

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

# НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

*научно-практический журнал*



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



## Выходные данные

Номер подписан в печать: 05-09-2024

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

## Publisher's imprint

Number of signed prints: 05-09-2024

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

Publisher: NB-Media ltd

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

ISSN: 2454-065X

Contact:

Managing Editor - Zubkova Svetlana Vadimovna

E-mail: info@nbpublish.com

тел.+7 (966) 020-34-36

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

Library Journal at : [http://en.nbpublish.com/library\\_tariffs.php](http://en.nbpublish.com/library_tariffs.php)

## Редакция и редакционный совет

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

**Главный редактор:**

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



### **Редакционный совет журнала "НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ"**

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

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

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

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

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

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

**Николайчук Ольга Алексеевна** – доктор экономических наук, профессор Департамента

экономической теории, Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, 125993, Москва, ГСП-3, Ленинградский проспект, д. 49, [18111959@mail.ru](mailto:18111959@mail.ru)

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

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

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

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

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

**Кашин Владимир Анатольевич** - доктор экономических наук, профессор кафедры налогового администрирования и правового регулирования Налогового института РосНОУ, государственный советник налоговой службы II ранга. 123308. Россия, г. Москва, ул. 3-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.

**Тютюрюков 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 Имеда 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 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 УДПОП ЦКШУ Академии управления МВД России. 119019 Москва, ул. Знаменка, д.10, E-mail: [rwmms@rambler.ru](mailto:rwmms@rambler.ru)

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

**Аюпова Зауре Каримовна** - доктор юридических наук, Казахский национальный университет, профессор, 050020, Казахстан, г. Алматы, ул. ул.Тайманова, 222, кв. 16, [zaure567@yandex.ru](mailto:zaure567@yandex.ru)

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

**Боровикова Елена Владимировна** - доктор экономических наук, Российская академия

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

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

**Ефремова Татьяна Александровна** - доктор экономических наук, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Национальный исследовательский Мордовский государственный университет им. Н.П. Огарёва», профессор кафедры финансов и кредита, 430011, Россия, республика Республика Мордовия, г. Саранск, ул. Степана Разина, 42, кв. 87, [efrta@mail.ru](mailto: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](mailto:pkobets37@rambler.ru)

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

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

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

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

## Council of editors

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

### Editor-in-Chief:

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



### Editorial Board of the journal "TAXES AND TAXATION"

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

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

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



Moscow, GSP-3, Leningradsky Prospekt, 49, [18111959@mail.ru](mailto:18111959@mail.ru)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

**Tyutyuryukov Nikolay Nikolaevich** – Doctor of Economics, Associate Professor of the

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

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

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

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

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

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

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

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

**Ayupova Zaure Karimovna** - Doctor of Law, Kazakh National University, Professor, 050020, Kazakhstan, Almaty, ul. Taimanova, 222, sq. 16, [zaure567@yandex.ru](mailto:zaure567@yandex.ru)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

## Требования к статьям

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

Рекомендуемый объем от 12000 знаков.

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

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

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

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

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

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

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

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

Статьи представляются в электронном виде только через сайт издательства <http://www.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 сноску, не содержащую ссылку на источник, например, разъяснение термина, включите сноску 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 уголками (« ») и только кавычки в кавычках — лапками (" ").
- Тире между датами дается короткое (Ctrl и минус) и без отбивок.
- Тире во всех остальных случаях дается длинное (Ctrl, Alt и минус).
- Даты в скобках даются без г.: (1932–1933).
- Даты в тексте даются так: 1920 г., 1920-е гг., 1540–1550-е гг.
- Недопустимо: 60-е гг., двадцатые годы двадцатого столетия, двадцатые годы XX столетия, 20-е годы XX столетия.
- Века, король такой-то и т.п. даются римскими цифрами: XIX в., Генрих IV.
- Инициалы и сокращения даются с пробелом: т. е., т. д., М. Н. Иванов. Неправильно: М.Н. Иванов, М.Н. Иванов.

#### **ВСЕ СТАТЬИ ПУБЛИКУЮТСЯ В АВТОРСКОЙ РЕДАКЦИИ.**

**По вопросам публикации и финансовым вопросам** обращайтесь к администратору Зубковой Светлане Вадимовне

E-mail: [info@nbpublish.com](mailto:info@nbpublish.com)

или по телефону +7 (966) 020-34-36

#### **Подробные требования к написанию аннотаций:**

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

Аннотация выполняет следующие функции: дает возможность установить основное

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

Аннотация к статье должна быть:

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

Аннотация включает следующие аспекты содержания статьи:

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

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

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

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

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

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

**Гонорары за статьи в научных журналах не начисляются.**

#### **Цитирование или воспроизведение текста, созданного ChatGPT, в вашей статье**

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

К сожалению, результаты «чата» ChatGPT не могут быть получены другими читателями, и хотя невозстановимые 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. Особенно важно задокументировать точный 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

Балакин М.С. Совершенствование механизма налогового администрирования льгот по НДС в условиях цифровизации	1
Станковский М.В., Васильев Д.А. К вопросу налогообложения судебной неустойки в условиях санкционного давления	17
Адвокатова А.С., Гончаренко Л.И., Заворыкин А.А. Российский опыт применения экологических платежей в контексте фискального регулирования вовлеченности бизнеса в процессы ESG	30
Гончаров В.В., Малиновский О.Н., Петренко Е.Г. Границы общественного финансового контроля в Российской Федерации: к постановке проблемы	50
Герасимова А.Е. Анализ налоговой чувствительности отдельных отраслей экономики	64
Тихонова А.В. Совершенствование акцизов на "вредную" продукцию с учетом их эффектов	80
Англоязычные метаданные	80

## Contents

Balakin M.S. Improving the mechanism of tax administration of VAT benefits in the context of digitalization	1
Stankovskii M.V., Vasil'ev D.A. On the issue of taxation of a court penalty in the context of sanctions pressure	17
Advokatova A.S., Goncharenko L.I., Zavorikin A.A. Russian experience in applying environmental payments in the context of fiscal regulation of business involvement in ESG processes	30
Goncharov V.V., Malinovskii O.N., Petrenko E.G. The boundaries of public financial control in the Russian Federation: towards the formulation of the problem	50
Gerasimova A.E. Analysis of the tax sensitivity of particular sectors of the economy	64
Tikhonova A.V. Improving excise taxes on "harmful" products taking into account their effects	80
Metadata in english	80

Налоги и налогообложение

*Правильная ссылка на статью:*

Балакин М.С. Совершенствование механизма налогового администрирования льгот по НДС в условиях цифровизации // Налоги и налогообложение. 2024. № 4. DOI: 10.7256/2454-065X.2024.4.70620 EDN: ZOGGGY  
URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=70620](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=70620)

## Совершенствование механизма налогового администрирования льгот по НДС в условиях цифровизации

**Балакин Максим Сергеевич**

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

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

✉ [msbalakin@fa.ru](mailto:msbalakin@fa.ru)



[Статья из рубрики "Налоговое администрирование"](#)

### DOI:

10.7256/2454-065X.2024.4.70620

### EDN:

ZOGGGY

### Дата направления статьи в редакцию:

01-05-2024

### Дата публикации:

22-07-2024

**Аннотация:** Статья исследует вопросы совершенствования механизма налогового администрирования льгот по налогу на добавленную стоимость (НДС) в условиях цифровизации. Цель исследования – разработка усовершенствованной системы контроля за использованием налоговых льгот по НДС, учитывающей цифровизацию процесса консолидации данных о налогоплательщиках, с целью повышения эффективности и прозрачности налогового администрирования. Объектом исследования являются налоговые льготы по НДС, а предметом – механизм налогового администрирования данных льгот в условиях цифровизации. В работе описываются особенности налогообложения НДС, процесс налогового администрирования в Российской Федерации и исторический контекст формирования системы контроля за



использованием налоговых льгот по НДС. Основное внимание уделяется существующей системе контроля и предлагаемым усовершенствованиям, включая создание централизованной платформы для сбора и анализа информации о налогоплательщиках, а также автоматизацию процессов подтверждения правомочности применения налоговых льгот. В статье предлагается ряд рекомендаций, включающих унификацию перечня документов, стандартизацию типовых форм документов, изменения в декларации по НДС и урегулирование норм, регламентирующих права налогоплательщиков на отказ от применения налоговой льготы по НДС. Эти меры необходимы для полноценной реализации разработанной системы контроля и могут способствовать повышению эффективности. Предложенная система контроля за использованием налоговых льгот по НДС, включающая цифровизацию процесса консолидации данных о налогоплательщиках, может внести существенные улучшения в налоговое администрирование НДС, переводя его на новый уровень эффективности и прозрачности. Создание централизованной платформы для сбора и анализа информации о налогоплательщиках, а также автоматизация процессов подтверждения правомочности применения налоговых льгот позволит налоговой службе значительно сократить необходимость ручного запроса документации у предприятий, что снизит административное бремя как для налоговой службы, так и для налогоплательщиков. Кроме того, внедрение системы контроля на основе консолидированных данных улучшит взаимодействие между различными органами государственного управления, способствуя цифровизации и оптимизации налоговых процессов. Этот шаг является важным этапом становления налогового администрирования 2.0 и необходим для последующего перехода к более продвинутым формам администрирования, обеспечивающим повышение эффективности, прозрачности и справедливости налоговой системы в целом, что будет способствовать ускорению экономического роста в Российской Федерации.

**Ключевые слова:**

НДС, добавленная стоимость, налоговое администрирование, механизм налогового администрирования, налоговые льготы, цифровизация, цифровизация налоговых льгот, цифровизация экономики, экономика, Налог

**Введение**

Налог на добавленную стоимость (НДС) является одним из главных источников доходов консолидированного бюджета Российской Федерации. Так, в 2023 г. внутренний НДС составил 12% всех доходов бюджетной системы России, а учитывая НДС на импортируемые товары – 20% [\[24\]](#).

НДС, как относительно нейтральный налог, меньше препятствует экономическому росту, чем, например, подоходные налоги с физических и юридических лиц, которые считаются более искажающими [\[2\]](#). Поэтому повышение удельного веса этого налога в структуре налоговой системы в принципе может способствовать позитивной экономической динамике. Хотя убедительных эмпирических доказательств такого утверждения не существует. Многое зависит от обстоятельств места и времени, в том числе от того, как именно расходуются налоговые поступления [\[1, с. 92\]](#).

Однако, если основная ставка НДС повышается, это может иметь отрицательные последствия для экономического роста. Этому есть несколько причин.

Во-первых, повышение ставки налога может привести к снижению покупательной способности потребителей, особенно менее обеспеченных, поскольку товары, обременённые повышенным налогом, становятся более дорогими. В результате население может сократить свои потребительские расходы, что будет отрицательно влиять на спрос, снижая общую экономическую активность в стране.

Во-вторых, повышение НДС может усилить инфляционное давление, особенно если предприятия имеют возможность переложить свои более высокие затраты на потребителей в виде повышения цен. Инфляция может ещё больше снизить покупательную способность потребителей и, в случае её уровня выше определённого порога, значительно усилить неопределённость в экономике, что негативно сказывается на инвестициях и экономическом росте.

В-третьих, повышение ставок НДС в зависимости от особенностей переложения налога в той или иной ситуации, может также частично затронуть и бизнес, снижая норму прибыли и потенциально препятствуя инвестициям в новые проекты или расширение производства, от которых зависит экономический рост. Кроме того, издержки бизнеса могут вырасти в связи с повышенными расходами на соблюдение налогового законодательства (обычно с НДС связано большое количество правонарушений, которые более обременительны для налогоплательщиков при высокой ставке налога).

Можно также привести аргументы, связанные с перераспределительными эффектами, международной торговлей и др. Поэтому лучше основную ставку НДС не повышать, усиливая риски для экономического роста, а обеспечивать рост поступлений в бюджет за счёт лучшего администрирования этого налога, направляя при этом дополнительные средства на компенсацию недобора по более искажающим налогам, например таким, как страховые взносы на обязательное социальное страхование.

В связи с этим особое значение имеет цифровизация налогового администрирования, способная уменьшать налоговые разрывы. Применение цифровых технологий, таких как автоматизация работы с данными и их аналитика, позволяет оперативно выявлять и устранять расхождения в налоговых цепочках, что препятствует уклонению от уплаты налога и повышает налоговые поступления в бюджет. В результате цифровизации налогового администрирования к концу 2020 г. показатель налогового разрыва по НДС составил 0,43%, в то время как в предыдущие годы он составлял в среднем 8 % [\[12, с. 107\]](#).

Учитывая важную роль цифровых технологий в улучшении механизмов налогового администрирования, теоретическим и прикладным вопросам их использования в налогообложении уделяется большое внимание.

А. Адвокатова [\[5\]](#) и С. Копытова [\[17\]](#) фокусируются на конкретных системах и процессах, связанных с функционированием АИС «Налог-3». Е. Кирова, А. Кожебаткина [\[16\]](#) и И. Огородникова [\[20\]](#) акцентируют внимание на закономерностях общей эволюции и новых технологиях налогового администрирования. С. Кубатко и В. Вильгоненко [\[18\]](#) больше уделяют внимания текущим проблемам и предлагают конкретные решения. А. Анисимова [\[6-8\]](#), С. Колчин [\[7-8\]](#), В. Братцев и А. Гришанова [\[9\]](#) рассматривают международный опыт и адаптацию лучших практик к реалиям российской экономики. Д. Грунина [\[13\]](#) обсуждает преимущества и недостатки применения информационных технологий в налоговом администрировании. И. Гашенко [\[11\]](#), Е. Голик [\[12\]](#), О. Карпова и И. Майбуров [\[14\]](#), Н.

Стеба [21] акцентируют внимание на проблемах администрирования НДС и методах повышения эффективности посредством цифровизации и автоматизации процессов. А. Бугрушев [10] анализирует современные инструменты, такие как системы АИС «Налог-3» и АСК НДС, а также их влияние на налоговый контроль.

Вместе с тем, несмотря на широкий охват тем и направлений исследований в данной предметной области и уже достигнутые успехи на практике, требуется дальнейший анализ специфических проблем цифровизации налогового администрирования льгот по НДС, связанных с процессами консолидации данных о налогоплательщиках. На сегодняшний день администрирование льгот по НДС ещё полностью не оцифровано и выполняется в основном в ручном режиме. Это, в свою очередь, отрицательно влияет на эффективность и прозрачность налогового администрирования.

В связи с этим целью исследования является разработка предложений по совершенствованию системы контроля за использованием налоговых льгот по НДС, учитывающей цифровизацию процесса консолидации данных о налогоплательщиках и направленной на дальнейшее повышение эффективности и прозрачности налогового администрирования.

Для реализации поставленной цели решены следующие задачи:

- проанализировано состояние налогового администрирования НДС в РФ;
- исследована история становления налогового администрирования в сфере контроля за использованием налоговых льгот по НДС;
- выявлены особенности действующей системы контроля за использованием налоговых льгот по НДС в Российской Федерации;
- разработаны предложения по совершенствованию системы контроля за использованием налоговых льгот по НДС, учитывающие цифровизацию процесса консолидации данных о налогоплательщиках.

В качестве методов исследования использованы:

- экономико-правовой анализ – для рассмотрения особенностей законодательных и нормативно-правовых актов, регулирующих налоговое администрирование и льготное налогообложение по НДС;
- историко-правовой метод – для исследования истории становления и развития системы налогового администрирования в сфере контроля за использованием налоговых льгот по НДС;
- алгоритмизация – для описания действующей системы контроля за использованием налоговых льгот по НДС, а также создания нового, более совершенного алгоритма функционирования системы контроля за использованием налоговых льгот по НДС, предусматривающего цифровизацию процесса консолидации данных о налогоплательщиках.

Структура работы построена следующим образом.

В начале рассмотрены особенности налогового администрирования НДС в РФ. Продолжает работу анализ истории становления налогового администрирования в сфере контроля за использованием налоговых льгот. Затем, опираясь на результаты

выполненного анализа, рассмотрены особенности действующей системы и предложена новая, усовершенствованная система контроля за использованием налоговых льгот по НДС. Завершают работу обсуждение полученных результатов и краткие выводы.

### **Особенности налоговое администрирование НДС в Российской Федерации**

Обычно национальные налоговые органы начинают процессы цифровизации именно с НДС, поскольку этот налог, в отличие от того же налога на прибыль организаций, хорошо поддаётся алгоритмизации. В данном отношении Российская Федерация является примером того, как может развиваться система налогового администрирования НДС в условиях цифровизации: от подачи налоговой декларации в электронном виде до создания национальной платформы анализа данных, которая позволяет Федеральной налоговой службе России (ФНС России) просматривать «рискованные» транзакции, а также отслеживать их по всей цепочке поставок для выявления системного мошенничества и уклонения от уплаты налога [\[4\]](#).

Как результат, на Форуме по налоговому администрированию ОЭСР было отмечено, что Россия в лице ФНС России входит в группу лидирующих стран по масштабам использования цифровых технологий, а НДС является лидером российских налогов по масштабам цифровизации его администрирования [\[22\]](#).

В последние годы подход к налоговому администрированию НДС в Российской Федерации претерпел ряд существенных изменений: сократилось количество предоставляемых налогоплательщиками документов; изменился принцип взаимодействия налоговых органов с другими ведомствами; внедрены автоматизированные программные комплексы; разработан и применён риск-ориентированный подход [\[1; 2; 15; 18\]](#).

Вместе с тем по-прежнему важное значение имеет решение проблем дальнейшей цифровизации элементов действующей системы налогового администрирования, особенно в сфере контроля за использованием налоговых льгот по НДС.

### **История становления налогового администрирования в сфере контроля за использованием налоговых льгот по НДС в Российской Федерации**

До внедрения в 2015 г. АСК НДС-2 администрирование льгот по НДС было основано на множестве бумажных ручных и разрозненных процессов с фокусом на том, как налоговая система должна работать с позиции налогового администрирования.

Первой существенной проблемой, присущей данному типу налогового администрирования, было отсутствие чёткого перечня документов, подтверждающих право предприятия на льготы по НДС. Такая неопределённость приводила к недопониманию между налогоплательщиками и налоговыми органами, а также к повышенному риску неправомерных требований в части предоставления документов со стороны налоговых органов.

Второй проблемой было отсутствие чётких норм на запрет представления повторных документов или документов, которые могут быть обнаружены налоговыми инспекторами самостоятельно. Неопределённость в этом вопросе создавала для налогоплательщиков повышенные риски, если предоставить документы, которые дублируются, или наоборот, если игнорировать требования инспекторов, что могло приводить к штрафам и санкциям.

