia for the Republic of Dagestan. The scientific novelty of the study is to develop a set of recommendations aimed at realizing the fiscal and

regulatory potential of income tax in the context of stimulating investment activity of organizations and reducing tax risks. The conclusion is substantiated that it is necessary to achieve an increase in corporate income tax revenues not by increasing the fiscal burden, but by fully realizing its regulatory potential as a tool to stimulate economic activity. Recommendations are formulated aimed at improving the investment tax deduction for corporate income tax as a tool to stimulate the acceleration of the renewal of worn-out fixed assets. It is noted that strategically important internal reserves for increasing income tax revenues can be both the growth of the tax base due to the intensification of economic activity of the subjects of the Russian Federation, and comprehensive solutions aimed at reducing tax risks.

Keywords: depreciation of fixed assets, depreciation premium, investment tax deduction, tax risks, tax incentive instruments, tax revenues, Research and development, regulatory potential, corporate profit tax, regional economic activity

References (transliterated)

1. Akulov A., Klychova G., Ryakhovsky D. The evolution f state regulation of the activities of a specialized authority in the field of bankruptcy n the context of insolvency institution development//Vestnik of the Kazan State Agrarian University. 2023. T. 18. №1(69). S. 85-93.
2. Anisimova A.A. Perenos ubytkov na budushchee: fiskal'nye posledstviya dlya byudzhetov regionov//Regional'naya ekonomika: teoriya i praktika. 2018. №3(450). S. 536-550.
3. Goncharenko L.I., Knyazeva A.V. Napravleniya transformatsii nalogovoи politiki v tselyakh obespecheniya podderzhki i stimulirovaniya innovatsionnogo razvitiya ekonomiki//Ekonomika. Nalogi. Pravo. 2023. T. 16. № 6. S. 108-118.
4. Gamukin V.V. Osobennosti pereraspredeleniya finansovykh resursov mezhdu byudzhetami Tyumenskoi oblasti, Yamala i Yugry // Sever i rynok: formirovanie ekonomiceskogo poryadka. 2024. № 1. S. 121-136.
5. Dekanova D.R., Khoruzhii V.I. Sovremennye podkhody k prognozirovaniyu postuplenii naloga na pribyl' organizatsii v Rossiiskoi Federatsii // Problemy ekonomiki i yuridicheskoi praktiki. 2024. T. 20. №1. S. 225-229.
6. Zotikov N.Z. Sposoby optimizatsii naloga na pribyl' i ikh vliyanie na dokhody byudzhetov sub"ektor Rossiiskoi Federatsii // Upravlenie. 2024. T. 2. №1. S. 70-80. DOI: 10.26425/2309-3633-2024-12-1-70-80.
7. Imanshapirova M.M., Musaeva Kh.M. Povyshenie effektivnosti mekhanizma nalogoooblozeniya pribyli organizatsii na sovremennom etape // Nalogi i nalogoooblozenie. 2018. №2. S. 20-32.
8. Kachur O. V. Nalogovye l'goty na NIOKR kak instrument stimulirovaniya investitsii. Sovremennaya ekonomika: problemy i resheniya. 2023. №1 (157). S. 118-125.
9. Korotkikh Yu.S., Zhuravlevoi I.V. Nalog na pribyl' organizatsii: vliyanie naloga na byudzhet sub"ekta Rossiiskoi Federatsii // Kuznechno-shtampovochnoe proizvodstvo. Obrabotka materialov davleniem. 2023. № 3. S. 132-141.
10. Kritskii V. I. Nalogoooblozenie pribyli organizatsii: analiz uyazvimostei, riskov i ugroz gosudarstvu // Biznes. Obrazovanie. Pravo. 2023. № 2(63). S. 160-165.
11. Mandroshchenko O.V. Nalog na pribyl' organizatsii: riski nalogoplatel'shchikov // Natsional'nye interesy: prioritety i bezopasnost'. 2024. №4(433). S. 686-702.
12. Panskov V.G. Izmenenie prioritetov v raspredelenii nalogovoи nagruzki kak uslovie

- obespecheniya perekhoda k operezhayushchemu razvitiyu // Ekonomika. Nalogi. Pravo. 2023. T. 16. №1. S. 140-145.
13. Pribyl' organizatsii: nalogoooblozhenie i uchet / N.I. Malis, N.A. Nazarova, A.V. Tikhonova. – Moskva: Magistr: INFRA-M, 2020. – 180 s.
14. Shatunova G.A., Shvetsova M.V. Osobennosti vliyaniya amortizatsionnoi premii na velichinu naloga na pribyl' // Vektor ekonomiki. 2020. №5(47). S. 13.