Третьей – отсутствие типовых договоров и утверждённых форм документов, особенно в случаях, когда они необходимы для подтверждения льгот или особых условий



налогообложения. Недостаточная стандартизация документации затрудняла процесс администрирования налогов и создавала дополнительные трудности как для налогоплательщиков, так и для налоговых органов.

Введение в 2015 г. АСК НДС-2 стало переломным моментом в развитии системы налогового администрирования НДС. Основной целью данного программного комплекса стало выявление и устранение налоговых разрывов по НДС, а также обнаружение случаев незаконного снижения налоговой базы и суммы начисленного налога через использование «предприятий-однодневок». Кроме того, программа стала включать в себя систему управления рисками – СУР АСК НДС-2, которая стала автоматически оценивать уровень налогового риска налогоплательщиков, предоставивших декларации по НДС, по нескольким десяткам критериев [\[19\]](#).

В результате перехода к риск-ориентированному подходу, основанному на СУР АСК НДС-2, был изменен подход к выявлению и анализу налоговых рисков, связанных с применением налоговых льгот. Так, в 2017 г. было опубликовано Письмо ФНС России № ЕД-4-15/1281@ «О направлении разъяснений в отношении риск-ориентированного подхода к проведению камеральных налоговых проверок налоговых деклараций, в которых отражены операции, не подлежащие налогообложению НДС в соответствии с п. 2 и п. 3 ст. 149 Налогового кодекса Российской Федерации», в котором были установлены типовые договоры и определены процентные нормы представления налогоплательщиками документов в зависимости от их рискового профиля, что значительно упрощало работу налоговых органов в сфере контроля за использованием налоговых льгот по НДС.

В 2020 г. было принято решение об отмене типовых документов и внедрении электронных реестров в процесс налогового администрирования льгот по НДС. Теперь организации представляют электронные реестры, а налоговые инспекторы запрашивают документы по определённым кодам, указанным в статьях Налогового кодекса Российской Федерации:

- для контрагентов – ст. 93.1 «Истребование документов (информации) о налогоплательщике, плательщике сборов, плательщике страховых взносов и налоговом агенте или информации о конкретных сделках»;
- для государственных органов – ст. 85 «Обязанности органов, учреждений, организаций и должностных лиц сообщать в налоговые органы сведения, связанные с учетом организаций и физических лиц»;
- для банков – ст. 86 «Обязанности банков, связанные с осуществлением налогового контроля».

### **Особенности действующей системы контроля за использованием налоговых льгот по НДС в Российской Федерации**

На рис. 1 схематически представлена действующая система контроля за использованием налоговых льгот по НДС.

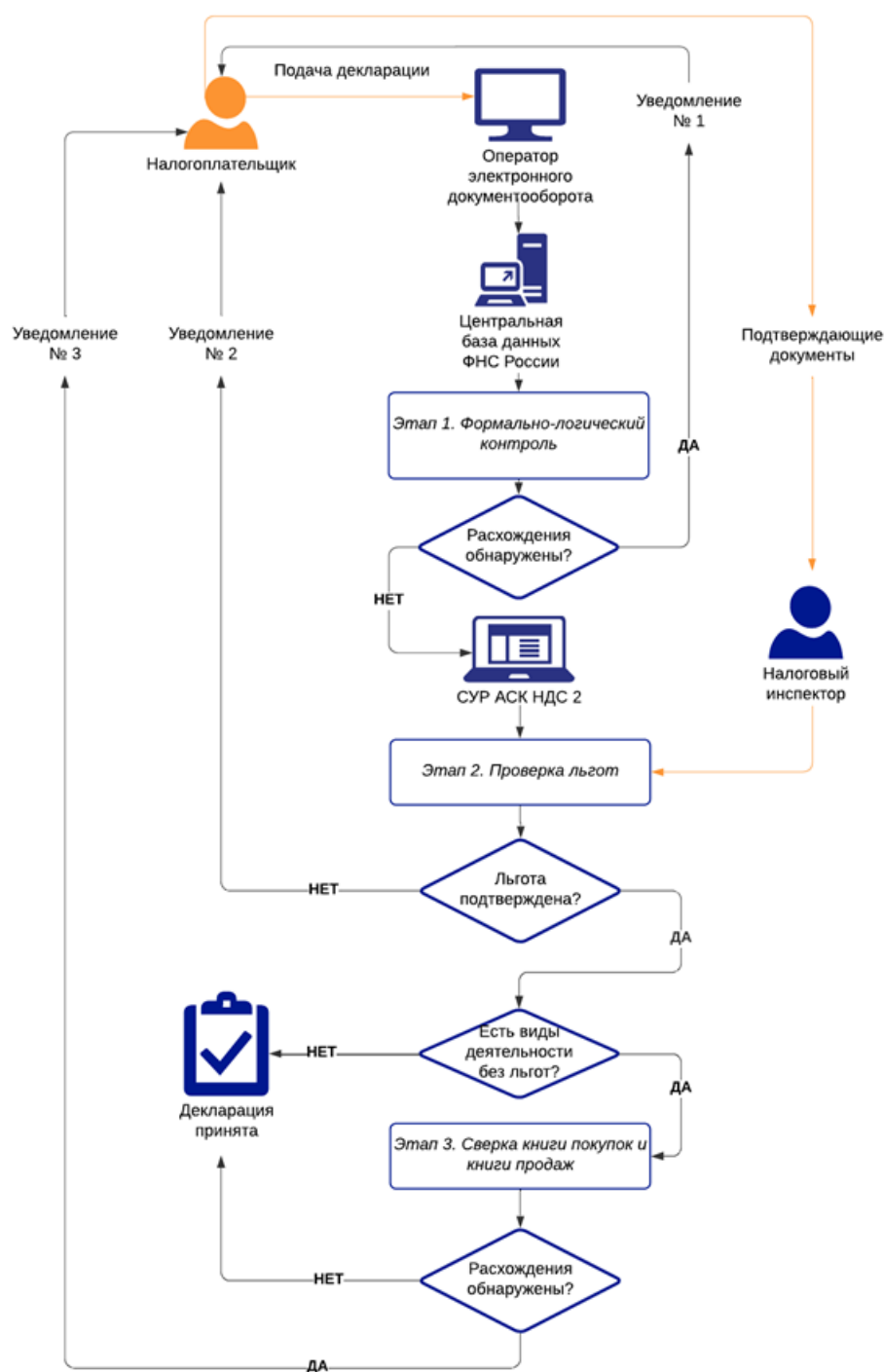
Как видно из схемы, несмотря на то что основная коммуникация между налогоплательщиком и налоговой службой происходит средствами телекоммуникационных каналов связи, действующая система по-прежнему сохраняет ручной режим – когда налоговый инспектор запрашивает, а налогоплательщик предоставляет документы, подтверждающие право на получение налоговой льготы по

НДС.

Так как действующая система контроля за использованием налоговых льгот по НДС требует ручного запроса и предоставления документов, это увеличивает время и ресурсы, необходимые для проверки права налогоплательщика на налоговые льготы.

Также ручной режим коммуникации затрудняет этап проверки налоговых льгот и может вести к повышенному риску неправомерных требований в части предоставления документов со стороны налоговых органов.

И, наконец, ручная обработка документов увеличивает риск возникновения ошибок и задержек в процессе налогового администрирования льгот по НДС, что также может негативно сказаться на эффективности работы всей системы.



Источник: составлено автором

Рис. 1. Действующая система контроля за использованием налоговых льгот по НДС

**Усовершенствованная система контроля за использованием налоговых льгот по НДС, учитывающая цифровизацию процесса консолидации данных о налогоплательщиках**

Одним из перспективных направлений дальнейшей цифровизации налогового администрирования по НДС, которое может решить описанные проблемы, является система контроля за использованием налоговых льгот по НДС, построенная на консолидации данных о налогоплательщиках с целью создания единой точки доступа к информации.

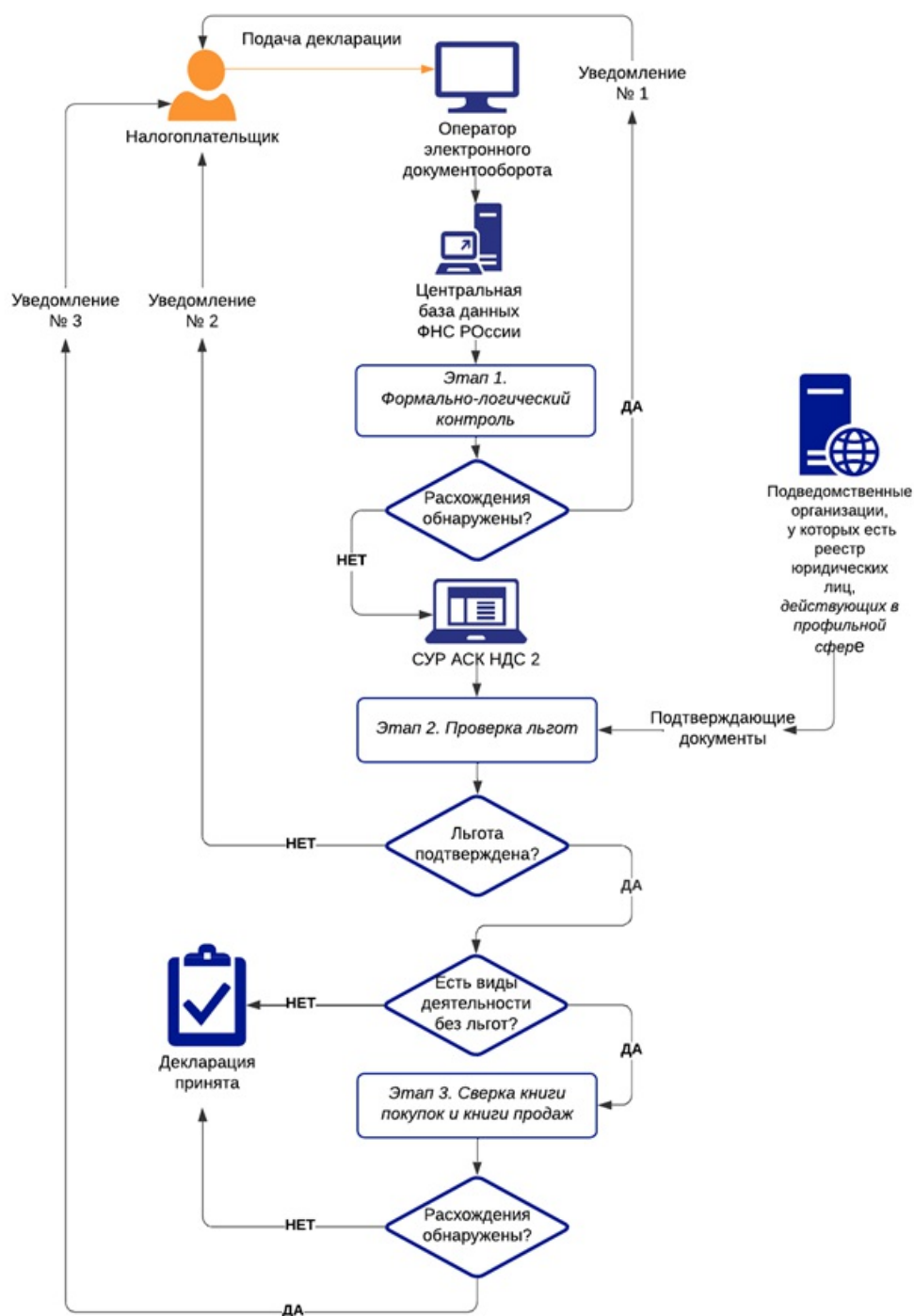
Такой новый подход предполагает создание платформы, которая будет аккумулировать в себе всю необходимую информацию о налогоплательщиках, в том числе информацию, которую накапливают различные подведомственные организации, имеющие реестр юридических лиц, которые осуществляют деятельность в профильной сфере.

В отличие от действующей системы, требующей работы налогового инспектора в ручном режиме (см. правую часть рис. 1), теперь консолидированная информация будет автоматически «подтягиваться» в СУР АСК НДС-2 и использоваться для подтверждения правомочности применения налогоплательщиками налоговой льготы по НДС без ручного запроса к налогоплательщикам на предоставление ими необходимой подтверждающей документации (рис. 2).

Ручной режим предоставления документов может применяться только в том случае, когда будет иметь место несопоставимость информации, «подтягиваемой» программным обеспечением, с данными, отображёнными в отчётности по льготам (в электронных реестрах). Только в этот момент налоговый инспектор будет включаться в работу для выяснения причин возникновения такого «разрыва», а его функционал будет направлен на устранение предполагаемых нарушений.

Следует отметить, что предложенная система контроля за использованием налоговых льгот по НДС на основе консолидации данных из разных подведомственных организаций может быть важным шагом на пути к становлению налогового администрирования 2.0, которое предполагает, в том числе, улучшение взаимодействия как внутри налоговой службы, так и налоговой службы с другими органами государственного управления [\[3, с. 31\]](#). Без этого этапа цифровизации невозможен дальнейший переход к ещё более продвинутому налоговому администрированию 3.0.

Преимуществами предложенного подхода также является то, что цифровизация обмена данными позволит повысить эффективность и скорость обработки информации, усилит контроль за правомерностью предоставления налоговых льгот и уменьшит вероятность мошенничества и возможных злоупотреблений в этой сфере.



Источник: составлено автором

Рис. 2. Предлагаемая система контроля за использованием налоговых льгот по НДС, учитывающая цифровизацию процесса консолидации данных о налогоплательщиках

Вместе с тем, внедрение этой системы связано с рядом проблем. Для её полноценной реализации требуется соблюдение ряда условий, к числу которых относятся:

(1) унификация перечня документов, подтверждающих право предприятий на льготы по НДС, с чётким разграничением того, какие документы должен подавать сам налогоплательщик, а какие документы могут быть «подтянуты» от подведомственных организаций автоматически<sup>[1]</sup>;

(2) стандартизация типовых форм документов, подаваемых налогоплательщиками, для

упрощения процесса их цифровизации и консолидации;

(3) внесение изменений в декларацию по НДС в части разделения видов деятельности, которые подпадают и не подпадают под льготное налогообложение НДС;

(4) урегулирование норм, регламентирующих права налогоплательщиков на отказ от применения налоговой льготы по НДС.

Условие (1) выдвинуто на основе анализа существующих проблем в документообороте и взаимодействии между налоговыми органами и налогоплательщиками. Его выполнение необходимо для устранения неоднозначности и улучшения взаимодействия между ними. Для этого требуется чётко определить перечень документов, предоставляемых налогоплательщиком, которые могут быть автоматически переданы от подведомственных организаций, что будет способствовать уменьшению риска ошибок и общей административной нагрузки.

Выдвижение условия (2) опирается на положительный опыт стандартизации документов в сфере налогового администрирования. Оно направлено на сокращение затрат временных, трудовых и финансовых ресурсов на налоговое администрирование, а также уменьшение вероятности возможных ошибок.

Условие (3) сформулировано исходя из анализа текущих трудностей и ошибок в практике налогового администрирования, связанных с недостаточной детализацией и чёткостью налоговых деклараций. Разделение видов деятельности, которые подпадают и не подпадают под льготное налогообложение НДС позволит обеспечить разработанную систему необходимыми данными для цифровизации процесса консолидации данных о налогоплательщиках, а также упростит контроль за правомочностью применением льгот по НДС.

И наконец, условие (4) связано с необходимостью обеспечения свободы выбора для налогоплательщиков, что является основой всякой справедливой налоговой системы. Это условие предотвращает принудительное применение льгот, которые могут быть невыгодны для некоторых хозяйствующих субъектов.

Таким образом, разработанный подход развивает идеи, связанные с применением принципов налогообложения в условиях цифровой экономики (см. например, [\[11\]](#)), а именно требование минимизации издержек доступа к налоговой базе.

При этом, в отличие от работ, которые выдвигают общие направления цифровизации налогового администрирования, в частности акцентируют внимание на необходимости её использования для повышения эффективности налогового контроля [\[5\]](#), предлагают новые подходы для адаптации налоговых органов к цифровым изменениям [\[9\]](#) и др., выполненное исследование содержит конкретные положения в части условий, необходимых для дальнейшей цифровизации системы контроля за использованием налоговых льгот по НДС.

## **Заключение**

В работе обоснована усовершенствованная система контроля за использованием налоговых льгот по НДС, предусматривающая цифровизацию процесса консолидации данных о налогоплательщиках, которая опирается на общие принципы налогообложения в цифровой экономике и может внести существенные улучшения в налоговое администрирование НДС, переводя его на новый уровень эффективности и

прозрачности.

Эта система предусматривает создание централизованной платформы для сбора и анализа информации о налогоплательщиках, а также автоматизацию процессов подтверждения правомочности применения налоговых льгот. Это позволит налоговой службе сократить объёмы работы по ручным запросам документов у предприятий, что снизит административное бремя как для налоговой службы, так и для налогоплательщиков.

Кроме того, система контроля на основе консолидированных данных может улучшить взаимодействие между различными органами государственного управления, способствуя дальнейшей цифровизации и оптимизации налоговых процессов. Этот шаг является важным этапом становления налогового администрирования 2.0, который необходим для последующего перехода к более продвинутым формам администрирования, обеспечивающим повышение эффективности, прозрачности и справедливости налоговой системы в целом.

Однако для успешного внедрения предложенной системы необходимо провести подготовительную работу по унификации и стандартизации документов, подтверждающих право предприятий на льготы по НДС, внесению соответствующих изменений в декларацию по НДС, урегулированию норм, регламентирующих права налогоплательщиков на отказ от применения налоговых льгот.

Теоретическое значение выполненного исследования состоит в том, что в нём обоснованы условия, необходимые для реализации принципов налогового администрирования в цифровой экономике (на примере НДС). Его практическая значимость состоит в том, что разработанная система автоматического контроля за использованием налоговых льгот по НДС может быть использована в деятельности налоговых органов как часть программного модуля СУР АСК НДС-2.

Важным направлением дальнейших исследований в данной предметной области является обоснование цифровых механизмов автоматического определения результативности и эффективности применения налоговых льгот по НДС.

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

## **Библиография**

1. James, K. The rise of the value-added tax / K. James. – New York: Cambridge University Press, 2015. – 476 pp.
2. Johansson, Å., Heady, C., Arnold, J., Brys, B., Vartia, L. Taxation and Economic Growth / Å. Johansson, C. Heady, J. Arnold, B. Brys, L. Vartia. – OECD Economics Department. – Economics Department Working Paper, 2008. – № 620. – 82 pp.
3. Launching a digital tax administration transformation. What you need to know / Metro Manila. – Philippines. – 2022. – 26 pp.
4. Tax administration goes digital / EYGM Limited. – 2019. – 16 pp. – Текст: электронный. – Режим доступа: [https://assets.ey.com/content/dam/ey-sites/ey-com/en\\_gl/topics/tax/tax-pdfs/ey-tax-administration-goes-digital.pdf](https://assets.ey.com/content/dam/ey-sites/ey-com/en_gl/topics/tax/tax-pdfs/ey-tax-administration-goes-digital.pdf) (дата обращения 22.04.2024).
5. Адвокатова, А. Развитие моделей налогового контроля как фактора снижения уровня теневых экономических процессов в условиях цифровизации / А. Адвокатова // Экономика. Налоги. Право. – 2018. – Т. 11. – № 5. – С. 136-145.



6. Анисимова, А.А. Методы совершенствования цифровых налоговых сервисов в современной практике налогового администрирования / А.А. Анисимова // Налоги и налогообложение. – 2021. – № 1. – С. 71-80.
7. Анисимова, А.А., Колчин С.П. Вовлечение налогоплательщиков в цифровую налоговую среду: инструменты поведенческой экономики / А.А. Анисимова, С.П. Колчин // Налоги и налогообложение. – 2020. – № 5. – С. 76-87.
8. Анисимова, А.А., Колчин С.П. Развитие цифровых налоговых сервисов в России на фоне общемировых трендов / А.А.Анисимова, С.П. Колчин // Налоги и налогообложение. – 2020. – № 2. – С. 40-51.
9. Братцев, В.И., Гришанова А.М. Развитие процесса цифровизации как фактор, определяющий изменения механизма налогового администрирования / В.И. Братцев, А.М. Гришанова // Вестник Российского экономического университета имени Г.В. Плеханова. – 2021. – № 18 (1). – С. 5-13.
10. Бугрушев, А. Инструменты инспектора [Электронный ресурс] / А. Бугрушев. Материалы сайта ООО «Издательская группа «Закон», 2023. URL: [https://zakon.ru/blog/2023/03/05/vse\\_pro\\_instrumenty\\_inspektora\\_fns\\_ais\\_nalog-3\\_ask\\_nds](https://zakon.ru/blog/2023/03/05/vse_pro_instrumenty_inspektora_fns_ais_nalog-3_ask_nds) (дата обращения 17.10.2023).
11. Вишневский, В.П., Гончаренко, Л.И., Дементьев, В.В., Гурнак, А.В. Принципы налогообложения для цифровой экономики / Вишневский, В.П., Гончаренко, Л.И., Дементьев, В.В., Гурнак, А.В. // Terra Economicus. – 2022. – № 20. – С. 59-71. DOI: 10.18522/2073-6606-2022-20-2-59-71.
12. Гашенко, И.В., Оробинская, И.В., Зима, Ю.С. Достижение эффективности налогового администрирования НДС в условиях атомизации и цифровизации налоговых процессов / И.В. Гашенко, И.В. Оробинская, Ю.С. Зима // Налоги и налогообложение. – 2019. – № 11. – С. 1-7.
13. Голик, Е.Н. Цифровизация администрирования НДС в системе обеспечения экономической безопасности / Е.Н. Голик // Государственное и муниципальное управление. Ученые записки. – 2021. – № 2. – С. 103-109.
14. Грунина, Д.К. Информационные цифровые технологии в деятельности налоговых органов / Д.К.Грунина // Налоги и финансы. – 2018. – № 1 (37). – С. 24-35.
15. Карпова, О.М., Майбуров, И.А. Трансформации налога на добавленную стоимость в условиях форсированной цифровизации российской экономики / О.М. Карпова, И.А. Майбуров // Вестник Томского государственного университета. – Экономика. – 2019. – № 46. – С. 7-19.
16. Кирова, Е.А., Карп, М.В., Самоделко, Л.С., Захарова, А.В. Инновационное развитие налогового администрирования в России / Е.А. Кирова, М.В. Карп, Л.С. Самоделко, А.В. Захарова // Финансы: теория и практика. – 2024. – № 1. – С. 85-97.
17. Кирова, Е.А., Кожебаткина А.В. Модернизация налогового контроля в условиях цифровизации экономики / Е.А. Кирова, А.В. Кожебаткина // Вестник университета. – 2020. – № 9. – С. 94-99.
18. Копытова, С. Интеграция к информационной системе «АИС Налог-3» / С. Копытова URL: <https://usticom.ru/news/integratsiya-k-informatsionnoj-sisteme-ais-nalog-3/> (дата обращения 17.10.2023)
19. Кубатко, С.А., Вильгоненко, И.М. Актуальные проблемы налогового администрирования и пути совершенствования налогового контроля на современном этапе / С.А. Кубатко, И.М. Вильгоненко // Юридический вестник ДГУ. – 2023. – Т. 45. – № 1. – С. 52-59.
20. Об оценке признаков риска СУР [Письмо Федеральной налоговой службы № ЕД-4-15/9933 от 03.06.2016 г.] // СПС Консультант Плюс. – Текст: электронный. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения 22.04.2024).

21. Огородникова, И.И. Цифровая трансформация налогового контроля: эволюция и тенденции / И.И. Огородникова // Вестник Томского государственного университета. Экономика – 2019. – № 46. – С. 152–162.
22. Справка «О поступлении администрируемых ФНС России доходов в 2023 году» / материалы сайта Аналитический портал ФНС России, 2024. – Текст: электронный. Режим доступа: <https://analytic.nalog.gov.ru/> (дата обращения 03.06.2024).
23. Стеба, Н.Д. Администрирование налога на добавленную стоимость в условиях цифровизации экономики / Н.Д. Стеба // Экономика и предпринимательство. – 2023. – № 4. – С. 170–173.
24. ФНС оценила цифровую зрелость налоговых администраций мира / Материалы сетевого издания информационной группы Интерфакс, 2017. – Текст: электронный. Режим доступа: <https://www.interfax.ru/business/559809> (дата обращения 22.04.2024)

## Результаты процедуры рецензирования статьи

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

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

Предмет исследования. Исходя из названия, статья должна быть посвящена совершенствованию механизма налогового администрирования льгот по НДС в условиях цифровизации. Ознакомление с текстом позволяет сделать вывод о том, что содержание статьи, в целом, соответствует заявленной теме.

Методология исследования базируется на применении методов индукции и дедукции. Автор графически представил действующую систему контроля за использованием налоговых льгот по НДС. Снижает впечатление от ознакомления с данной статьей отсутствие изученности числовых данных, характеризующих предмет исследования. Также необходимо указать под всеми графическими объектами источники (и) данных.

Актуальность исследования вопросов, связанных с модернизацией системы налогового администрирования, не вызывает вопросов. Это отвечает целям и задачам функционирования Федеральной налоговой службы. Более того, от качества организации налогового администрирования зависит и объём доходов, мобилизуемых в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации, что является одной из важнейших задач в контексте обеспечения формирования финансовых ресурсов для проведения финансового обеспечения реализации мероприятий для достижения национальных целей развития Российской Федерации на период до 2030 года.

Научная новизна в представленных на рецензирование материалах чётко не выражена, но ряд аспектов при дальнейшем развитии смогут на неё претендовать. Наибольший интерес представляет предлагаемая на рисунке 2 система контроля за использованием налоговых льгот по НДС, учитывающая цифровизацию процесса консолидации данных о налогоплательщиках. Автору рекомендуется графически показать отличия от действующей системы, приведённой на рисунке 1.

Стиль, структура, содержание. Стиль изложения является научным. Структура статьи автором выстроена, но рекомендуется добавить введение, указав цель, задачи и методы исследования. Также интересно представить анализ степени разработанности темы. Ознакомление с содержанием позволяет сделать вывод о недостаточном обосновании авторских суждений, часть из которых является интересной, но не содержит

аргументации. Например, автор указал, что для полноценной реализации разработанного подхода необходимо соблюдение ряда условий и привел их 4 наименования. А почему именно такой набор условий? Как автор пришёл к такому выводу?

Библиография. Библиографический список состоит из 10 наименований. Ценно, что в нём содержатся и отечественные, и зарубежные научные публикации. При этом количество источников следует увеличить минимум в 2 раза. Учитывая активное рассмотрение в научном сообществе поднимаемых в тексте рецензируемой статьи вопросов, это не является сложной задачей.

Апелляция к оппонентам. Несмотря на сформированный библиографический список, автор не осуществляет какой-либо научной дискуссии в тексте рецензируемой статьи. Автору рекомендуется указать прирост научного знания по сравнению с тем, что на данный момент представлен в отечественной и зарубежной научной литературе. Устранение данного замечания будет способствовать также формированию чётко выраженной научной новизны.

Выводы, интерес читательской аудитории. С учётом всего вышеизложенного статья требует доработки, после проведения которой на качественно высоком уровне она будет востребована у разных групп потенциальной читательской аудитории.

## **Результаты процедуры повторного рецензирования статьи**

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

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

Рецензируемая работа посвящена совершенствованию механизма налогового администрирования льгот по налогу на добавленную стоимость в условиях цифровизации.

Методология исследования базируется на применении экономико-правового анализа, историко-правового метода, алгоритмизации для описания системы контроля за использованием налоговых льгот по НДС.

Актуальность работы обусловлена тем, что налог на добавленную стоимость является одним из главных источников доходов консолидированного бюджета Российской Федерации, а цифровизация налогового администрирования, применение информационных технологий, автоматизация работы с данными и их аналитика, позволяет оперативно выявлять и устранять расхождения в налоговых цепочках, что препятствует уклонению от уплаты налога и повышает налоговые поступления в бюджет. Научная новизна рецензируемого исследования, по мнению рецензента, заключается в разработанных авторами предложениях по совершенствованию системы контроля за использованием налоговых льгот по НДС, учитывающей цифровизацию процесса консолидации данных о налогоплательщиках и направленной на дальнейшее повышение эффективности и прозрачности налогового администрирования.

В тексте статьи выделены следующие разделы: Введение, Особенности налоговое администрирование НДС в Российской Федерации, История становления налогового администрирования в сфере контроля за использованием налоговых льгот по НДС в Российской Федерации, Особенности действующей системы контроля за использованием налоговых льгот по НДС в Российской Федерации, Усовершенствованная система

контроля за использованием налоговых льгот по НДС, учитывающая цифровизацию процесса консолидации данных о налогоплательщиках, Заключение, Библиография. В статье сделан обзор публикаций о роли цифровых технологий в улучшении механизмов налогового администрирования, теоретическим и прикладным вопросам их использования в налогообложении. Отмечены изменения в налоговом администрировании НДС в нашей стране: сократилось количество предоставляемых налогоплательщиками документов; изменился принцип взаимодействия налоговых органов с другими ведомствами; внедрены автоматизированные программные комплексы; разработан и применён риск-ориентированный подход. Показано, что введение в 2015 г. автоматизированной системы контроля за сбором НДС стало переломным моментом в развитии системы налогового администрирования этого налога – выявление и устранение налоговых разрывов, обнаружение случаев незаконного снижения налоговой базы через использование «предприятий-однодневок» поднялось на качественно более высокий уровень; сказано, что с 2020 г. организации представляют электронные реестры, а налоговые инспекторы запрашивают документы по определённым кодам, указанным в статьях Налогового кодекса. В публикации представлены схема действующей и предлагаемая система контроля за использованием налоговых льгот по НДС, учитывающая цифровизацию процесса консолидации данных о налогоплательщиках.

Библиографический список включает 24 источника – современные научные публикации отечественных и зарубежных авторов на русском и иностранном языках, а также интернет-ресурсы по рассматриваемой теме, на которые в тексте приведены адресные ссылки, что подтверждает наличие апелляции к оппонентам.

Из недочётов следует отметить, что в тексте встречаются несогласованные словосочетания, например, «разработка предложений по совершенствованной системы контроля».

Рецензируемый материал соответствует направлению журнала «Налоги и налогообложение», отражает результаты проведенной авторами работы, может вызвать интерес у читателей, после доработки в соответствии с высказанными замечаниями, статья рекомендуется к опубликованию.

## **Результаты процедуры окончательного 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 налогового администрирования налога на добавленную стоимость.

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 налог на добавленную стоимость один из основных источников бюджета.

Научная новизна. Научная составляющая исследования заключается в формулировке автором выводов, позволяющих усовершенствовать «систему контроля за использованием налоговых льгот по НДС, предусматривающую цифровизацию процесса консолидации данных о налогоплательщиках, которая опирается на общие принципы налогообложения в цифровой экономике и может внести существенные улучшения в налоговое администрирование НДС, переводя его на новый уровень эффективности и прозрачности».

Библиография. Анализ библиографии позволяет сделать вывод о том, что автор изучил некоторое количество научных трудов по исследуемой проблематике. Присутствуют ссылки на иностранные источники, в целом список литературы состоит из 24 наименований.

Апелляция к оппонентам. В статье присутствуют адресные ссылки на исследования с некоторыми комментариями автора. Обоснована необходимость дальнейшего анализа специфических проблем цифровизации налогового администрирования льгот по НДС.

Стиль, структура, содержание. Автор на хорошем теоретическом уровне проводит анализ состояние налогового администрирования НДС в РФ. Особое внимание уделено исследованию истории становления налогового администрирования в сфере контроля за использованием налоговых льгот по НДС. Автором выявлены особенности действующей системы контроля за использованием налоговых льгот по НДС в Российской Федерации. Особый интерес вызывают предложения по совершенствованию системы контроля за использованием налоговых льгот по НДС, учитывающие цифровизацию процесса консолидации данных о налогоплательщиках.

Стиль статьи, в большей степени, является научным, соответствует требованиям журнала. Содержание статьи соответствует заявленной теме. В статье выделены структурные разделы по смысловому принципу. Структура статьи автором четко выстроена и позволяет раскрыть заявленную тему. Выводы автора обоснованы.

Статья бы только выиграла, если бы автор раскрыл более подробно работу усовершенствованной системы контроля за использованием налоговых льгот на примере какой-либо подведомственной организации, у которой есть реестр юридических лиц. Следовало бы уточнить о каких именно организациях идет речь.

Выводы, интерес читательской аудитории. Представленный материал может открыть новые перспективы для дальнейших исследований. Он будет интересен тем, кто занимается изучением проблем налогового администрирования. Статья соответствует требованиям журнала «Налоги и налогообложение», предъявляемым к такого рода работам, и рекомендуется к публикации с учетом замечаний рецензента.

Налоги и налогообложение

Правильная ссылка на статью:

Станковский М.В., Васильев Д.А. К вопросу налогообложения судебной неустойки в условиях санкционного давления // Налоги и налогообложение. 2024. № 4. DOI: 10.7256/2454-065X.2024.4.71333 EDN: XVBM TU URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=71333](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=71333)

## К вопросу налогообложения судебной неустойки в условиях санкционного давления

Станковский Максим Владимирович

ORCID: 0000-0003-0787-6147

магистр; факультет Международных экономических отношений; Финансовый университет при  
Правительстве Российской Федерации

127349, Россия, Москва, ул. Лесная, 5

✉ maksj37@gmail.com



Васильев Дмитрий Анатольевич

ORCID: 0009-0007-9510-0280

магистр; факультет Международных экономических отношений; Финансовый университет при  
Правительстве Российской Федерации

125581, Россия, г. Москва, ул. Флотская, 32

✉ dimasik-vasik00@mail.ru



---

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

### DOI:

10.7256/2454-065X.2024.4.71333

### EDN:

XVBM TU

### Дата направления статьи в редакцию:

23-07-2024

**Аннотация:** Усиливающееся санкционное давление в отношении отечественной экономики позволило определить цель настоящего исследования: анализ современных тенденций взаимодействия российских организаций с иностранными контрагентами в части гражданского и налогового права. Для достижения поставленной цели потребовалось решение комплекса задач, обеспечивающих всестороннее изучение проблемы как с теоретической, так и с практической точки зрения. В качестве объекта



исследования выступают экономические отношения, складывающиеся в процессе взаимодействия российских организаций с иностранными компаниями. Предметом исследования являются экономические последствия неисполнения договорных обязательств в соответствии с положениями гражданского и налогового законодательства. Центральное место в работе занимает анализ современных тенденций и направлений судебной практики в условиях усиливающегося санкционного давления в части неисполнения иностранными контрагентами договорных обязательств перед российскими организациями. В работе использованы общенаучные методы исследования: анализ и синтез, дедукция и индукция, обобщение, описание. Кроме того, были использованы следующие частно научные методы: графический и табличный метод представления исследуемых данных, метод Дельфи. Новизна исследования состоит в выявлении дискриминационного характера налогообложения отечественных организаций в части применения положений статьи 271 Налогового Кодекса Российской Федерации. Актуальность затрагиваемой темы не вызывает сомнений ввиду того, что значительное санкционное давление стран Запада требует от государства принятия конкретных мер, обеспечивающих защиту интересов российских компаний. Полученные результаты исследования легли в основу разработки предложений в рамках совершенствования механизма признания дохода в форме судебных неустоек. Основные результаты исследования представлены в виде разработанных механизмов совершенствования порядка признания дохода в форме судебных неустоек в соответствии со статьей 271 Налогового кодекса Российской Федерации. Научная работа может представлять интерес для широкого круга пользователей ввиду детального рассмотрения затрагиваемой проблемы через призму гражданского и налогового законодательства.

**Ключевые слова:**

международные санкции, экономические ограничения, договорные обязательства, судебная неустойка, астрент, налог на прибыль, порядок признания доходов, метод начисления, внереализационные доходы, налоговое законодательство

**Введение**

В условиях усиления санкционного давления на российскую экономику актуальным становится изучение современных тенденций взаимодействия российских организаций с иностранными контрагентами в области гражданского и налогового права. Данная тема привлекает внимания большого числа ученых-экономистов. Природа экономических санкций и ограничительных мер с точки зрения международного права подробно рассмотрены в работах Бахина С. В., Еременко И. О.<sup>[1]</sup> Теоретические подходы к определению соотношений санкций, публичного порядка и сверхимперативных норм были разработаны в научных трудах Абросимовой Е. А. и Рзаева Р. Г. оглы.<sup>[2]</sup> Необходимо акцентировать внимание на том, что введение санкций и ограничительных мер неминуемо сказывается на результатах финансово-хозяйственной деятельности субъектов экономики. Особое внимание привлекает прекращение деловых связей и невыполнение договорных обязательств иностранными контрагентами. Закономерным следствием является назначение в пользу потерпевшей стороны возмещения убытков и присуждение сумм компенсаций в виде судебных неустоек. Анализ последствий невыполнения договорных обязательств нашел свое отражение в статьях, монографиях и научных докладах российских ученых. В частности, вопросы признания дохода в форме

судебных неустоек активно обозревались в работах Белецкой Ю. А. и Казанцевой Е. П. [3-4]. Анализ современных тенденций судебной практики в условиях внешнеэкономических ограничений приведен в научных трудах Чокорой М.О и Надеждина Ю.Ю. [5]. Однако, при детальном рассмотрении научных работ ученых, изучавших вопросы налогообложения судебных неустоек, выяснилось, что в трудах не затрагивается вопрос совершенствования действующего механизма налогообложения доходов в форме судебных неустоек в условиях санкционного давления.