Improving corporate income tax control: a regional aspect

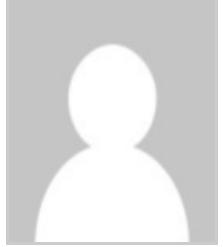
SHelepova Natal'ya Vasil'evna

PhD in Technical Science

Associate Professor, Department of Finance, Amur State University

675027, Russia, Amur region, Blagoveshchensk, Ignatievskoe str., 21

✉ natasha_she@inbox.ru



Medved'ko Anastasiya Sergeevna

Bachelor's degree, Faculty of Economics, Amur State University

675027, Russia, Amur region, Blagoveshchensk, Ignatievskoe str., 21

✉ medvedko.n@mail.ru



Abstract. The article discusses ways to improve tax control on corporate income tax, based on the already well-known experience of tax authorities and tax reporting of the Federal Tax Service of Russia in the Amur region. The analysis of such areas of tax control as desk tax audits and on-site tax audits based on the materials of the Federal Tax Service for the Amur region was carried out. The analysis showed that the number of desk tax audits, the results of which revealed tax offenses, is decreasing, which may indicate an improvement in the information activities of the Federal Tax Service of Russia in the Amur region. The number of on-site tax audits, the results of which revealed a tax offense, practically corresponds to the number of on-site tax audits conducted, which indicates the predominant use of a risk-based approach to planning on-site tax audits of the Federal Tax Service of Russia in the Amur region. However, the revealed number of tax offenses based on the results of tax audits does not allow us to conclude that tax control is sufficiently effective. The most common schemes of illegal tax optimization and certain types of tax offenses are considered. The article also suggests ways to improve tax control on corporate income tax aimed at regulating, preventing and combating tax offenses. The methods used in the study are horizontal analysis, induction and deduction. The methodology of the work is the justification of the relevance of the work, the formulation of the problem, the study of desk and field inspections, the results of the study and conclusions. Based on the results of the work, it was concluded that the number of tax offenses identified by the results of tax audits based on the materials of the Federal Tax Service for the Amur Region suggests the need to improve tax control over corporate income tax using such methods of preventing and combating tax offenses as information notification to taxpayers about the revealed facts of tax offenses, interim measures and tax sanctions for these offenses, an increase in tax penalties and fines in an amount higher than the tax rate for which a tax offense has been detected and a ban on registration of more than two or three organizations per individual. This will lead to an increase in the volume of funds flowing to the budget of the Amur region and a decrease in tax offenses committed by taxpayers.

Keywords: tax, analysis, the taxpayer, on-site tax audit, desk tax audit, Tax offenses, profit of organizations, tax control, Amur region, method

References (transliterated)

1. Avdeeva V.M. Formy i metody nalogovogo kontrolya primeneniya preferentsii po nalogu na pribyl' organizatsii // Nalogi i nalogoooblozhenie. 2023. № 6. S. 1-7. DOI: 10.7256/2454-065X.2023.6.69373 EDN: IIKRSO URL: https://e-notabene.ru/ttmag/article_69373.html
2. Davtyan Yu.A. K voprosu o sushchestvovanii nalogovoii otvetstvennosti // Nalogi i nalogoooblozhenie. 2021. № 1. S. 95-111. DOI: 10.7256/2454-065X.2021.1.34097 URL: https://e-notabene.ru/ttmag/article_34097.html
3. Polukhina A. N., Syroizhko V. V. Meropriyatiya nalogovogo kontrolya i vidy nalogovykh pravonarushenii // Tendentsii razvitiya nauki i obrazovaniya. – 2022. – № 70-3. – S. 124-127. – URL: https://www.elibrary.ru/download/elibrary_44793323_34929025.pdf
4. Poyarkov S.Yu., Goncharov V.V., Petrenko E.G., Borisova A.A. Obshchestvennyi nalogovyi kontrol' v Rossii: k postanovke problemy // Nalogi i nalogoooblozhenie. 2023. № 6. S. 60-73. DOI: 10.7256/2454-065X.2023.6.69581 EDN: BSMRMW URL: https://e-notabene.ru/ttmag/article_69581.html
5. Semenova G.N. Nalogovyi kontrol' i otvetstvennost' za sovershenie nalogovykh pravonarushenii // Vestnik Moskovskogo gosudarstvennogo oblastnogo universiteta. Ekonomika. – 2021. – № 1. S. 133-144. – URL: https://www.elibrary.ru/download/elibrary_44824137_93466927.pdf
6. Tkachenko D.G. Osobennosti privlecheniya k administrativnoi otvetstvennosti za nalogovye pravonarusheniya v Rossiiskoi natsional'noi nalogovoii sisteme // Transoformatsiya natsional'noi sotsial'no-ekonomiceskoi sistemy Rossii. – 2019 – S. 555-551. – URL: https://www.elibrary.ru/download/elibrary_40535714_22654549.pdf
7. Khasyanova D.R. Nalogovyi kontrol' kak instrument preduprezhdeniya nalogovykh pravonarushenii (chast' 2) // Inovatsii. Nauka. Obrazovanie. – 2022. – № 53 – S. 420-428. – URL: https://www.elibrary.ru/download/elibrary_48280465_26150948.pdf
8. Sait FNS Rossii Glavnaya stranitsa Nalogooblozhenie v Rossiiskoi Federatsii Deistvuyushchie v RF nalogi i sbory Nalog na pribyl' organizatsii: Pomyatie naloga na pribyl' – URL: <https://www.nalog.gov.ru/rn28/taxation/taxes/profit/>
9. Sait FNS Rossii Glavnaya stranitsa Inye funktsii FNS Rossii Statistika i analitika Dannye po formam statisticheskoi nalogovoii otchetnosti: Otchet po forme № 2-NK za 2021 god – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn28/related_activities/statistics_and_analytics/forms/10594585/
10. Sait FNS Rossii Glavnaya stranitsa Inye funktsii FNS Rossii Statistika i analitika Dannye po formam statisticheskoi nalogovoii otchetnosti: Otchet po forme № 2-NK za 2022 god – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn28/related_activities/statistics_and_analytics/forms/11961056/
11. Sait FNS Rossii Glavnaya stranitsa Inye funktsii FNS Rossii Statistika i analitika Dannye po formam statisticheskoi nalogovoii otchetnosti: Otchet po forme № 2-NK za 2023 god – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn28/related_activities/statistics_and_analytics/forms/13214898/
12. Sait FNS Rossii Glavnaya stranitsa Nalogooblozhenie v Rossiiskoi Federatsii