### **Определение экономических ограничений и санкций**

Введение внешнеэкономических санкций против России напрямую отразилось на взаимоотношениях между отечественными организациями и иностранными контрагентами. В связи с чем ключевым вопросом стало понимание санкций с точки зрения международного и российского права. В последние десятилетия значительное внимание приковано к терминологической проблеме понятия «санкции».

В недавнем прошлом этот термин означал коллективные меры государств в рамках Организации Объединенных Наций (далее — ООН) в ответ на нарушение международного права [6-7]. Экономические санкции рассматривались как принудительные меры, принимаемые по решению Совета Безопасности ООН [8]. В то же время односторонние меры принуждения, применяемые без решения Совета Безопасности, считались нелегитимными и не соответствующими международному праву и Уставу ООН. В следствие чего такие односторонние меры принуждения не являлись санкциями в классическом их понимании.

Декларация о недопустимости вмешательства во внутренние дела государств, принятая 21 декабря 1965 года Резолюцией 2131 Генеральной Ассамблеи ООН, предусматривает, что ни одно государство не может применять экономические или политические меры для принуждения другого государства с целью лишения суверенных прав или для получения каких либо преимуществ [9]. Аналогичное положение содержится в статье 32 Хартии экономических прав и обязанностей государств, принятой 12 декабря 1974 года Резолюцией 3281 Генеральной Ассамблеи ООН [10].

Принцип невмешательства во внутренние дела государств, включая недопустимость экономических и политических мер для подчинения другого государства, закреплён в Декларации о принципах международного права, принятой 24 октября 1970 года Резолюцией 2625 Генеральной Ассамблеи ООН [11].

Тем не менее в текущих геополитических условиях понятия «санкции» и «односторонние меры» часто отождествляются, что приводит к некорректному толкованию норм международного права. Обратимся к докладу Специального докладчика Идриса Джазаири по вопросам негативного влияния односторонних принудительных мер. В указанном докладе спикер отмечает, что односторонние меры — это любые меры, кроме тех, которые принимаются на основании статьи 41 Устава ООН. После принятия Советом Безопасности решения о санкциях, государства обязаны соблюдать его, не изменяя его содержания, согласно статьям 25, 48(2) и 103 Устава ООН [12]. Только такие меры можно квалифицировать как международные санкции. При этом меры, принимаемые отдельными государствами или региональными объединениями, считаются односторонними, поскольку они предписаны правилами, не признанными страной, против которой направлены эти меры.

Докладчик также отметил, что для односторонних мер используются разные термины: «санкции», «ограничительные меры» и т.д. Важно отметить, что «ограничительные меры» не имеют карательного смысла и не отражают односторонности, что важно для оценки их легитимности.

Таким образом, международными санкциями в строгом смысле являются только меры, вводимые по решению Совета Безопасности ООН [\[13\]](#). Другие ограничения следует рассматривать как односторонние меры.

В рамках данного исследования ключевое внимание уделяется исследованию последствий, вызванных усиливающимся санкционным давлением на отечественную экономику, в части гражданского и налогового законодательства.

### **Анализ направлений судебной практики**

Отечественное законодательство предусматривает определенные механизмы, направленные на защиту суверенитета государства и обеспечивающие верховенство национального законодательства. Во-первых, суды могут использовать положения законодательства для защиты публичного порядка России. Например, статья 1193 Гражданского кодекса Российской Федерации предусматривает, что нормы иностранного права не должны нарушать российский публичный порядок. Если такая норма нарушает его, суд вместо нее применяет российское законодательство. Важен не сам процесс применения иностранной нормы, а его результат. Если последствия применения иностранной нормы противоречат российскому правопорядку, ее применение невозможно.

Необходимо акцентировать внимание на том, что усиление санкционной политики против России после 2022 года укрепило существующие тенденции в судебной практике и выявило новые тренды.

По мнению авторов, в связи с нарастающим санкционным давлением стран Запада, все больше внимания привлекает вопрос в части взаимодействия отечественных компаний с зарубежными контрагентами. В связи с чем в настоящем исследовании предлагается рассмотреть судебные споры между российскими и иностранными компаниями в части исполнения договорных обязательств. Ввиду введенных ограничений большая часть иностранных компаний отказывается от исполнения своих обязательств, вследствие чего отечественные компании предъявляют судебные иски в части исполнения иностранными контрагентами положений заключенных договоров. Обратимся к анализу судебного разбирательства № А40-257889/22 [\[5\]](#).

В отмеченном судебном деле рассматривается спор между ОАО РЖД (истец) и «Сименс Мобилити ГМБХ» (ответчик 1), ООО «Сименс Мобильность» (ответчик 2). В рамках указанного спора истец требует признать недействительным одностороннее расторжение договора со стороны ответчиков. Как следствие, истец выдвигает требование о выплате неустойки за неисполнение обязанностей по договору.

По мнению ответчиков, обстоятельством для одностороннего расторжения договора являлись введенные Европейским Союзом санкции в отношении Российской Федерации, из-за которых выполнение обязательств не представляется возможным.

Суд отклонил аргументы ответчиков, основываясь на гражданском законодательстве и толковании положений договора. Договор предусматривал право одностороннего расторжения вследствие непредвиденных обстоятельств, а также санкций, в случае

наличия «важной причины», предусмотренной договором. В данном случае под «важной причиной» понимается объективное обстоятельство, препятствующее выполнению обязанностей по заключенному договору.

Однако это относится к случаям, когда исполнение обязательств представляется невозможным из-за санкций продолжительностью не менее 180 дней. Во-первых, следует учесть, что «Сименс Мобилити ГМБХ» уведомил ОАО «РЖД» о расторжении договора в апреле 2022 г., в то время как санкции были введены в марте 2022 г., (что меньше 180 дней). Во-вторых, договор между сторонами носит долгосрочный характер (до 31.12.2053 года). На основании чего можно утверждать, что расторжение договора в одностороннем порядке со стороны ответчиков являлось необоснованным.

Важной причиной, согласно договору, являлось нарушение сроков оплаты в виде просрочки платежа сроком более 90 дней, либо открытое дело о неплатежеспособности одной из сторон договора. Исходя из смысла отмеченных пунктов, введенные санкции сами по себе не являются важной причиной для расторжения договора. Тем самым суд признал расторжение договора необоснованным и назначил ответчикам обязательство по выплате неустойки в пользу истца в размере 16 млн руб. за каждый календарный день невыполнения обязательств.

### **Подходы к признанию дохода в форме судебной неустойки**

Авторы полагают, что наиболее дискуссионным вопросом выступает порядок признания указанной судебной неустойки в рамках исчисления налога на прибыль организаций. Следует отметить, что налоговое законодательство Российской Федерации прямо не регулирует порядок признания указанной судебной неустойки в целях исчисления налога на прибыль.

Так, пп. 4 п. 4 ст. 271 Налогового кодекса Российской Федерации определяет момент признания в налоговом учете внереализационных доходов в виде штрафов, пеней или иных санкций за нарушение договорных или долговых обязательств, а также в виде сумм возмещения убытков (ущерба) (п. 3 ст. 250 Налогового кодекса Российской Федерации). Указанные доходы подлежат признанию для целей налога на прибыль на дату признания должником либо на дату вступления в законную силу решения суда.

Положения статьи 308.3 Гражданского кодекса Российской Федерации предусматривают механизмы защиты прав кредиторов по неисполненным обязательствам. Так, в случае неисполнения договорных обязательств в пользу кредитора может быть предусмотрена выплата неустойки в соответствии с п. 1 ст. 330 Гражданского кодекса Российской Федерации. В данном случае судебная неустойка является разновидностью санкций за неисполнение гражданско-правовых обязательств. Для обозначения данного вида судебной неустойки в рамках гражданско-правового оборота используется термин «астрент».

На первый взгляд, можно предположить, что порядок признания дохода в форме судебной неустойки должен регулироваться нормой пп. 4 п. 4 ст. 271 Налогового кодекса Российской Федерации. Однако при более детальном рассмотрении указанной нормы, становится очевидным невозможность её применения в рассматриваемом случае.

Данный факт обусловлен тем, что формулировка нормы пп. 4 п. 4 ст. 271 Налогового кодекса Российской Федерации не учитывает специфику судебной неустойки, которая может начисляться после вступления в силу судебного акта до момента исполнения должником установленных обязательств. Отмеченная норма предусматривает лишь два

варианта определения даты получения дохода в виде судебной неустойки, что делает невозможным ее применение в случаях, которые напрямую не поименованы в законодательстве [14].

В связи с этим теоретически возможны два подхода к признанию доходов в форме судебных неустоек. Отмеченные подходы представлены в графической интерпретации на Рисунке 1:

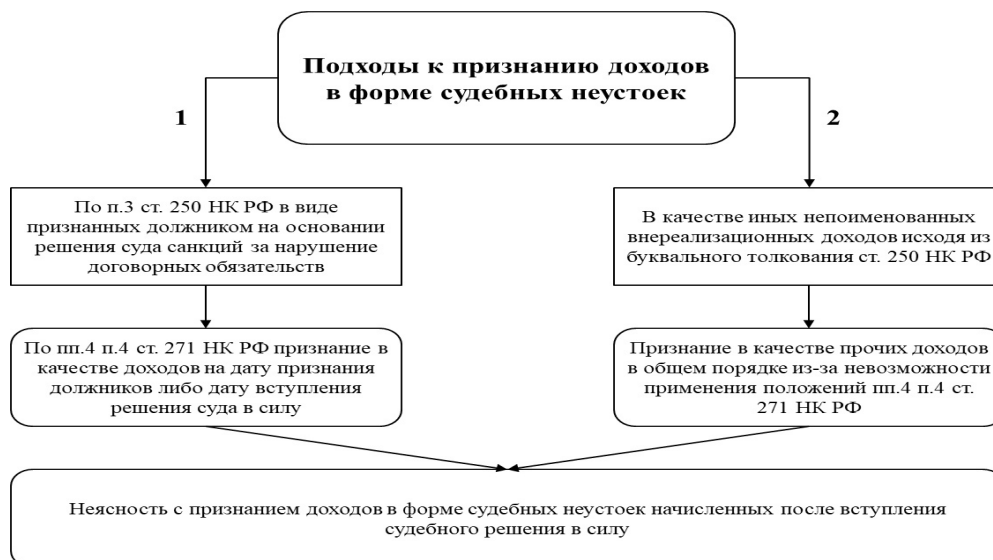


Рисунок 1. Подходы к признанию доходов в форме судебных неустоек

Первый подход основывается на том, что судебная неустойка квалифицируется как внереализационный доход в соответствии с п.3 ст. 250 Налогового кодекса Российской Федерации. Вследствие чего признание указанного дохода должно основываться на норме, предусмотренной пп. 4 п. 4 ст. 271 Налогового кодекса Российской Федерации. Иными словами, налогоплательщик должен признать доход на одну из следующих дат: дата признания должником либо дата вступления в законную силу решения суда.

Второй подход предусматривает отнесение судебной неустойки к иным внереализационным доходам, напрямую непоименованным в ст. 250 Налогового кодекса Российской Федерации. Следует отметить, что такая позиция основана на буквальном толковании п. 1 ст. 250 Налогового кодекса Российской Федерации, который предусматривает раскрытие только частных видов внереализационных доходов в указанной статье, тем самым, не приводя их исчерпывающий перечень. В случае квалификации дохода в форме судебной неустойки в соответствии со вторым подходом применение положений пп. 4 п. 4 ст. 271 Налогового кодекса Российской Федерации при признании указанного дохода не представляется возможным. В таком случае, можно полагать, что порядок признания доходов подлежит определению исходя из общих принципов учета дохода при методе начисления – в периоде, когда возник данный доход, вне зависимости от момента поступления денежных средств на основании п. 1 ст. 271 Налогового кодекса Российской Федерации.

Тем не менее ни один из приведенных подходов не определяет порядок признания присужденных судом санкций, начисляемых после вступления решения суда в законную силу, как в случае с судебным разбирательством между ОАО «РЖД» и «Сименс Мобилити ГМБХ».

В отношении указанного вопроса, по мнению авторов, целесообразно использовать общий принцип признания доходов в соответствии с п.1 ст. 271 Налогового кодекса

Российской Федерации. То есть признавать судебную неустойку, начисленную после вступления решения суда в законную силу, ежемесячно.

Данная позиция также косвенно подтверждается в разъяснениях Министерства финансов Российской Федерации, согласно которым доходы в виде сумм гражданско-правовых санкций, возникающих и подлежащих уплате после даты вступления в законную силу решения суда, подлежат признанию в соответствии с общими принципами признания доходов при применении метода начисления, изложенными в п.1 ст. 271 Налогового кодекса Российской Федерации.

Таким образом, обязанность по начислению внереализационного дохода у налогоплательщика в виде штрафов, пеней или иных санкций за нарушение договорных обязательств при взыскании долга в судебном порядке возникает на основании решения суда, вступившего в законную силу. Указанное относится как к суммам, определенным судом на дату принятия судебного решения, так и к суммам, которые рассчитываются на основании судебного решения и подлежат взысканию после его принятия.

Учитывая указанное, доходы налогоплательщика в части установленной судом суммы санкций, подлежащих уплате должником, признаются на дату вступления в законную силу соответствующего решения суда.

Поскольку порядок признания доходов в виде санкций за нарушение договорных обязательств, возникающих и подлежащих уплате на основании вступившего в законную силу решения суда после даты вступления в законную силу решения суда подпунктом 4 пункта 4 статьи 271 Налогового кодекса Российской Федерации не определен, указанные доходы подлежат признанию в соответствии с общими принципами признания дохода при применении метода начисления [\[15\]](#).

Указанный вывод Минфина России соответствует природе судебной неустойки, которая не определяется в абсолютном выражении непосредственно на дату вступления в законную силу решения суда и начисляется после указанной даты по мере увеличения периода неисполнения ответчиком своих обязательств.

По результатам проведенного анализа нормативно-правовых актов, разъясняющих писем и решений в части судебных разбирательств можно сделать вывод, что суммы судебной неустойки должны квалифицироваться как внереализационный доход в соответствии с первым подходом, ранее обозначенным авторами. При признании указанного дохода необходимо руководствоваться положениями подпункта 4 пункта 4 статьи 271 Налогового кодекса Российской Федерации (в части неустойки, исчисленной на момент вынесения решения суда) и пунктом 1 статьи 271 Налогового кодекса Российской Федерации (в части неустойки, начисленной после вступления решения суда в законную силу до момента исполнения обязательств должником).

#### **Пути совершенствования механизма признания дохода в форме судебной неустойки**

Следует акцентировать внимание, что иностранные контрагенты не признают решения российских судов, не исполняют свои договорные обязательства и не уплачивают присужденную по решению суда неустойку. При этом у отечественных организаций отсутствует возможность взыскания в недружественных юрисдикциях судебной неустойки с иностранных поставщиков.

В результате, не имея возможности получить от иностранных поставщиков оплаты



судебной неустойки, отечественные организации вынуждены включать ее в доходы тем самым необоснованно увеличивая налогооблагаемую прибыль. Данный факт приводит к увеличению обязательных платежей в части налога на прибыль ввиду признания доходов на основании метода начисления. Возникает парадокс, принятые судебные решения в пользу российских организаций в части выплаты в их пользу сумм судебных неустоек, фактически ухудшают положение отечественного бизнеса путем необоснованного увеличения налога на прибыль.

На основании проанализированного судебного разбирательства между ОАО «РЖД» и «Сименс Мобилити ГМБХ» авторы определили сумму налога на прибыль, подлежащую уплате, в связи с назначением в пользу истца выплаты в форме судебной неустойки. Расчет представлен в Таблице 1:

Таблица 1. Увеличение налога на прибыль ОАО «РЖД» по начисленной судебной неустойке за 2023 год и первое полугодие 2024 года

Млн руб.	1 кв. 2023 г.	6 мес. 2023 г.	9 мес. 2023 г.	2023 г.	1 кв. 2024 г.	6 мес. 2024 г.
Судебная неустойка за календарный день	16	16	16	16	16	16
Количество дней в отчетном (налоговом) периоде	90	181	273	365	91	182
Увеличение налоговой базы	1440	2896	4368	5840	1456	2912
Увеличение налога на прибыль	288,0	579,2	873,6	1168,0	291,2	582,4

В соответствии с приведенными расчетами, увеличение налога на прибыль по судебной неустойке, начисленной в пользу ОАО «РЖД» за 2023 год и первое полугодие 2024 года, составило 1750,4 млн руб. Следует отметить, что увеличение налога на прибыль рассчитано с учетом применения налоговой ставки в размере 20 процентов. Расчеты, приведенные авторами в таблице 1, свидетельствуют о значительном влиянии на финансовые потоки организации. Важно заметить, что приведенные расчеты базировались на материалах отдельного судебного дела. При этом на практике организация одновременно может состоять в судебных разбирательствах с несколькими иностранными контрагентами. Данный факт способен привести к большему увеличению налога на прибыль в связи с назначением в пользу истца сразу нескольких судебных неустоек по различным договорам. При условии отказа в выплате неустойки со стороны иностранных контрагентов, возникшая сумма налога на прибыль будет уплачена организацией за счет собственных денежных средств. Указанное обстоятельство приводит к снижению инвестиционной активности и сокращению объемов операционной деятельности, что, в свою очередь, провоцирует стагнацию в социально экономической сфере.

В рамках решения отмеченной проблемы авторы предлагают включать судебную неустойку, присужденную судом к взысканию с иностранных организаций, расположенных в недружественных по отношению к Российской Федерации странах, в доходы по мере фактического поступления денежных средств, иного имущества или имущественных прав.