- Kontrol'naya rabota: Protsedura provedeniya vyezdnykh nalogovykh proverok – URL:
https://www.nalog.gov.ru/rn28/taxation/reference_work/reglament_vnp/
13. Sait FNS Rossii Glavnaya stranitsa Nalogooblozhenie v Rossiiskoi Federatsii
Kontrol'naya rabota: Kameral'nye proverki – URL:
https://www.nalog.gov.ru/rn28/taxation/reference_work/desk_audits

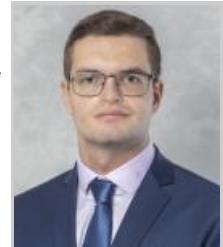
Analysis of foreign practice of tax incentives for the development of high-tech industry

Razu Semyon Borisovich

Postgraduate student; Department of Taxes and Tax Administration; Financial University under the Government of the Russian Federation

129515, Russia, Moscow, Akademika Koroleva str., 9 building 1

✉ semen.razu@mail.ru



Abstract. The article was prepared based on the results of research carried out at the expense of budget funds under the state assignment of the Financial University. The subject of the study is specific measures in the field of tax regulation of industrial development by the leading industrial powers of the world. The purpose of the work is to explore the use of tax instruments to influence the manufacturing sector of various countries and the areas of their application, considering their evolution and development. The result of the work is the identification of the most promising methods of tax incentives for high-tech industry enterprises, which in the future can be introduced into taxation practice in the Russian Federation in order to stimulate the achievement of the country's technological sovereignty. The main methods used in this study are comparison, classification, statistical and retrospective analysis, as well as economic and mathematical calculations. The result of the work is the identification of the most promising methods of tax incentives for high-tech industry enterprises.

The novelty of the study lies in the systematization of tax mechanisms for high-tech industry in industrialized countries, general trends in the development of such mechanisms, as well as justifying the feasibility of using their experience in the Russian Federation. In addition, the novelty lies in making proposals for the adaptation and modification of these mechanisms to Russian economy. The scope of the work is the tax system of the Russian Federation. The main conclusions are the identification among the analyzed instruments the most suitable ones for our country in the current conditions, which in the future can have a stimulating effect on the formation of the technological sovereignty of the Russian Federation, as well as calculation of the potential tax benefits for high-tech industry enterprises.

Keywords: Japan, USA, China, Russian Federation, technological sovereignty, tax regulation, tax incentive, corporate income tax, high-tech industry, stimulation

References (transliterated)

1. Dubkov D.A. Instrumenty nalogovogo stimulirovaniya innovatsionnoi deyatel'nosti: ekonomicheskaya sushchnost' i ponyatiino-kategorial'nyi apparat // Auditorskie vedomosti.-2023. №4. C. 185-192.
2. Innovatsionnaya aktivnost' sub"ektov innovatsionnogo protsessa. Monitoring. Informatsionnyi byulleten' № 4, 2015. M.: Institut statisticheskikh issledovanii i ekonomiki znanii, Vysshaya shkola ekonomiki, 2015. 4 s.