Для решения указанной проблемы предлагается дополнить подпункт 4 пункта 4 статьи 271 абзацем следующего содержания: «дата поступления денежных средств (имущества, имущественных прав), для доходов в виде штрафов, пеней и (или) иных санкций за нарушение договорных обязательств, а также в виде сумм возмещения убытков (ущерба), подлежащих уплате на основании решения суда, вступившего в законную силу, иностранной организацией местом регистрации, которой является государство, включенное в перечень недружественных стран в соответствии с Распоряжением Правительства Российской Федерации». Данное предложение в значительной степени отличается от норм действующего налогового законодательства, согласно которому судебная неустойка признается в соответствии с методом начисления вне зависимости от фактического поступления денежных средств.

Внесении указанной поправки в Налоговый кодекс Российской Федерации позволит организациям включать суммы судебных неустоек во внереализационные расходы, тем самым нивелируя финансовый эффект от предшествующего включения указанных сумм в доходы организации. Кроме того, норма обеспечит признание дохода в форме судебной неустойки только в случае фактического поступления денежных средств от иностранных контрагентов. Вследствие снижения налогового бремени организации смогут направить дополнительные финансовые ресурсы на развитие промышленной инфраструктуры и социальное обеспечение сотрудников.

Следует отметить, что в отношении предлагаемой нормы целесообразно установить временный порядок действия. Предлагаем, распространить действие указанного абзаца на судебные неустойки, возникшие по результатам первых судебных решений, принятых в пользу отечественных организаций, например, с марта 2022 года. Предлагается применять указанные положения в течение нескольких лет, например, до конца 2027 года.

Следует отметить, что введение норм, действующих в течение определенного периода времени, уже нашло свое отражение в налоговом законодательстве Российской Федерации. Так, в отношении признания доходов/расходов в виде положительных/отрицательных курсовых разниц установлен временный порядок признания на дату прекращения (исполнения) требований (обязательств).

Таким образом, отмеченное решение в части изменения порядка признания доходов в форме судебных неустоек позволит минимизировать дискриминационный характер налогообложения в отношении отечественных организаций.

### **Заключение**

По результатам проведенного исследования, можно утверждать, что цель научной работы достигнута, а задачи выполнены. В частности, проведен теоретический анализ и сопоставление понятий «санкции» и «ограничительные меры», обозначены ключевые характеристики, присущие каждой категории.

Также в работе проанализированы современные тенденции и направления судебной практики в условиях усиливающегося санкционного давления в части неисполнения иностранными контрагентами договорных обязательств перед российскими организациями. Разработаны подходы к признанию дохода в форме судебной неустойки в соответствии с гражданским и налоговым законодательством.

В рамках научной работы выявлена проблема дискриминационного характера налогообложения дохода в форме судебной неустойки. В целях решения указанной

проблемы были разработаны механизмы совершенствования порядка признания дохода в соответствии со статьей 271 Налогового кодекса Российской Федерации. Кроме того, проанализированы возможные социально-экономические последствия реализации отмеченного предложения.

Таким образом, данная научная работа может представлять интерес для широкого круга пользователей в силу детальной проработки вопроса налогообложения судебной неустойки в условиях внешнеэкономических ограничений.

## Библиография

1. Бахин С. В., Еременко И. Ю. Односторонние экономические «санкции» и международное право // Право. 2017. № 11. С. 162-175.
2. Абросимова Е. А., Рзаев Р. Г. оглы. Соотношение санкций, публичного порядка и сверхимперативных норм в международном частном праве // Вестник арбитражной практики. 2023. № 2. С. 90-97.
3. Белецкая Ю. А. Доходы в виде штрафов, пеней или сумм иных санкций за нарушение договорных обязательств // Бухгалтер Крыма: учет в унитарных предприятиях. 2021. № 4. С. 2-5.
4. Казанцева Е. П. Налоговые последствия уплаты неустойки по договору // Налог на прибыль: учет доходов и расходов. 2022. № 3. С. 3-7.
5. Чокорая М. О., Надежин Ю. Ю. Тенденции судебной практики в условиях внешнеэкономических ограничений // Арбитражные споры. 2023. № 4. С. 2-6.
6. Schott J.J. (2023). Economic Sanctions against Russia: How Effective? How Durable? *Peterson Institute for International Economics. Policy Brief*, 23-3, 1-12.
7. Hufbauer G. C., Schott J. J., Elliott K. A., Oegg B. (2009). *Economic sanctions reconsidered*, 3, 248.
8. Кешнер, М. В. Экономические санкции ООН: тенденции развития форм осуществления // Нормотворческая и правоприменительная деятельность международных организаций. 2015. № 2. С. 139-146.
9. Бартенев В. И. Вмешательство во внутренние дела: спор о дефиниции // Вестник Московского университета. Серия 25. Международные отношения и мировая политика. 2018. № 4. С. 79-108.
10. Толочко О. Н. К вопросу о правовом регулировании современных международных экономических отношений // Вестник юридического факультета Южного федерального университета. 2015. № 1. С. 66-73.
11. Шумилов В. М. Трансформация глобального экономического правопорядка в условиях формирования многополярного мироустройства // Российский внешнеэкономический вестник. 2023. № 5. С. 9-16.
12. Скороходова В. П. Влияние западных санкций на социально-экономическое положение России и ее отдельных регионов // Гуманитарий Юга России. 2023. № 4. С. 200-214.
13. Мохов А. А. Влияние санкционных режимов на цивилистический процесс // Вестник гражданского процесса. 2016. № 6. С. 33-39.
14. Палько Е. А. Особенности налогообложения неустойки по договору // Бухгалтер Крыма. 2022. № 3. С. 2-7.
15. Богатый И. «Послесудебные» санкции за нарушение договорных обязательств: рекомендации по учету от Минфина // Практический бухгалтерский учет. Официальные материалы и комментарии. 2019. № 11. С. 1-5.

## 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 должна быть посвящена вопросу налогообложения судебной неустойки в условиях внешнеэкономических ограничений. Содержание статьи не противоречит заявленной теме, но контексте «в условиях внешнеэкономических ограничений» не раскрыт. Автору рекомендуется либо уточнить заголовок с учётом его реального содержания, либо уточнить внутреннее наполнение материалов, обеспечив их корреляцию с наименованием статьи. При выборе второго варианта необходимо представить список тех внешнеэкономических ограничений, которые оказывают влияние на предмет исследования.

Методология исследования базируется на анализе и синтезе данных, индукции и дедукции. Ценно, что автор использует графический подход. Однако не осталось понятно, какую смысловую роль играет зелёная заливка? Было бы также интересно проанализировать конкретные числовые значения, а результаты такого анализа представить в виде графиков, диаграмм и сравнительных таблиц. Это значительно повысило бы потенциальную востребованность статьи у читательской аудитории.

Актуальность исследования вопросов, связанных с совершенствованием налогообложения, не вызывает сомнения, т.к. от качества его организации зависит объём ресурсов, которым располагает государство для осуществления финансового обеспечения решения задач.

Научная новизна в представленном на рецензирование материале присутствует. В частности, может быть связана классификацией подходов к признанию доходов в форме судебных неустоек, а также сформулированными рекомендациями по решению выявленных проблем. Однако они требуют дополнительного обоснования (об этом будет сказано ниже). Также было бы интересно узнать, чем результаты, полученные авторами отличаются от тех, что уже были получены другими исследователями: в чём состоит прирост научного знания?

Стиль, структура, содержание. Стиль изложения является научным. Структура статьи автором выстроена. Рекомендуется дополнить разделами «Обсуждение научных результатов» и «Дальнейшие направления исследования». Ознакомление с содержанием позволяет сделать вывод о том, что автором не изучены числовые данные, характеризующие предмет исследования. О каком объёме средств идёт речь? Было бы очень интересно обеспечить сопоставление разработанных предложений с выявленными проблемами. Более того, рекомендации нуждаются в дополнительном обосновании. Например, «авторы предлагают включать судебную неустойку, присужденную судом к взысканию с иностранных организаций, расположенных в недружественных по отношению к Российской Федерации странах, в доходы по мере фактического поступления денежных средств, иного имущества или имущественных прав». В чём практическая ценность этого предложения? Как это отличается от текущего подхода? Каков будет экономический и социальный эффект от его реализации? Особое внимание следует обратить на недопустимость использования в научных текстах сокращения «РФ», а также возможность применения сокращений в наименованиях органов государственной власти только тех, что установлены соответствующими Положениями.

Библиография. Библиографический список включает 15 наименований, что нельзя считать достаточным. Обращают на себя внимание отсутствие зарубежных источников, нарушение требований к оформлению списка источников и различные подходы к оформлению источников одного типа. При проведении доработки статьи рекомендуется

устранить данные проблемы, т.к. это значительно снижает впечатление от ознакомления со статьёй.

Апелляция к оппонентам. Апелляция к оппонентам частично присутствует. Но, несмотря на сформированный список источников и проведённый в начале статьи их обзор, научной дискуссии не проведено. С точки зрения формирования научной новизны было бы ценно обсудить полученные научные результаты с итогами, отражёнными в трудах других авторов.

Выводы, интерес читательской аудитории. Принимая во внимание вышеизложенное, делаем вывод о том, что статья может быть опубликована после проведения доработки. Учёт замечаний обеспечит востребованность статьи у широкого круга потенциальной читательской аудитории.

## **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 налогообложения доходов в форме судебных неустоек в условиях санкционного давления.

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 отсутствием комплексных работ, посвященных совершенствованию действующего механизма налогообложения доходов в форме судебных неустоек в условиях санкционного давления.

Научная новизна. Научная составляющая исследования заключается в формулировке автором выводов, позволяющих выделить «современные тенденции и направления судебной практики в условиях усиливающегося санкционного давления в части неисполнения иностранными контрагентами договорных обязательств перед российскими организациями», а так же разработанных «подходах к признанию дохода в форме судебной неустойки в соответствии с гражданским и налоговым законодательством».

Библиография. Анализ библиографии позволяет сделать вывод о том, что автор изучил некоторое количество научных трудов по исследуемой проблематике. В целом список литературы состоит из 15 наименований, присутствуют ссылки на иностранные источники. Список литературы следует оформить в соответствии с ГОСТом и привести его к единообразию.

Апелляция к оппонентам. В статье присутствуют адресные ссылки на исследования с некоторыми комментариями автора.

Стиль, структура, содержание. Автор на хорошем теоретическом уровне проводит анализ направлений судебной практики. Особое внимание уделено подходам к признанию дохода в форме судебной неустойки.

Стиль статьи, в большей степени, является научным, соответствует требованиям журнала. Содержание статьи соответствует заявленной теме. Структура статьи автором чётко выстроена и позволяет раскрыть заявленную тему. В статье выделены структурные разделы: введение, разделы по смысловому принципу и заключение.

В качестве замечаний- рекомендаций хотелось бы так же отметить следующее.

1. Если таблица и рисунок составлены лично автором, то следует указать это (Источник: составлено автором), если на основе каких либо источников – дать соответствующую ссылку. Следует увеличить разрешение (качество текста, четкость) рисунка 1 для более

лучшего его восприятия читателем.

2. Следовало бы пояснить, почему автор указывает время действия предлагаемой нормы до конца 2027 г. Почему не 2028 или какого-то другого года?

Выводы, интерес читательской аудитории. Представленный материал может открыть новые перспективы для дальнейших исследований. Он будет интересен тем, кто занимается изучением проблем налогового администрирования. Статья частично соответствует требованиям журнала «Налоги и налогообложение», предъявляемым к такого рода работам, и рекомендуется к публикации с учетом замечаний рецензента.



Налоги и налогообложение

Правильная ссылка на статью:

Адвокатова А.С., Гончаренко Л.И., Заворыкин А.А. Российский опыт применения экологических платежей в контексте фискального регулирования вовлеченности бизнеса в процессы ESG // Налоги и налогообложение. 2024. № 4. DOI: 10.7256/2454-065X.2024.4.70205 EDN: XTZERU URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=70205](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=70205)

## Российский опыт применения экологических платежей в контексте фискального регулирования вовлеченности бизнеса в процессы ESG

**Адвокатова Алена Станиславовна**

ORCID: 0000-0002-4358-4005

кандидат экономических наук

доцент, Кафедра налогов и налогового администрирования; Факультет налогов, аудита и бизнес-анализа; Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации

125167, Россия, г. Москва, ул. Проспект Ленинградский, 49/2

✉ [asadvokatova@yandex.ru](mailto:asadvokatova@yandex.ru)



**Гончаренко Любовь Ивановна**

ORCID: 0000-0002-9872-3279

доктор экономических наук

профессор Кафедры налогов и налогового администрирования Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа; Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации

125167, Россия, г. Москва, ул. Проспект Ленинградский, 49/2

✉ [lgoncharenko@fa.ru](mailto:lgoncharenko@fa.ru)



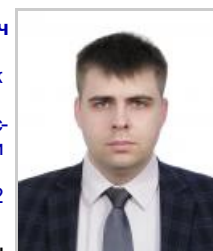
**Заворыкин Алексей Алексеевич**

кандидат экономических наук

ассистент, Кафедра налогов и налогового администрирования; Факультет налогов, аудита и бизнес-анализа; Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации

125167, Россия, г. Москва, ул. Проспект Ленинградский, 49/2

✉ [aazavorykin@fa.ru](mailto:aazavorykin@fa.ru)



[Статья из рубрики "Налогообложение природопользования"](#)

**DOI:**

10.7256/2454-065X.2024.4.70205

**EDN:**

XTZERU

**Дата направления статьи в редакцию:**

23-03-2024

**Аннотация:** Исследование эволюционного аспекта изменений в составе и структуре фискальных инструментов природоохранной деятельности в России особенно актуально под влиянием международной научной и общественной повестки в области устойчивого развития, факторов ESG. Цель проведения анализа опыта применения платежей и сборов, носящих прямой и опосредованный экологический характер, институциональных форм их мобилизации и применения, а также уровня эффективности их воздействия для достижения поставленных целей – поиск ответа на вопрос о направлениях устранения недостатков и возможных мерах по совершенствованию механизма их использования. В статье исследуется институциональная структура фискальных экологических инструментов, их воздействие на экологические экстерналии. Показана, с одной стороны, тенденция к централизации управления доходами, поскольку целевые государственные внебюджетные фонды были расформированы с переходом на распределение доходов через уровни бюджетов бюджетной системы, с другой стороны, опыт других институциональных форм. Дана оценка структуры экологических платежей, среди которых имеют место как платежи со статусом системного кодифицированного инструмента, администрируемого ФНС России, так и ряд некодифицированных сборов, фискальных платежей и парафискалитетов. Методология исследования основана на общих методах научного познания, анализа теоретического и практического материала, принципах формальной логики. Используются общенаучные принципы познания, методы и приемы логики. В качестве научного инструментария в исследовании применялись частно-научные методы: категориальный; структурный; сравнительных сопоставлений. Делается вывод о сопоставимости практики России с действиями развивающихся стран, а также влиянии на политику в области экологических фискальных платежей ряда трансграничных факторов, в частности ТУН ЕС, оценивается реакция бизнеса на изменение правил в области экологического налогообложения. Приводятся примеры ответственного отношения компаний к проблемам экологического состояния страны и регионов. Вместе с тем, отмечается, что предприниматели стремятся воспользоваться принципами ESG для улучшения условий ведения деятельности и общего снижения официальных требований – этот факт в некоторой степени ставит вопрос о сочетаемости ESG в текущей парадигме и фискальных мер, направленных на коррекцию экстерналий. По результатам исследования сформирована позиция авторов, что Россия проводит активную, но требующую некоторой трансформации в экологическом аспекте бюджетно-налоговой политики.

**Ключевые слова:**

экологические налоги, парафискалитеты, E S G , ТУН ЕС, углеродный след, корректирующие налоги, экологическая политика, экологические стимулы, налоговые льготы, налог

**Описание проблемы**

Государственная экологическая политика базируется в первую очередь на таких документах как Конституция Российской Федерации, Федеральный закон «Об охране

окружающей среды», Указ Президента России «О концепции перехода Российской Федерации к устойчивому развитию» (от 1 апреля 1996 года № 440), Распоряжение Правительства Российской Федерации от 31 августа 2002 года № 1225-р «Об утверждении экологической доктрины Российской Федерации», а также других нормативно-правовых актах. В результате сформирована система прямых и косвенных природоохранных инструментов. При этом отечественная система близка по составу и характеру к мерам группы развивающихся стран. Как и в Индии, Вьетнаме или Китае в российской практике существенную роль играет протекционизм.

Отечественная система предполагает осторожные шаги в области коррекции экологических экстерналий, не допуская ухудшения положения крупных производителей. Доходы от фискальных инструментов природоохранной деятельности незначительны, составляют менее 1% от ВВП страны. Используются и косвенно-экологические инструменты, например, акцизы на бензин. Отличительной особенностью российского опыта является высокий уровень детализации видов вредного воздействия и широкое использование нормирования в части предельно-допустимых объемов вредного воздействия [\[1\]](#).

Вместе с тем, воздействие отечественных фискальных инструментов на поведение организаций в области охраны природы в настоящий момент выражено неявно и требует дополнительного исследования. Особого внимания требует оценка применяемых льгот, преференций и исключительных положений, которые по задумке законодательных органов власти должны стимулировать переход на наилучшие доступные технологии (далее – НДТ), отход от «загрязняющей» хозяйственной практики, т.е. элемент «Е – экология» в ESG-координатах.

### **Методы, информационная база и условия исследования**

Исследование вовлеченности отечественного бизнеса в процессы ESG базируется на открытых источниках информации, не затрагивающих приватную информационную среду непосредственно крупных предприятий. Характерными условиями на текущем этапе исследования выступают такие факторы, как недоинформированность в отношении применения ряда ведомственных парафискалитетов на практике относительно реализации ESG-целей, частичная закрытость корпоративной фискальной информации, отсутствие публичного анализа результатов применения тех или иных экологических фискальных платежей по отношению к экологической компоненте промышленной политики. Затруднения связаны с осторожным переходом компаний к ESG-стандартам, за исключением самых крупных представителей рынка, и, возможно, с отсутствием действительных результатов влияния экологических фискальных платежей на вовлечение бизнеса в крупные проекты, связанные с энергопереходом, внедрением НДТ или получением результативной отдачи от НДТ.