3. Indikatory innovatsionnoi deyatel'nosti: statisticheskii sbornik / Gorodnikova N.V., Gokhberg L.M., Ditkovskii K.A. i dr.; Nats. Issledovatel'skii universitet «Vysshaya shkola ekonomiki». – M.: NIU VShE, 2018. 328 s.
4. Dutova P.D., Shaldina G.E. Nalogovoe stimulirovanie innovatsionnoi deyatel'nosti v rossii i za rubezhom // Uspekhi v khimii i khimicheskoi tekhnologii. 2019. №12 (222). S. 15-17.
5. Dubkov D.A. Sovershenstvovanie instrumentov nalogovogo stimulirovaniya dlya obespecheniya tekhnologicheskogo suvereniteta gosudarstva // Intellektual'naya inzhenernaya ekonomika i industriya 5.0 (EKOPROM) : Sbornik trudov Mezhdunarodnoi nauchno-prakticheskoi konferentsii, Sankt-Peterburg, 17–18 noyabrya 2023 goda. – Sankt-Peterburg: POLITEKh-PRESS, 2023. S. 531-534.
6. Indikatory innovatsionnoi deyatel'nosti: 2022: statisticheskii sbornik / Vlasova V.V., Gokhberg L.M., Gracheva G.A. i dr.; Natsional'nyi issledovatel'skii universitet «Vysshaya shkola ekonomiki». – M.: NIU VShE, 2022. 292 s.
7. Negassi S., Sattin J. Evaluation of Public R&D Policy: A Meta-Regression Analysis. // Technology and Investment, 10, 2019. Pp. 1-29.
8. Castellacci F., Mee Lie C. Do the effects of R&D tax credits vary across industries? A meta-regression analysis. // Research Policy, vol. 44, iss. 4, 2015. Pp. 819-832.
9. Andrés, Luis & Correa, Paulo & Borja-Vega, Christian. The Impact of Government Support on Firm R&D Investments: A Meta-analysis. // Policy Research Working Papers Series at the World Bank, 2013. 56 p.
10. Simachev Yu. V., Kuzyk M. G., Zudin N. N. Rezul'taty nalogovoi i finansovoi podderzhki rossiiskikh kompanii: proverka na dopolnitel'nost' // Zhurnal Novoi ekonomiceskoi assotsiatsii, 2017. № 2 (34). S. 59-93.
11. Sulsina A.L., Leukhin R.S. Rabotaet li nalogovoe stimulirovanie innovatsii? Otsenka effektivnosti v Rossii i v mire // Finansovyj zhurnal. 2018. №5 (45). S. 58-69.
12. Khe Syueyan' "Kitaiskoe chudo": opyt ekonomiceskogo razvitiya 1990-kh godov // Ekonomicheskaya istoriya. Obozrenie. Vyp. 9 / Pod red. Borodkina L.I. M.: Izd-vo MGU. 2003. S. 154-160.
13. Ponomareva K.A. Investitsionnye nalogovye l'goty v Kitae: osobennosti pravovogo regulirovaniya i srovnitel'nyi analiz s rossiiskimi // Pravoprimenenie. 2022. №3. S. 80-93.
14. «Congressional Quarterly Weekly Report», 25.IV 1969, p. 577; 9.I 1970, P. 102.
15. Vylkova E.S., Pokrovskaya N.N. Opyt nalogovogo stimulirovaniya NIOKR v razvitykh stranakh anglo-saksonskoi modeli (SShA, Velikobritaniya) // Nalogi i finansovoe pravo. 2016. № 7. S. 111-120.
16. Moskowitz, P. E. How to Kill a City: Gentrification, Inequality, and the Fight for the Neighborhood. // New York, NY: Nation Books, 2018. 272 p.
17. Nalogovoe stimulirovanie innovatsionnykh protsessov. Monografiya. M.: IMEMO RAN. 2009. 160. S. 100-106.
18. Goncharenko L.I.a, Vishnevskaya N.G. Nalogovoe stimulirovanie innovatsionnogo razvitiya promyshlennogo proizvodstva na osnove analiza peredovogo zarubezhnogo opyta // Ekonomika. Nalogi. Pravo. 2019. №4. S. 121-131.
19. Abdiikeev N.M., Abrosimova O.M.. Razvitie vysokotekhnologichnykh otrassei promyshlennosti kak lokomotiva ekonomiceskogo rosta Rossii // Vestnik SIBITA. 2023. №3. S. 46-53.
20. Solov'eva Yu.V. Transfer tekhnologii v Rossii: Sovremennoe sostoyanie i perspektivy

- razvitiya // Innovatsii. 2019. №5 (247). S. 46-53.
21. Abramtseva A.N., Antipov A.A., Radik V.Ya.. Osnovnye tendentsii i perspektivy transfera rossiiskikh tekhnologii: statisticheskoe issledovanie // EPI. 2023. №1. S. 27-36.
 22. Veselova E.Sh. Trubnyi glas v budushchee // EKO. 2017. №11 (521). S. 21-35.