Отметим и недостаточность информационной базы в разрезе периода применения фискальных платежей для оценки их влияния средствами экономико-статистического моделирования. Общее количество лет во временном ряде данных не превышает 11, при этом некоторые данные (плата за выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух, плата за сбросы загрязняющихся веществ в водоёмы) в различных отчетных документах Минфина России представляются фрагментарно или отсутствуют по ряду лет. [Консолидированный бюджет Российской Федерации и бюджетов государственных внебюджетных фондов, Информация официального сайта Федерального казначейства – URL:<https://roskazna.gov.ru/ispolnenie-byudzhetrov/konsolidirovannyj-byudzhetoj>]. Следует также констатировать, недостаточность и информационной базы применительно к данным

о капиталоотдаче предприятий, отсутствие данных, непосредственно относящихся к внедрению предприятиями НДТ, что, собственно, и могло бы характеризовать эффективность применения фискальных экологических платежей в России, вовлеченность через них бизнеса в ESG-процессы.

Таким образом основными методами исследования выступают сравнение, общенаучный диалектический метод, логический метод, системно-структурный метод, которые в синергии с частнонаучными методами и формально-юридическим анализом позволяют произвести базовое исследование проблемы.

### **Эволюционный взгляд на состав экологических платежей в России**

Российская система экологических платежей формируется начиная с 1990 г., что во многом связано с переходом к рыночной модели экономики. В период 1992–2001 гг. экологические платежи имели фискальную и регулирующую направленность, поступая частично в целевые фонды (экологический фонд, фонд воспроизводства минерально-сырьевой базы, фонд восстановления и охраны водных объектов, фонд управления, изучения, сохранения и воспроизводства водных биологических ресурсов). Однако, с 2000 года все указанные фонды были расформированы.

В настоящий момент институциональная структура фискальных инструментов не включает в себя целевых внебюджетных фондов и основана на распределении доходов между уровнями бюджетов бюджетной системы, т. е. преобладает тенденция к централизации управления доходами. Имеют место как платежи со статусом системного кодифицированного инструмента, администрируемого ФНС России, так и ряд некодифицированных сборов, фискальных платежей и парафискалитетов.

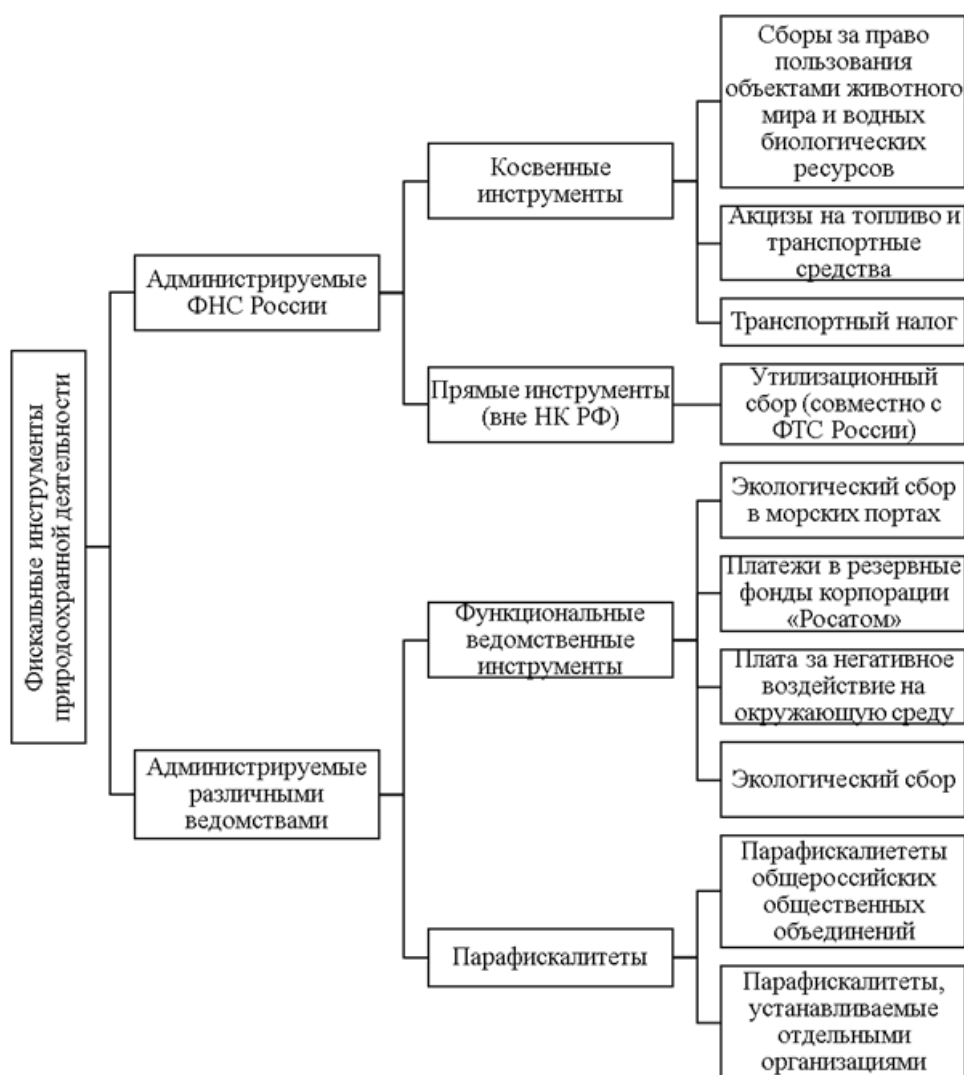
Кодифицированные фискальные инструменты прямого экологического назначения отсутствуют. Действующие земельный и водный налоги, а также НДПИ являются исключительно природно-ресурсными налогами с преобладающей фискальной функцией. Конструкция водного налога фактически не формирует косвенных предпосылок и стимулов к бережному обращению с водными ресурсами, а НДПИ не стимулирует к сокращению вредного воздействия, но включает в себя элементы, направленные на создание удобной среды для разработки новых месторождений.

К кодифицированным косвенным фискальным инструментам экологической политики можно отнести акцизы на топливо и транспортные средства, транспортный налог, сборы за право пользования объектами животного мира и водных биологических ресурсов. Эти инструменты в той или иной мере воздействуют на сокращение объема потребляемых ресурсов, а также интенсивность их использования. Соответственно, могут дать не явный, но все же стимул к бережному природопользованию.

Так, в 1998 году акциз на бензин в России стал учитывать особенности октанового числа, получив таким образом взаимосвязь с «ценой на углерод». К 2011 году этот принцип стал ещё более явно виден в конструкции отечественных акцизов – была введена привязка ставок к международным классам качества бензина, дизельного топлива. Частично экологический аспект учитывается и в транспортном налоге. Вместе с тем экологический класс транспортных средств может влиять на конструкцию налога только по решению регионов (п. 3 ст. 361 НК РФ).

Фискальные инструменты прямой экологической направленности сосредоточены в руках локальных администраторов и в подавляющем числе представлены ведомственными фискальными платежами или даже парафискалитетами, право сбора которых может

передаваться организациям-подрядчикам при выполнении ими работ или услуг в сфере экологии. Современная система экологических инструментов в России проиллюстрирована на рисунке.



Источник: составлено по материалам [\[2\]](#)

Рисунок - Структура системы фискальных экологических инструментов в России

В отечественной системе явно-экологических фискальных инструментов во многом виден опыт развивающихся стран. Так, принятый в 1991 г. Закон «Об охране окружающей природной среды», хотя и утверждал принцип «загрязнитель платит», все же был сформулирован во многом достаточно «мягко», имея в виду сохранение конкурентоспособности национального производителя в сложных экономических условиях.

Действующая в настоящий момент плата за загрязнение окружающей среды, установленная № 7-ФЗ «Об охране окружающей среды» от 10 января 2002 года, также по своей конструкции мало чем отличается от подобных инструментов в группе развивающихся стран. Вместе с тем плата в российской практике взимается за нормативные и превышающие нормативы выбросы в атмосферу загрязняющих веществ; сбросы загрязняющих веществ в поверхностные и подземные воды, загрязнение недр, почв; размещение отходов. Это достаточно стандартный для развивающихся стран набор мер противодействия загрязняющей активности, однако же отличающийся детальностью применительно к различным выбросам, в то время как в большинстве стран учитывается

только «углеродный» или «азотистый» след.

С 2022 г. в отечественную систему введен комбинированный подход, предполагающий декларирование «целевой» функции платы за загрязнение окружающей среды без создания обособленных целевых фондов вне бюджетов бюджетной системы, т. е. фактически без строгого обязательства использовать доходы от данного инструмента только на экологические цели [Российская Федерация. Законы. Об охране окружающей среды : федеральный закон (Ст. 16.6 9. ) [принят Государственной Думой 10 января 2002 года]. – СПС «Консультант Плюс». – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_34823](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_34823)].

Схожесть проблем отечественного опыта с проблемами группы развивающихся стран, связаны во многом с использованием Рекомендаций Совета ОЭСР С/90164. Как и большая часть развивающихся стран, Россия применяет подход к влиянию на «загрязнителей» не за счет корректирующего воздействия фискальных инструментов, а за счет «исключений», льгот и поощрений для предприятий, внедряющих новые технологические процессы.

Отечественный опыт также предполагает активные «исключения» из плательщиков предприятий, внедряющих «наилучшие доступные технологии» (далее - НДТ). Вопрос эффективности указанной меры остаётся дискуссионным, однако такой подход даёт возможность сохранения конкурентоспособности предприятий в противовес краткосрочной экологической перспективе.

В России с 2014 года действует «экологический сбор», который должны уплачивать производители и импортеры товаров в целях утилизации указанных товаров после утраты ими потребительских свойств (статья 24.5 ФЗ № 458 «Об отходах производства и потребления»). Во многом эта мера является вынужденной, так как проблемы утилизации товаров и соответствия их международным экологическим стандартам преследуют все развивающиеся страны.

Введен и «утилизационный сбор» – особый инструмент в сфере экологии, который предназначен для компенсации трудоемкости самой утилизации, ее стоимости и экологического вреда, который наносит. В частности, транспортное средство [Постановление от 22 января 2016 г. по делу № А53-3242/2015. – URL: <http://sudact.ru/arbitral/doc/OLy7YcfL5XNw/>]. Целью является обеспечение экологической безопасности, в том числе защита здоровья человека и окружающей среды от вредного воздействия эксплуатации транспортных средств с учетом их технических характеристик и износа. Уплачивается за каждое колесное транспортное средство (шасси), каждую самоходную машину, каждый прицеп к ним (далее - транспортное средство), ввозимые в Российскую Федерацию или произведенные, изготовленные в Российской Федерации.

Утилизационный сбор является во многом инструментом обеспечения «разумного протекционизма» в рамках Всемирной торговой организации (далее – ВТО) нежели представляет собой действительно экологический инструмент, что вызвало длинную череду споров с другими членами ВТО. Основной претензией стало наличие существенной разницы величины сбора по новым и бывшим в эксплуатации автомобилям и различий величин сбора в зависимости от объема двигателя. Позиция членов ВТО основывается на том, что дифференциация ставок в зависимости от объема двигателя является инструментом защиты отечественных производителей, запрещенной статьей 3.2 ГАТТ, так как Россия производит существенное количество техники с

относительно небольшим объемом двигателей. Импортные же образцы, как правило, обладают большим объемом двигателей и, соответственно, их ввоз становится более затратным ввиду высокой ставки сбора [3] [4]. Таким образом прежде всего роль играет не экологический класс автомобиля, а только объем двигателя, что несколько дискуссионно с точки зрения экологизации транспорта.

В России также существует некоторое количество косвенных фискальных инструментов, связанных с лесными насаждениями (арендная плата за лес и плата по договорам купли-продажи леса в рамках Лесного кодекса). По своей конструкции они весьма далеки от соответствия понятию именно корректирующего инструмента. Имеющиеся инструменты практически незначительны даже в части своей фискальной функции и покрывают лишь ряд административных задач.

Экологический аспект в случае платы по договору купли-продажи лесных насаждений заключается в том, что начальная цена заготавливаемой древесины определяется как произведение минимального размера платы по договору купли-продажи лесных насаждений и коэффициента, устанавливаемого органами государственной власти субъектов Российской Федерации для определения расходов на обеспечение проведения мероприятий по охране, защите, воспроизводству лесов.

Арендные платежи также трудно отнести к экологическим парафискалитетам, так как по своей природе арендная плата не является отдельным компенсационным экологическим платежом и имеет частноправовой характер. Плата за пользование лесным фондом по сути является инструментом стимулирования арендаторов к рациональному использованию лесного фонда.

Из всего перечисленного выше списка платежей только экологический сбор в морских портах можно отнести к категории экологических парафискалитетов. Он взимается на основании внутриведомственного указа, а не федерального законодательства. Ставки платежа определяются филиалами ФГУП Росморпорт самостоятельно, но при этом, как показывает практика, могут быть определены и организациями, которым филиалы ФГУП Росморпорт поручают очистку акватории. Платёж носит компенсационный характер и призван формировать средства для экологических мероприятий в порту.

Все описанные проблемы фискальных инструментов также сопровождаются их низкой доходностью. Министерство экологии и природных ресурсов Российской Федерации оценивает ущерб экологии от хозяйственной деятельности в 250 миллиардов рублей ежегодно, в то время как доходы от фискальных инструментов составляют около двух миллиардов рублей [Министерство природных ресурсов и экологии Российской Федерации - URL: <https://www.mnr.gov.ru/about/>].

Платежи существуют практически номинально и не способны фактически ни покрыть объём государственных программ по защите экологии, ни восполнить реальный экологический ущерб, наносимый предприятием. Такая ситуация является следствием протекционизма и во многом оправдана на текущем этапе развития страны. При проведении сравнения объёмов поступлений от фискальных инструментов природоохранной деятельности в России и за рубежом следует вывод о принадлежности России к группе развивающихся стран в части использования фискальных инструментов природоохранной деятельности.

Рассматривая статистику по явно-экологическим инструментам, можно также проанализировать поступления от сборов за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов, а также платы за



использование лесов, так как указанные инструменты напрямую воздействуют на сокращение объёма потребляемых ресурсов, интенсивность их использования, а также направлены на стимулирование бережного природопользования. Соотношение всех фискальных инструментов природоохранной деятельности к ВВП страны в России составляет в среднем за последние 6 лет 0,48%, в то время как подобный показатель в ЕС 2,4% [Статистическая служба Европейского союза. – URL: <http://ec.europa.eu/eurostat/data/database>].

### **Экологические платежи в аспекте ЭКГ-повестки: ответ бизнеса**

Отечественный опыт работы с фискальными ESG (ЭКГ) стимулами в целом достаточно органично вписывается в примеры аналогичных процессов в развивающихся странах. Можно отметить тренд на защиту конкурентоспособности национального производителя «в ущерб» стимулированию эколого-ориентированной деятельности. При этом имеют место элементы вынужденного принятия ряда инструментов под влиянием международных стандартов, а также преобладание инструментов с явно выраженным фискальным эффектом и ограниченной целевой составляющей, текущих обстоятельствах такой вариант формирования фискальных стимулов в рамках ESG (ЭКГ) повестки выглядит умеренно целесообразным ввиду некоторых особенностей экономики и необходимости поддержания конкурентоспособности отечественных производителей. Будущее же инструментов фискального стимулирования экологизации будет сосредоточено на усилении роли целевых платежей.

Отмечается большое внимание отечественных исследователей к проблематике ESG (ЭКГ) перехода бизнеса. Об этом свидетельствуют наукометрические показатели – только на eLIBRARY.RU доля публикаций по исследуемому феномену достигает от 13% в рамках направления «финансы», до 28% по направлению «инвестиции», до 30% по направлению «риски». Большое внимание уделялось исследованию методов достижения ЦУР [5],[6],[7].

Следует заметить большой прогресс отдельных компаний, таких как ПАО «Русал», ПАО «Газпром», ПАО «Горно-металлургическая компания «Норильский никель», госкорпорации «Росатом». Так, например, ПАО «Русал» в «Новой стратегии и целях устойчивого развития РУСАЛа на 2022–2030 гг.» излагает свое видение достижения ЦУР и процессов ESG в России. Анализ различных подходов и методик в компаниях предоставляет возможность предложить некоторые процедуры в рамках отечественной практики ESG.

Рамочные программы, выделенные отечественными исследователями, не противоречат концепции интеграции в государственный экономический механизм природоохранной деятельности интенсивных стимулирующих инструментов фискального характера. До изменения геополитической обстановки, отечественные компании демонстрировали готовность к принятию трансграничного углеродного налога (ТУН) ЕС [8].

Если принятие ТУН ЕС как данности и актуализация ESG повестки способствовали развитию идеи притяжения новых технологий и сокращению вредного воздействия в рамках самих корпораций, то аналогичную готовность хозяйствующие структуры могли бы демонстрировать и в отрыве от требований внешнего характера, сосредоточившись на сбалансированном росте эколого-ориентированных НДТ в рамках требований отечественного регулятора [9].

Имея в виду, что корпорации в должной мере проявили готовность к следованию

повышенным стандартам и новым фискальным обязательствам, корректно считать, что отечественная система стимулирования все ещё не в полной мере охватывает допустимый объем выбросов вредных веществ и имеет некоторые риски недорегулирования отдельных экологических аспектов. Во многом такой вывод можно сделать и охарактеризовав систему ТУН ЕС как включающую не только одну компанию-поставщика энергоресурсов, но и всю цепочку создания стоимости, т. е. смежных поставщиков и потребителей в звене логистики.

ПАО «РУСАЛ» уже сейчас производит отслеживание и контроль большей части вредных веществ, номенклатура которых превышает понятие «парниковые газы» (сернистые, азотистые и другие соединения, производственные). ПАО «Газпром», корпорация «Росатом» также достаточно глубоко продвинулись в деле учета собственных выбросов, отражая часть из них на своем сайте в режиме «онлайн». Компании следуют международным стандартам Aluminium Stewardship Initiative (ASI).

Таким образом, социальная ответственность и адаптационные проекты отечественных компаний не противоречат ведущей роли государства в формировании экологической стратегии, принципов ЭКГ/ESG. На примере ТУН ЕС, именно фискальные стимулы, хотя и зарубежного происхождения, в конечном итоге стимулировали повышение экологической ответственности фирм, внутриорганизационной деятельности по выстраиванию адаптивной стратегии ЭКГ/ESG [\[10\]](#),[\[11\]](#).

До изменения геополитической обстановки фискальные стимулы развития ЭКГ повестки также не являлись критически неприемлемыми для бизнеса. Многие компании имели запас прочности и демонстрировали готовность создать пакет действий для соответствия требованиям ТУН ЕС, что несомненно говорит о том, что повышение нагрузки отечественных инструментов не будет катастрофически сказываться на планах экономического роста производств [\[12\]](#),[\[13\]](#),[\[14\]](#),[\[15\]](#).