Development of tax administration in the Russian Federation in the context of digital transformation

Mitin Dmitry Alekseevich

PhD in Economics

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

15 Verkhnyaya Maslovka str., Moscow, 127083, Russia

✉ mitin.fns@gmail.com



Abstract. The digital transformation of business and the public sector has had a significant impact on business activities. New types of business have emerged, mainly carried out in the digital space. In addition, new means of payment have emerged: cryptocurrencies and digital financial assets. These facts are shocks to tax administration models created to interact with taxpayers engaged in traditional activities. In this regard, in 2020, the Organization for Economic Co-operation and Development (OECD) at the XIII plenary meeting of the Forum on Tax Administration proposed the concept of digital transformation of tax administration "Tax Administration 3.0: Digital transformation of tax administration." Taking into account the noted factors, the article provides a theoretical analysis of the risks caused by digital transformation for the purposes of tax administration, and also considers the best practices for leveling risks, including through the digitalization of tax administration.

The subject of the study is the digital transformation of tax administration in the Russian Federation. The purpose of the study is to develop proposals for the development of tax administration in the Russian Federation, taking into account the best global practices, as well as using advanced technologies of the digital economy. As part of the study, the following research methods were used: retrospective analysis, synthesis, comparison and forecasting. The article provides a general analysis of the phenomenon of digital transformation and the associated risks for the purposes of tax administration; OECD proposals for the digital transformation of tax administration were reviewed, including their advantages and disadvantages; actual approaches to the transformation of the tax administration model used in the Russian Federation are noted. The scientific novelty of the work is expressed in the proposed further directions for the development of tax administration in the Russian Federation, including: the development of electronic document management; expanding the use of Blockchain technology; using the capabilities of smart contracts to automate the process of calculating and paying taxes.

The solutions proposed in the study can be used in the practical implementation of measures to develop tax administration in the Russian Federation.

Keywords: OECD, electronic document management, smart contracts, blockchain, EAEU, tax regulation, taxes, tax incentives, digitalization, Tax administration

References (transliterated)

1. Tsifrovaya transformatsiya otriaslei: startovye usloviya i priority: dokl. k XXII Apr. mezhdunar. nauch. konf. po problemam razvitiya ekonomiki i obshchestva, Moskva, 13-30 apr. 2021 g. / G. I. Abdrikhanova K. B. 2021. – 239 s. [Elektronnyi resurs]. URL: <https://conf.hse.ru/mirror/pubs/share/463148459.pdf>
2. Tsifrovye tekhnologii v biznese: praktiki i bar'ery ispol'zovaniya. Monitoring transformatsii biznesa // ISIEZ NIU VShE. – tekst : elektronnyi. – URL: <https://issek.hse.ru/mirror/pubs/share/890550370.pdf>
3. Grafik rynochnoi kapitalizatsii kriptovalyut // Tradingview [sait]. – tekst : elektronnyi. – URL: <https://ru.tradingview.com/markets/cryptocurrencies/global-charts/>
4. Mirzagaeva, Shamiya; Aslanov, Geidar (2022-12-15). Protsess tsifrovizatsii obshchestva: k chemu on privodit i chto ozhidat' v budushchem?. Metafizika (zhurnal) (angl.). 5 (4): 10–21. eISSN 2617-751X. ISSN 2616-6879. OCLC 1117709579
5. Zvereva T.V. Ekonomicheskie riski tsifrovoi ekonomiki. Problemy analiza risaka. 2017;14(6):22-29. <https://doi.org/10.32686/1812-5220-2017-14-6-22-29>
6. OECD (2020). Tax Administration 3.0: The Digital Transformation of Tax Administration, OECD, Paris. <http://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/tax-administration-3-0-the-digital-transformation-of-tax-administration.htm>
7. Ryakhovskii D.I. Transformatsiya nalogovogo kontrolya v sovremennykh usloviyakh // Modern Economy Success. 2020; (2): 246–255. – tekst : elektronnyi. – URL: <https://elib.fa.ru/art2020/bv1383.pdf>
8. Worldbank (2022). GovTech Maturity Index 2022. Retrieved from <https://www.worldbank.org/en/programs/govtech/2022-gtmi>
9. K 2025 godu dolya elektronnogo dokumentooborota v transportnoi otrasi dostignet 29% – SberKorus. // SberKorus [sait]. – tekst : elektronnyi. – URL: <https://www.esphere.ru/press/k-2025-godu-dolya-elektronnogo-dokumentooborota-v-transportnoj-otrasli-dostignet-29-sberkorus>
10. Daniil Egorov: gosudarstvennye servisy dolzhny dvigat'sya v storonu klientotsentrichnosti. // FNS Rossii [sait]. – tekst : elektronnyi. – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts/10993629/
11. Missiya, osnovnye napravleniya deyatel'nosti i Strategicheskaya karta Federal'noi nalogovoi sluzhby // FNS Rossii [sait]. – tekst : elektronnyi. – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/about_fts/fts/ftsmision/
12. Itogi deyatel'nosti FNS Rossii. // Analiticheskii portal FNS Rossii [sait]. – tekst : elektronnyi. – URL: <https://analytic.nalog.gov.ru/>
13. Statistika rassmotreniya nalogovykh sporov v arbitrazhnykh sudakh za 2022 god // Nalogovy i tamozhennyi blog [sait]. – tekst : elektronnyi. – URL: <https://www.russiantaxandcustoms.com/news/nalogovoe-administrirovaniye-i-spory/statistika-rassmotreniya-nalogovykh-sporov-v-arbitrazhnykh-sudakh-za-2022-god/>
14. Gorbunova E.S. Avtomatizirovannaya informatsionnaya sistema «Nalog-3» kak edinoe tsentralizованное информационное пространство federal'noi nalogovoi sluzhby Rossii // Nauka i obrazование сегодня. – 2019. – № 10 (45). – С. 33-39.
15. Avtomatizirovannaya informatsionnaya sistema «Nalog-3» // FNS Rossii [sait]. – tekst : elektronnyi. – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/about_fts/gos_inf/4045827/
16. Preimushchestva ispol'zovaniya onlain kass // Onlain kassa.ru [sait]. – tekst : elektronnyi. – URL: <https://online-kassa.ru/>
17. Tikhonova, A. V. Sovremennye trendy razvitiya nalogovogo administrirovaniya malogo i

- srednego predprinimatel'stva / A. V. Tikhonova, O. I. Borisov, N. A. Nazarova // Nalogi i nalogoooblozhenie. – 2022. – № 5. – S. 1-15. – DOI 10.7256/2454-065X.2022.5.38403. – EDN GBGMPG
18. Platforma postavki dannykh FNS Rossii. Samozanyatye. // Geocheki [sait]. – tekst : elektronnyi. – URL: <https://geochecki-vpd.nalog.gov.ru/self-employment>
 19. Anisimova, A. A. Razvitie nalogovogo administrirovaniya v Rossii v usloviyakh tsifrovizatsii ekonomiki : spetsial'nost' 08.00.10 "Finansy, denezhnoe obrashchenie i kredit" : dissertatsiya na soiskanie uchenoi stepeni doktora ekonomiceskikh nauk / Anisimova Anastasiya Aleksandrovna. – Moskva, 2022. – 146 s. – EDN DPSQBB
 20. Osnovnye napravleniya byudzhetnoi, nalogovoi i tamozenno-tarifnoi politiki na 2023 god i na planovyj period 2024 i 2025 godov [Utverzhdeno Ministerstvom finansov Rossiiskoi Federatsii]. // SPS «Konsul'tantPlyus». – Tekst : elektronnyi. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_429950/
 21. Problemy i perspektivy razvitiya nalogovogo administrirovaniya v Rossiiskoi Federatsii v usloviyakh informatizatsii / E. G. Safronov, V. S. Charikov, M. A. Brazhnikov, Yu. V. Levashova // Ekonomika i predprinimatel'stvo. – 2022. – № 10(147). – S. 231-234. – DOI: 10.34925/EIP.2022.147.10.041. – EDN QRYMPC
 22. Kirova E.A., Karp M.V., Samodelko L.S., Zakharova A.V. Innovatsionnoe razvitiye nalogovogo administrirovaniya v Rossii. Finansy: teoriya i praktika, 2024; 28(1):85-97. <https://doi.org/10.26794/2587-5671-2024-28-1-85-97>
 23. Monitoring razvitiya tsifrovogo obshchestva // Rosstat. – tekst : elektronnyi. – URL: <https://rosstat.gov.ru/storage/mediabank/monitor.xlsx>
 24. Chto takoe blokchein? // RBK. [sait]. – tekst : elektronnyi. – URL: <https://www.rbc.ru/crypto/news/5a1691c39a79478ac778e13b?from=copy>
 25. ICT as a Strategic Tool to leapfrog the Efficiency of Tax Administrations (2020). OPAC – CIAT. – p. 38.
 26. Cripto (2020). China implementa la facturación blockchain. Retrieved from <https://www.cripto247.com/comunidad-cripto/beijing-implementara-facturacion-blockchain-188669>
 27. Coindesk (2018). Thai Government Trials Blockchain in Fight Against Tax Fraud. Retrieved from <https://www.coindesk.com/thailand-government-trials-blockchain-in-fight-against-tax-fraud>
 28. Iclg (2022). UAE welcomes new blockchain platform. Retrieved from <https://iclg.com/ibr/articles/16377-uae-welcomes-new-blockchain-platform>
 29. Bloomberg tax (2019). EU Inches Toward Blockchain in Fight Against VAT Fraud. Retrieved from <https://news.bloombergtax.com/daily-tax-report-international/eu-inches-toward-blockchain-in-fight-against-vat-fraud-1>
 30. GCC FinTax (2021). Value Added Tax and the use of Blockchain Technology. Retrieved from <https://www.gccfintax.com/articles/value-added-tax-and-the-use-of-blockchain-technology-4003.asp3>
 31. Edinoe blokchein khranilishche mashinochitaemykh doverennostei (MChD)-raspredelenyi reestr FNS Rossii. // FNS Rossii. [sait]. – tekst : elektronnyi. – URL: <https://m4d.nalog.gov.ru/emchd>
 32. Bloomberg tax (2018). INSIGHT: Blockchain's Relevance for Tax and Transfer Pricing Purposes. Retrieved from <https://news.bloombergtax.com/transfer-pricing/insight-blockchains-relevance-for-tax-and-transfer-pricing-purposes>
 33. Mitin D.A. Sovershenstvovanie deistvuyushchei v Rossiiskoi Federatsii modeli