Согласно имеющимся данным отчетности, выбросы отечественных экспортеров энергоресурсов и продуктов с «высоким углеродным следом», включая сталелитейную отрасль, находятся на паритетном уровне с международными конкурентами, в том числе осуществляющими деятельность в ЕС. С той, однако, оговоркой, что данные о выбросах в различных международных источниках (Edgar, IEA) отличаются и верифицировать их достаточно трудно при условии традиционного протекционизма со стороны развитых стран и ЕС [\[16\]](#),[\[17\]](#),[\[18\]](#).

Международная стандартизация допускает сбор данных согласно не гармонизированным стандартам и протоколам. В частности, необходимо отметить серьезные расхождения в зарубежных источниках по метану, парниковый эффект которого может в 28 раз превышать эффект углекислого газа [\[19\]](#).

Если предварительные оценки были верны, то многие отечественные экспортеры металлургической, горнодобывающей и топливно-энергетической отрасли обладают значительным запасом прочности перед ТУН ЕС и любых аналогичных платежей, находясь в более безопасном состоянии относительно предприятий из менее развитых стран. Их показатели EBITDA, свободного денежного потока и умеренная долговая нагрузка свидетельствовали об относительно небольшом влиянии ТУН ЕС.

Вместе с тем именно ТУН ЕС по своей сути подстегнул развитие ESG-регулирования в России. Фактически одновременно с анонсом ТУН ЕС в России были подготовлены такие документы, как: проект стратегии низкоуглеродного развития, законопроекты об обороте

углеродных единиц, проекты экологической таксономии и принципов экологических финансов, различные проекты новых платежей по принципу «углеродного налога». Центральный Банк России в 2021 году опубликовал рекомендации по введению ESG для участников рынка, включающие стандарты выпуска экологических облигаций, учет экологических рисков в сфере страхования [\[12\]](#).

Отечественные предложения вместе с тем в части ESG-саморегулирования или дополнительных требований к фирмам-«загрязнителям» содержат большой объем льгот и в целом менее требовательны по сравнению с ЕС, что, однако, вписывается в концепцию экологического регулирования развивающегося государства. Можно привести пример разницы между отечественным и зарубежным подходом относительно экологической таксономии. Российский проект включает в себя переход с угля на газ и использование газа в качестве топлива для двигателей. Вся стратегия ориентирована на уменьшение выбросов путем повышения общей эффективности использования энергоносителей при относительно небольшом участии технологий использования возобновляемой энергии. Аналогичные же проекты ЕС имеют в основе отказ от газа как экологичного топлива, хотя и с послаблениями для национальных производителей.

Следует отметить, что экспортеры топлива намного чаще взаимодействуют с иностранными инвесторами нежели другие экономические агенты и давление международных экологических норм и трансграничных систем налогообложения «углерода» не является для них рискованным трендом. Разработка программ ESG под воздействием фискальных стимулов, следует признать в достаточной мере предсказуемым процессом, который длится уже не первый год. Фирмы-экспортеры, идя впереди ESG повестки, всё же достаточно органично восприняли фискальные стимулы, что говорит в пользу приоритетной гипотезы относительно фискального эффекта влияния на развитие ESG.

Более того, значительная часть крупных отечественных фирм, включенных в рейтинг S&P Global Ratings, в течение нескольких лет публикуют свои показатели в рамках ЦУР, а также присоединились к международным стандартам раскрытия информации об экологии CDP – это ПАО «Газпром», ПАО «Лукойл», ПАО «Горно-металлургическая компания «Норильский никель», ПАО МТС, Группа «Россети», а также к «Руководящим принципам по снижению выбросов метана» - ПАО «Новатэк», ПАО «Газпром», ПАО «НК «Роснефть».

Отметим, что помимо очевидных для развивающихся стран рисков ТУН ЕС открыл и ряд новых возможностей, простимулировав развитие:

- возобновляемой энергетики (ВИЭ). В частности, стимулирование ДПМ ВИЭ – программы развития ВИЭ-генерации в ЕЭС России за счет гарантированной в течение определенного времени оплаты мощности по договору о предоставлении мощности (ДПМ) на оптовый рынок, заключенному с владельцем электростанции. Программа предусматривает конкурсный отбор инвестиционных проектов по строительству генерирующих объектов, функционирующих на основе использования возобновляемых источников энергии. Таким образом, если фискальные издержки на вредные выбросы, в данном случае «углеродные», будут достаточно весомыми, то экономическая привлекательность и дополнительные фискальные преференции для проектов ВИЭ будут очевидны, что положительно скажется на занятости и новых рабочих местах, в том числе в регионах присутствия фирм;
- технологий сбора, хранения и утилизации (переработки) углекислого газа;
- производства экологически-безопасных товаров и процедур, если внедрение такого

производства будет льготироваться в рамках экологической фискальной составляющей, при условии, что «цена загрязняющего поведения» будет достаточно значимой для производителя и потребителя;

- работы с водородным сырьём, в том числе полученным с помощью ВИЭ, Мирного Атома, природного газа. Экспорт метано-водородных смесей возможен, однако требует повышенного внимания к состоянию трубопроводных сетей. В частности, до недавних изменений в геополитической обстановке, «Роснано» и Enel прорабатывали стратегию экспорта водорода, получаемого на Кольской АЭС. Помимо этого, «Росатом» и РЖД заявили о проекте поезда на водородном топливе, Новатэк и НЛМК декларировали сотрудничество в области использования водорода для снижения экологического ущерба при производстве стали;

- лесного хозяйства и лесных технологий. Рост лесов в России во многом ограничен климатическими и геологическими особенностями, а сами леса поглощают немного меньше углекислого газа, чем в более теплых регионах, имеет место повышение эффективного лесопользования, в частности расширение корпоративной борьбы с лесными пожарами, активизация исследований в направлении альтернативных концепций производства экологически-чистых товаров из продукции лесного хозяйства, экологической функции лесных насаждений.

Потенциал российской энергосистемы, основан на том, что значительная часть генерации электроэнергии может являться относительно экологичным источникам возобновляемой энергии и, по европейской классификации, является «низкоуглеродной». Достаточно чистая атомная и гидрогенерация обеспечивают до 40% выработки электроэнергии в России. Тем не менее ТУН ЕС еще в 2020 году спровоцировал бум разработки предложений в области «углеродных сертификатов», которые могут охватывать ВИЭ, атомную энергетику и энергию гидроэлектростанций.

Влияние фискального стимула также повысило интерес компаний к ответственным контрактам с поставщиками экологически безопасной энергии. В частности, можно привести пример контракта между «Русгидро» и «Полюс», который позволяет закрыть до 90% производственных мощностей «Полюса». Аналогичный пример наблюдается у субъектов «Русал», которые покупают энергию у ГЭС для энергоемкого производства. Впрочем, то, что касается ESG политики крупных производств, основанных ещё в советское время, есть сомнения в новизне такого шага, ведь комплексы сталелитейных предприятий возводились одновременно с мощностями по генерации энергии.

Имеющиеся проекты европейской экологической таксономии не включают ни мирный атом, ни гидрогенерацию, хотя и подразумевают фискальные исключения на практике, длительный условно «переходный период». И, как можно наблюдать, является более умозрительной конструкцией, нежели отечественные проекты. В частности, можно говорить о том, что энергетика с высоким риском для экологии составляет основу промышленной независимости большинства европейских стран, а включение или невключение в проект зеленой таксономии не влияет на методику расчета углеродных налогов и иных экологических сборов.

Фундаментальной проблемой является тот факт, что на практике никакие «зеленые сертификаты» (в том числе в ЕС) не смогли сами по себе снизить «углеродный след», а лишь создают видимость перераспределения между внутренним и внешним рынком энергоресурсов. Вместе с тем концепция ТУН ЕС подстегнула производителей вне ЕС к поиску путей экологизации своего производства, хотя наличие «зеленых сертификатов»

по своей сути намного дешевле инвестиций в собственный капитал, направленных на экологизацию.

Отметим, что так называемые «устойчивые» финансы, которые включают в себя облигации, испытывают достаточно сложное давление со стороны ESG инициатив. С одной стороны, крупные компании по управлению активами требуют изменения экологического поведения, с другой, предусматривают обширные исключения, в том числе из-за политики национальных правительств различных стран.

Относительно позитивным примером является стратегия компании BlackRock (более 8,7 долларов под управлением, в том числе более 5 триллионов долларов в пассивных фондах). В ежегодном послании инвесторам уже не первый год содержится предупреждение инвесторов о возможности вывода из дискреционных портфелей бумаг компаний, которые не борются за экологизацию производства или не раскрывают значимую ESG информацию [\[12\]](#).

К 2021 году более 3500 организаций подписали Принципы устойчивого инвестирования, а более 200 банков ратифицировали Принципы устойчивой банковской деятельности. Тенденция до сих пор актуальна и количество компаний постепенно увеличивается.

По оценкам Росатома максимальный объем кредита одному заемщику, который отечественная банковская система может выдать без нарушения нормативов, составлял в 2020 году до 2,6 триллиона рублей, в то время как отраженный в МСФО консолидированный долг «Газпрома» на конец 3 квартала 2020 г. – 4,9 триллиона рублей.

Некоторые российские банки до возникновения геополитических кризисных обстоятельств ощущали возрастающее ESG-давление со стороны инвесторов и контрагентов. В частности, в стратегии развития Сбербанка до 2023 года содержался пункт планирования проведения экологической оценки (ESG) всех новых корпоративных кредитов, а также план проведения корпоративных закупок в полном соответствии с экологической стратегией.

Помимо известной, деятельности отдельных компаний на отечественном рынке, необходимо оценить общие результаты вовлеченности предприятий в ESG-тренды в контексте фискального регулирования экологических экстерналий. На данном этапе исследование затруднено недостаточным объемом репрезентативных данных. Несмотря на то, что часть крупных компаний публикует ESG-отчетность, из этой отчетности зачастую не следует четкая взаимосвязь с воздействием публичных фискальных обязательств, более того, затруднительно оценить главную цель экологической политики – внедрение НДТ. В результате объемная, полноценная картина работы заложенного в экологические фискальные платежи потенциала в настоящий момент отсутствует, исследователи могут сформировать лишь ряд предпосылок к гипотезе об эффективности работы существующих инструментов на основе фрагментарных или косвенных данных.

Основной интерес для анализа могут представлять несколько показателей: объем доходов в разрезе платы за негативное воздействие на окружающую среду, данные о валовой добавленной стоимости, основном капитале и инвестициях в основной капитал применительно к промышленным предприятиям.

Соотношение перечисленных данных формирует ряд показателей капиталоотдачи и привлечения инвестиций в основной капитал в связи с воздействием платы за негативное воздействие на окружающую среду. Таким образом возникает предпосылка к

формированию базовой гипотезе об эффективности применяемых фискальных экологических мер в масштабе экономики.

Отталкиваясь от предположения о том, что публичные доходы в виде платы за негативное воздействие на окружающую среду должны сокращаться в масштабах государства по мере внедрения НДТ, можно предположить, что параллельно с сокращением доходов от данного вида фискальных платежей будет расти показатель валовой добавленной стоимости, инвестиций и объема основного капитала предприятий. Данное предположение обеспечивается положениями Закона об охране окружающей среды, которые предусматривают применение дополнительных стимулирующих коэффициентов, направленных на проведение мероприятий по снижению вредного воздействия, включая внедрение НДТ (табл. 1).

В целях стимулирования юридических лиц и индивидуальных предпринимателей к проведению мероприятий по снижению негативного воздействия на окружающую среду и внедрению НДТ при исчислении платы за НВОС к ставкам применяются дополнительные коэффициенты (п. 5 ст. 16.3 Закона об охране окружающей среды).

Таблица 1

**Основные стимулирующие коэффициенты к ставкам платы за НВОС в отношении выбросов и отходов**

Коэффициент	Условие
0	За объем или массу выбросов загрязняющих веществ, сбросов загрязняющих веществ в пределах технологических нормативов после внедрения НДТ на объекте, оказывающем негативное воздействие на окружающую среду
0	За объем или массу отходов производства и потребления, подлежащих накоплению и фактически утилизированных с момента образования в собственном производстве в соответствии с технологическим регламентом или переданных для утилизации в течение срока, предусмотренного законодательством Российской Федерации в области обращения с отходами
1	За объем или массу выбросов загрязняющих веществ, сбросов загрязняющих веществ в пределах нормативов допустимых выбросов, нормативов допустимых сбросов
1	За объем или массу отходов производства и потребления, размещенных в пределах лимитов на их размещение, а также в соответствии с отчетностью об образовании, утилизации, обезвреживании, о размещении отходов производства и потребления, представляемой в соответствии с законодательством Российской Федерации в области обращения с отходами
25	За объем или массу выбросов загрязняющих веществ, сбросов загрязняющих веществ в пределах временно разрешенных выбросов, временно разрешенных сбросов, а также за объем или массу выбросов загрязняющих веществ, сбросов загрязняющих веществ, превышающих установленные для объектов III категории нормативы допустимых выбросов, нормативы допустимых сбросов

25	За объем или массу отходов производства и потребления, размещенных с превышением установленных лимитов на их размещение либо указанных в декларации о воздействии на окружающую среду, а также в отчетности об образовании, утилизации, обезвреживании, о размещении отходов производства и потребления, представляемой в соответствии с законодательством Российской Федерации в области обращения с отходами
100	За объем или массу выбросов загрязняющих веществ, сбросов загрязняющих веществ, превышающих установленные для объектов I категории такие объем или массу, а также превышающих указанные в декларации о воздействии на окружающую среду для объектов II категории такие объем или массу.

Помимо этого, отдельный перечень стимулирующих коэффициентов (табл. 2) предусмотрен для ставок в отношении размещения отходов (п. 6 ст. 16.3 Закона об охране окружающей среды).

Таблица 2

**Дополнительные стимулирующие коэффициенты к ставкам платы за НВОС в  
отношении размещения отходов**

<b>Коэффициент</b>	<b>Условие</b>
0	При размещении отходов V класса опасности добывающей промышленности посредством закладки искусственно созданных полостей в горных породах при рекультивации земель и почвенного покрова (в соответствии с разделом проектной документации «Перечень мероприятий по охране окружающей среды» и (или) техническим проектом разработки месторождения полезных ископаемых)
0	При размещении отходов недропользования, из которых добываются полезные ископаемые и полезные компоненты в соответствии с утвержденным техническим проектом разработки месторождения полезных ископаемых, в течение срока фактического осуществления такой добычи в соответствии с указанным техническим проектом, начиная с года начала осуществления добычи, за исключением случая, предусмотренного п. 3 ст. 16 Закона об охране окружающей среды
0,3	При размещении отходов производства и потребления, которые образовались в собственном производстве, в пределах установленных лимитов на их размещение на объектах размещения отходов, принадлежащих юридическому лицу или индивидуальному предпринимателю на праве собственности либо ином законном основании и оборудованных в соответствии с установленными требованиями
0,5	При размещении отходов IV, V классов опасности, которые образовались при утилизации ранее размещенных отходов перерабатывающей и добывающей промышленности



0,67	При размещении отходов III класса опасности, которые образовались в процессе обезвреживания отходов II класса опасности
0,49	При размещении отходов IV класса опасности, которые образовались в процессе обезвреживания отходов III класса опасности
0,33	При размещении отходов IV класса опасности, которые образовались в процессе обезвреживания отходов II класса опасности.

При исчислении платы за НВОС, за сбросы загрязняющих веществ организациями, эксплуатирующими централизованные системы водоотведения поселений или городских округов, при сбросе загрязняющих веществ, не относящихся к веществам, для которых устанавливаются технологические показатели НДТ, дополнительно к иным коэффициентам применяется коэффициент 0,5, за исключением периода реализации организациями программ повышения экологической эффективности, планов мероприятий по охране окружающей среды. На период реализации таких программ при исчислении платы за НВОС (за исключением массы сбросов загрязняющих веществ в пределах технологических нормативов) вместо соответствующих коэффициентов применяется коэффициент 1 (п. 6.1 ст. 16.3 Закона об охране окружающей среды).

Плату за НВОС по итогам года предприятие может скорректировать на расходы по осуществлению мероприятий по снижению негативного воздействия на окружающую среду (п. 10, 11 ст. 16.3 Закона об охране окружающей среды). Если в результате расчета итоговая сумма платы за НВОС будет отрицательной, значит, у предприятия возникла переплата, которую можно вернуть или зачесть в счет будущих платежей за НВОС (п. 2 ст. 16.5 Закона об охране окружающей среды).

Таким образом можно говорить о достаточно большом объеме сокращения платы за НВОС при условии активного внедрения НДТ или проведения иных мероприятий, связанных с изменением технологических процессов потребления энергии, производства, утилизации отходов непосредственно в местах их возникновения.

Действительно, данные, представленные в таблице 3 свидетельствуют о сокращении платы за НВОС в течение ряда лет, однако существенной проблемой являются показатели роста количества образующихся отходов производства, а также сокращение показателей, связанных с ростом основного капитала. Можно обратить внимание и на соотношение показателей – болезненным сигналом является ситуация, в которой инвестиции и основной капитал растут быстрее чем валовая добавленная стоимость.

Таблица 3.

**Данные об основных показателях, влияющих на оценку эффективности вовлечения бизнеса в ESG посредством фискальных инструментов**

Годы	Плата за негативное воздействие на окружающую среду (млрд. руб.)	Валовая добавленная стоимость (млрд. руб.)	Основной капитал (млрд. руб.)	Инвестиции в основной капитал (млрд. руб.)	Образование отходов (млн. тонн)
2017	14,22091	23173026	48 685,2	6 411,1	6 091,4
2018	13,0509	28655427	53 881,4	6 912,8	7 125,0
2019	13,08369	29898968	58 853,1	7 205,6	7 584,3
2020	14,48395	26714902	66029,2	7 680,9	6 824,1
2021	19,79156	36914518	71332	8 306,6	8 232,1
2022	-	43044465	76513,7	9 646,6	8 822,1

**Источник:** Промышленное производство в России. 2023: Стат.сб./Росстат. –М., 2023. – 259 с; Консолидированный бюджет Российской Федерации и бюджетов государственных внебюджетных фондов, Информация официального сайта Федерального казначейства – URL:<https://roskazna.gov.ru/ispolnenie-byudzhetrov/konsolidirovannyj-byudzheth/>

Возможен вывод в части ситуации, в которой эффективность фискальной политики может быть подвергнута сомнению. К примеру, в 2018 году при явном снижении поступления платы за НВОС объем инвестиций вырос незначительно относительно показателя прошлого года при увеличении количества генерируемых отходов. В дальнейшем количество отходов также не снижалось, а планомерно росло. Данный процесс сопровождался увеличением прироста основного капитала при незначительном росте инвестиций, в то время как в 2020 году валовая добавленная стоимость и вовсе подверглась значительному уменьшению.