nalogovogo administrirovaniya elektronnoi kommertsii // Nalogi i nalogooblozhenie. 2020. № 5. S.1-17. DOI: 10.7256/2454-065X.2020.5.33517 URL: https://e-notabene.ru/ttmag/article_33517.html

34. Shilova, L. F. Institut nalogovogo administrirovaniya i razvitiye ego instrumentov v usloviyakh tsifrovoi ekonomiki / L. F. Shilova, I. I. Ogorodnikova // Innovatsionnoe razvitiye ekonomiki. – 2022. – № 6(72). – S. 206-209. – DOI 10.51832/2223798420226206. – EDN GFRPED
35. Glaz'ev, S. Yu. Bol'shoe evraziiskoe partnerstvo: sozidaya novyi mir / S. Yu. Glaz'ev // Evraziiskaya integratsiya: ekonomika, pravo, politika. – 2019. – № 1(27). – S. 18-20. – EDN EZQXBU

Analysis of the influence of climatic conditions on the tax potential of Russian regions using cluster analysis

Gerasimova Anna Evgen'evna 

PhD in Economics

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

15 Verkhnyaya Maslovka str., Moscow, 127083, Russia

 kharitonova.ae@yandex.ru

Abstract. The tax burden of the regions is influenced by a whole range of factors, among which it is necessary to take into account the natural and climatic conditions. After all, the specialization of the regions, production capabilities, production volumes and, accordingly, the level of tax revenues to the consolidated budget of the Russian Federation depend on them. The article analyzes the tax potential of regions depending on the climatic factor. The subject of this study is a system of statistical indicators characterizing the natural and climatic conditions of the regions (temperature and precipitation in July and January for three years) and the economic results of their activities, including tax revenues to budgets. The aim of the work is to assess the influence of the climatic factor on the tax potential of the regions using the grouping method of cluster analysis. The research method is cluster analysis (k-means method), implemented using the R programming language and its packages, which allows combining regions according to the similarity in climatic conditions, while minimizing variation within groups and maximizing intergroup differences. The results of the study can be applied in the development of recommendations at the state level on optimizing the tax burden of regions for regions with similar conditions. The novelty of the study lies in the possibility of assessing and comparing the characteristics of regions with similar climatic conditions in terms of tax potential, which is necessary to develop measures for the development of regions and increase their tax potential. As a result of the study, the influence of the climatic factor on the tax potential of the regions and the need to take it into account in combination with other factors is proved.

Keywords: regional development, taxes, k-means method, budget expenditures, precipitation, budget revenues, climatic conditions, average annual temperature, cluster analysis, tax potential

References (transliterated)

1. Aguzarova F. S., Tokaeva, S. K. (2013). Teoreticheskie i metodologicheskie podkhody k

- otsenke nalogovogo potentsiala. *Terra Economicus*, 11(3-3), 10-13.
2. Pechenskaya-Polishchuk M. A. Vliyanie protsessov tsentralizatsii i detsentralizatsii na formirovanie nalogovogo potentsiala territorii // *Ekonomika regionala*. 2021. T. 17, vyp. 2. S. 658-672.
 3. Popova G. L. (2012). Finansovo-ekonomiceskii analiz differentsiatsii nalogovogo potentsiala regionov Tsentral'nogo federal'nogo okruga. *Finansovaya analitika: problemy i resheniya*, 5(1), 7-17.
 4. Roshchupkina V. V. Logicheskaya struktura nalogovogo potentsiala regiona / V. V. Roshchupkina // *Regional'naya ekonomika: teoriya i praktika*. – 2010. – № 2. – S. 43-48.
 5. Mironov A. A. Razvitiye metodicheskogo instrumentariya otsenki nalogovogo potentsiala regionov / A. A. Mironov // *Innovatsionnoe razvitiye ekonomiki*. – 2011. – № 1. – S. 23-26.
 6. Shabashev V. A., Malikaidarov T. T. (2015). Ponyatie nalogovogo potentsiala regiona i problemy ego razvitiya. *Vestnik Kemerovskogo gosudarstvennogo universiteta*, 4-3(64), 284-290.
 7. Maiburov I.A. Nalogovaya politika. Teoriya i praktika. – M.: YuNITI-DANA, 2015. – 16 s.
 8. Rogachev A. S. Otsenka nalogovogo potentsiala territorii pri realizatsii gosudarstvennykh programm stimulirovaniya biznesa / A. S. Rogachev, M. P. Loginov, N. V. Usova // *AlterEconomics*. – 2023. – T. 20, № 3. – S. 663-690.
 9. Sovershenstvovanie finansovo-kreditnogo mehanizma razvitiya organichestkogo sel'skogo khozyaistva v usloviyakh formirovaniya zelenoi ekonomiki / N. F. Zaruk, M. V. Kagirova, A. E. Kharitonova, Yu. N. Romantseva // *Ekonomika sel'skogo khozyaistva Rossii*. – 2022. – № 9. – S. 7-15.
 10. Rogova T. N. Nalogovyи potentsial kak element finansovo-ekonomiceskoi bezopasnosti regiona / T. N. Rogova, A. P. Pinkov // *Sotsial'nye i ekonomiceskie sistemy*. – 2023. – № 2-1(41). – S. 193-202.
 11. Madreimov A. O. Assessing Tax Potential of Regions // *Journal of Economics, Finance and Management Studies*. – 2021. – Vol. 4. – Iss. 11. – pp. 2308-2311.
 12. Mutascu M. Influence of climate conditions on tax revenues // *Contemporary Economics*. – 2014. – Vol. 8. – Iss. 3. – pp. 315-328.
 13. Zinchenko A. P. Meteousloviya i produktivnost' rastenievodstva v Rossii v 2010-2012 gg. / A. P. Zinchenko, A. E. Kharitonova // *Ekonomika sel'skokhozyaistvennykh i pererabatyvayushchikh predpriyatii*. – 2014. – № 4. – S. 16-19.
 14. Tikhonova A. V. Ob osnovopolagayushchikh printsipakh gosudarstvennoi podderzhki sel'skogo khozyaistva / A. V. Tikhonova // *Natsional'nye interesy: prioritety i bezopasnost'*. – 2016. – T. 12, № 6(339). – S. 111-121.
 15. Bogdanov G. G. Osobennosti formirovaniya nalogovogo potentsiala Tsentral'nogo federal'nogo okruga / G. G. Bogdanov // *Vestnik evraziiskoi nauki*. – 2023. – T. 15, № S2.
 16. Batashev R. V. Podkhody k opredeleniyu nalogovogo potentsiala / R. V. Batashev, Kh. S. Dashaev, K. M. Israilov // *Ekonomika i biznes: teoriya i praktika*. – 2023. – № 11-1(105). – S. 61-65.
 17. Belogorskaya A.N. Nalogovyи potentsial regiona i metody ego otsenki / A.N. Belogorskaya // *Vestnik Rossiiskogo universiteta kooperatsii*. – 2014. – № 3 (17). – S. 30-39.
 18. Nazarov M. A. Gosudarstvennoe nalogovoe planirovaniye na urovne regiona:

- osobennosti i puti razvitiya / M. A. Nazarov, M. I. Ivaev, E. G. Safronov // Ekonomika i predprinimatel'stvo. – 2022. – № 3(140). – S. 564-569.
19. Nazarova N. A. Nalogovaya nagruzka: printsiy i effektivnye puti optimizatsii / N. A. Nazarova // Ekonomika i upravlenie: problemy, resheniya. – 2021. – T. 2. № 2(110). – S. 136-142.