По совокупности признаков можно говорить о рисках неэффективности вовлечения в ESG-процесс промышленных предприятий и сформировать основу для гипотезы о незначительном влиянии платы за негативное воздействие на окружающую среду как фактора стимулирования внедрения НДТ.

Вместе с тем, для эконометрической оценки данного предположения необходимо большее число данных, нежели имеется в настоящий момент в распоряжении исследователей, так как для простой регрессии количество наблюдений должно в 7 раз превышать число экзогенных факторов.

### **Выводы и дальнейшие направления исследования**

Несмотря на очевидные побудительные мотивы, которые исходят от фискальных экологических стимулов, в том числе ТУН ЕС, можно наблюдать и очевидные сложности:

- рассогласованность отчетности и регулирования между различными экологическими фискальными юрисдикциями;
- риски «энергоперехода», когда отечественный топливно-энергетический комплекс обеспечивает около 20% ВВП, составляет до 60% товарного экспорта.

Российский экспорт характеризуется более низкой добавленной стоимостью в сравнении с китайским, поэтому более чувствителен, как и в других развивающихся странах, к введению любых внешних барьерных платежей.

Учитывая, что иностранные инвестиции уходили быстрее, чем успевала экологизироваться отечественная экономика (инвестиции начали падать уже в 2020 году на 30% по оценкам МЭА), национальные компании с крупными запасами относительно низкими издержками и сравнительно небольшим давлением со стороны ESG – инвесторов и регуляторов сейчас находятся в наилучшем положении. Они могут оставаться прибыльными даже в условиях падающего рынка.

В долгосрочной перспективе перед компаниями поставлен вопрос перераспределения снижающейся ренты от добычи ископаемого топлива между правительством, инфраструктурными компаниями и крупнейшими производствами.

Вместе с тем, необходимо отметить общий уровень ожиданий бизнес-сообщества, где в отношении экологизации и ESG повестки в целом наблюдается подход во многом схожий с зарубежным опытом – предприниматели стремятся воспользоваться принципами ESG для улучшения условий ведения деятельности и общего снижения официальных

требований к виду деятельности, что в некоторой степени ставит вопрос о сочетаемости ESG в текущей парадигме и фискальных мер, направленных на коррекцию экстерналий.

## Библиография

1. Батракова Л. Г. Платежи за пользование природными ресурсами: экономико-исторический аспект // Ярославский педагогический вестник. 2012. № 2. С. 95-99.
2. Заборыкин, А. А. Фискальные экологические платежи в системе регулирования природоохранной деятельности : диссертация ... кандидата экономических наук : 5.2.4. / Заборыкин Алексей Алексеевич; [Место защиты: Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации]. – Москва, 2022. – 188 с.
3. Багратуни С. А. Утилизационный сбор как мера протекционизма, обеспечивающая экономическую безопасность России // Ученые записки Санкт-Петербургского имени В. Б. Бобкова филиала Российской таможенной академии. 2015. №4 (56). С. 60-79.
4. Лунева Е. В., Мингазова Л.Р. Экологическая функция утилизационного сбора: проблемы правового регулирования // Вестник СГЮА. 2018. № 4 (123). С. 174-182.
5. Цыгалов Ю. М., Стрижов С. А. Политики и процедуры ESG-преобразования российских компаний // Управленческое консультирование. 2022. № 7. С. 88-95.
6. Семенова Н. Н., Еремина О. И., Скворцова М. А. «Зеленое» финансирование в России: современное состояние и перспективы развития // Финансы: теория и практика. 2020. № 2 (24). С. 39-49. DOI: 10.26794/2587-5671-2020-24-2-39-49.
7. Харчилава Х. П. Современные тренды ESG-концепции в устойчивом развитии // Самоуправление. 2022. № 2 (130). С. 851-854.
8. Автончук Г. А., Поздняков Г. Е. Обратная сторона тренда ESG и поиска альтернативных экологических и безопасных источников энергии // Управление финансовыми рисками. 2021. № 4. С. 258-264.
9. Батаева Б. С. Интеграция ESG-критериев в российскую практику корпоративного управления // Управленческие науки в современном мире. Сб. докладов Восьмой Международной научно-практической конференции. СПб., 2021. С. 137-139.
10. Боброва О. С. От устойчивого развития к ESG: опыт европейских компаний и правительств // Государственное управление. Электронный вестник. Вып. 91. Апрель 2022 г. – Текст : электронный. – URL: [http://e-journal.spa.msu.ru/uploads/vestnik/2022/vipusk\\_\\_91.\\_aprel\\_2022\\_g./bobrova.pdf](http://e-journal.spa.msu.ru/uploads/vestnik/2022/vipusk__91._aprel_2022_g./bobrova.pdf)
11. Калашникова М. А. Проблематика и принципы ESG трансформации в России // Экономика и политика современной России: актуальные вопросы, достижения и инновации : сборник статей Международной научно-практической конференции, Пенза, 5 января 2022 года. Пенза: Наука и Просвещение, 2022. С. 20-26.
12. Ананькина Елена Углеродный налог – ощутимый, но не главный для российских энергетических компаний // «Энергетическая политика» – 2021 – №5 (159) – С. 40-53.
13. Иконников А. Управлять по-новому: ESG рождает запрос на новые советы директоров // Юрист спешит на помощь. 2022. № 1. С. 10-11.
14. Садикова М. А. Трансформация моделей корпоративного управления на принципах ESG // Теория и практика управления: ответы на вопросы и вызовы цифровой экономики. М.: РЭУ им. Г.В. Плеханова, 2021. С. 74-76.
15. Сафронов С. Б. ESG факторы – риски и возможности // Современные технологии управления. 2022. № 1 (97). – Текст : электронный. – URL: [https://www.elibrary.ru/download/elibrary\\_48414641\\_55098550.pdf](https://www.elibrary.ru/download/elibrary_48414641_55098550.pdf)
16. Карашова А. В., Дюдюкина А. М. Ответственные инвестиции: сравнение методик ESG-анализа // Финансовая экономика. 2022. № 3. С. 226-230.
17. Крюкова И. В., Дорофеев М. Л. Вовлеченность крупных российских корпораций в реализацию целей устойчивого развития ООН: оценка текущих достижений и

- возможностей развития // Вестник Воронежского государственного университета. Сер.: Экономика и управление. 2021. № 4. С. 63-76. DOI: 10.17308/econ.2021.4/3660.
18. Полякова П. М., Малков А. В., Рудакова Н. А. Анализ ESG-трансформации российских компаний нефтегазовой отрасли // Успехи в химии и химической технологии. 2022. Т. 36. № 1 (250). С. 78-81.
19. Емец М. И. Корпоративное управление как ESG-фактор и доходность акций российских компаний // Экономическая безопасность. 2021. Т. 4. № 2. С. 421-432.
20. Шувалова Е. Б., Гордиенко М. С., Сибатулина Н. В. Эволюция системы экологических налогов, сборов и платежей в Российской Федерации // Статистика и экономика. – 2017. – № 6. – С. 32-38.
21. Адвокатова А. С., Заборыкин А. А. ESG-повестка и агрессивное налоговое планирование // Экономика. Налоги. Право. 2023. Т. 16. № 3. С. 144-152.
22. Гончаренко Л. И., Заборыкин А. А. Фискальные инструменты достижения целей устойчивого развития в ЭКГ координатах: опыт России и зарубежных государств // Инновационное развитие экономики. № 6 (78). 2023. С. 54-63.

### Результаты процедуры рецензирования статьи

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

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

Предмет исследования. Исходя из названия, статья должна быть посвящена российскому опыту применения экологических платежей в контексте ESG-повестки. Содержание статьи соответствует первой части заявленной темы, но аспект ESG-повестки не раскрыт: как содержание статьи с ней связано? При доработке статьи рекомендуется либо уточнить название, либо дополнить содержание положениями ESG-повестки.

Методология исследования базируется на анализе и синтезе данных. Также автор использовал графический метод представления при построении рисунка 1 со структурой фискальных экологических инструментов в России. Прежде всего, необходимо отметить отсутствие инструментария обработки числовых данных, чему рекомендуется уделить особое внимание при доработке статьи.

Актуальность исследования вопросов, связанных с опытом применения экологических платежей в контексте ESG-повестки, не вызывает сомнения, т.к. это полностью отвечает национальным интересам социально-экономического развития. Особое внимание следует обратить на возможность вклада результатов исследования в обоснование рекомендаций по совершенствованию реализации мероприятий в контексте достижения национальных целей развития Российской Федерации на период до 2030 года, определённых Указом Президента России от 21 июля 2020 года.

Научная новизна в представленном на рецензирование материале частично присутствует в связи с наличием авторского подхода к рассмотрению заявленной темы исследования. При доработке статьи и учёте указанных замечаний научная новизна будет серьёзно усилена, а востребованность научной статьи у потенциальной читательской аудитории вырастет в несколько раз.

Стиль, структура, содержание. Стиль изложения научный. Структура статьи автором выстроена. Рекомендуется добавить: а) во введение цель и задачи исследования; б)

несколько элементов структуры (методы и условия исследования; обсуждение результатов исследования; дальнейшие направления исследований). По результатам ознакомления с разделом статьи «Описание проблемы» так и не удалось понять конкретное содержание проблемы (рекомендуется уточнить, указав конкретные проблемные аспекты или проблемные области). В рамках блока «Эволюционный взгляд на состав экологических платежей в России» или в отдельном разделе было бы интересно узнать авторскую обоснованную оценку практики использования приводимых обязательных платежей с точки зрения объёма средств, поступивших от их взимания в бюджеты бюджетной системы государства, а также их вклада в реализацию ESG-повестки. Также автору рекомендуется добавить количественную оценку материалу, изложенному в разделе «Российский опыт применения экологических платежей в контексте ESG-повестки».

Библиография. Библиографический список состоит из 22 источников. Обращает на себя внимание отсутствие зарубежных научных публикаций по теме исследования, которая достаточно широко рассматривается в иностранной литературе. Более того, при проведении доработки статьи рекомендуется также указать источники числовых данных, которые будут использованы для обоснования вклада экологических платежей в реализацию ESG-повестки, а также существующих проблем и рекомендаций по их решению.

Апелляция к оппонентам. Несмотря на сформированный список источников, какой-либо научной дискуссии по ним не выстроено в тексте исследования. При доработке статьи и наполнения статьи дополнительным авторским материалом рекомендуется обсудить его с итогами, отражённых в работах других исследователей.

Выводы, интерес читательской аудитории. С учётом всего вышеизложенного, статья требует содержательной доработки, после проведения которой может быть решён вопрос о её опубликовании. При качественной доработке статья будет востребована у широкого круга лиц: и в научном сообществе, и в органах государственной власти Российской Федерации, и субъектов Российской Федерации, и у финансовых аналитиков.

## **Результаты процедуры повторного рецензирования статьи**

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

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

Рецензируемая работа посвящена изучению российского опыта применения экологических платежей в контексте фискального регулирования вовлеченности бизнеса в процессы, способствующие его устойчивому развитию, прежде всего, к ответственному отношению к окружающей среде. Методология исследования базируется на обобщении сведений из открытых источников информации, не затрагивающих приватную информационную среду непосредственно крупных предприятий, применении методов сравнения, диалектического подхода и частнонаучных методов формально-юридического анализа.

Актуальность работы авторы связывают с тем, что воздействие отечественных фискальных инструментов на поведение организаций в области охраны природы в настоящий момент выражено неявно и требует дополнительного исследования.

Научная новизна рецензируемого исследования, по мнению рецензента состоит в систематизации применения фискального регулирования вовлеченности бизнеса в

процессы экологизации.

В тексте статьи выделены следующие разделы: Описание проблемы, Методы, информационная база и условия исследования; Эволюционный взгляд на состав экологических платежей в России, Экологические платежи в аспекте ЭКГ-повестки: ответ бизнеса, Выводы и дальнейшие направления исследования, а также Библиография.

В статье прослежена эволюция экологических платежей в России начиная с 1990 г., отмечено, что доходы от фискальных инструментов природоохранной деятельности в РФ незначительны, составляют менее 1% от ВВП страны. Особенностью российского опыта является высокий уровень детализации видов вредного воздействия и широкое использование нормирования в части предельно-допустимых объемов вредного воздействия. Авторы считают, что кодифицированные фискальные инструменты прямого экологического назначения отсутствуют, сосредотачивают внимание на рассмотрении косвенных фискальных инструментов экологической политики: акцизах на топливо и транспортные средства, транспортном налоге, сборах за право пользования объектами животного мира и водных биологических ресурсов. В публикации приведена структура системы фискальных экологических инструментов в России, рассмотрены основные и дополнительные стимулирующие коэффициенты к ставкам платы за негативное воздействие на окружающую среду в отношении выбросов и отходов, а также данные об основных показателях, влияющих на оценку эффективности вовлечения бизнеса в ESG посредством фискальных инструментов.

Библиографический список включает 22 источника – публикации российских авторов по рассматриваемой в публикации тематике, на которые в тексте статьи имеются адресные ссылки, подтверждающие наличие апелляции к оппонентам.

Из резервов улучшения публикации можно отметить следующие. Во-первых, использование аббревиатуры «ESG» (environmental, social, governance) в названии представляется не лучшим вариантом, поскольку для многих читателей такое сокращение может быть непонятным, что сужает потенциальную аудиторию. Также в тексте не приведена расшифровка сокращения «НВОС». Во-вторых, в статье речь идет преимущественно об экологических платежах, а остальные две компоненты ESG не освещаются с достаточной полнотой: ни высокая социальная ответственность (S – social), ни качественное корпоративное управление (G – governance), в связи с чем уместно скорректировать формулировку названия публикации.

Рецензируемый материал соответствует направлению журнала «Налоги и налогообложение», отражает результаты проведенной авторами работы, содержит элементы научной новизны и практической значимости, может вызвать интерес у читателей, рекомендуется к опубликованию после доработки в соответствии с высказанным пожеланием.

Налоги и налогообложение

Правильная ссылка на статью:

Гончаров В.В., Малиновский О.Н., Петренко Е.Г. Границы общественного финансового контроля в Российской Федерации: к постановке проблемы // Налоги и налогообложение. 2024. № 4. DOI: 10.7256/2454-065X.2024.4.71201 EDN: XSNDUJ URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=71201](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=71201)

## Границы общественного финансового контроля в Российской Федерации: к постановке проблемы

**Гончаров Виталий Викторович**

кандидат юридических наук

доцент, кафедра гражданского процесса и международного права; Кубанский государственный университет

350040, Россия, Краснодарский край, г. Краснодар, ул. Ставропольская, 149

✉ [niipgergo2009@mail.ru](mailto:niipgergo2009@mail.ru)



**Малиновский Олег Николаевич**

ORCID: 0000-0001-6541-9046

кандидат юридических наук

доцент, кафедра гражданского процесса и международного права; Кубанский государственный университет

350040, Россия, Краснодарский край, г. Краснодар, ул. Ставропольская, 149

✉ [niipgergo2009@mail.ru](mailto:niipgergo2009@mail.ru)



**Петренко Елена Геннадьевна**

кандидат юридических наук

доцент, кафедра государственного и международного права, Кубанский государственный аграрный университет имени И. Т. Трубилина

350044, Россия, Краснодарский край, г. Краснодар, ул. Калинина, 13

✉ [niipgergo2009@mail.ru](mailto:niipgergo2009@mail.ru)



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

**DOI:**

10.7256/2454-065X.2024.4.71201

**EDN:**

XSNDUJ

**Дата направления статьи в редакцию:**

05-07-2024



**Аннотация:** Статья посвящена анализу проблематики определения границ общественного финансового контроля в Российской Федерации. Актуальность работы обусловлена необходимостью разрешения исследовательской проблемы определения оптимальных пределов реализации общественного контроля в отношении такой важнейшей отрасли публичного управления, как финансовая деятельность органов государственной власти, органов местного самоуправления, а также иных объектов общественного контроля, наделенных законодательством правом реализации отдельных публичных полномочий. Авторы исследуют риски, как связанные с недостаточным и поверхностным осуществлением общественного контроля в данной сфере, так и с чрезмерным воздействием субъектов общественного контроля на деятельность вышеназванных его объектов. Формализованы и проанализированы основные проблемы, препятствующие определению границ общественного финансового контроля: игнорирование данного института Конституцией страны; отсутствие его детализации в финансовом законодательстве; отсутствие закрепления системы общественного контроля, а также понятия «финансовый общественный контроль», в законодательстве об общественном контроле; отсутствие разработки понятие и пределов границ общественного финансового контроля в научной правовой доктрине; слабое использование зарубежного опыта и современных цифровых технологий в данной сфере. В статье использован ряд методов научного исследования: формально-логический; сравнительно-правовой; историко-правовой; статистический; социологический; финансового анализа; метод анализа конкретных правовых ситуаций. В настоящей работе разработаны и обоснованы пути решения вышеназванных проблем, связанных с определением границ общественного финансового контроля, в том числе, путем: инкорпорирования института общественного контроля в Конституцию Российской Федерации, а также понятий «система общественного контроля», «общественный финансовый контроль» в действующее законодательство с определением границ его реализации; реализации системы мероприятий по стимулированию данных научно-теоретических разработок в отечественной научной правовой доктрине общественного контроля, посвященных определению границ общественного финансового контроля; принятия Правительством Российской Федерации при содействии Общественной палаты Российской Федерации ряда федеральных программ, посвященных развитию института общественного финансового контроля (с учетом положительного зарубежного опыта, а также современных цифровых технологий и технологий искусственного интеллекта).

**Ключевые слова:**

общественный контроль, финансовый контроль, Российская Федерация, проблема, народовластие, границы, государственный контроль, субъекты, оптимизация, принципы

**Введение.**

Вопросы организации и осуществления общественного контроля в Российской Федерации широко исследуются в работах М. П. Бублий, [\[2, с. 14-18\]](#) А. А. Борисовой, [\[3, с. 81-90\]](#) А. Д. Малютина, [\[8, с. 194-196\]](#) В. В. Гриба, [\[12, с. 38-44; 15, с. 35-41; 17, с. 42-46\]](#) Ф. И. Долгих, [\[19, с. 13-18\]](#) А. А. Кармолицкого, [\[20, с. 37-48\]](#) И. В. Ковалевой, [\[21, с. 121-125\]](#) Л. А. Латышевой, [\[22, с. 67-72\]](#) Т. Н. Михеевой, [\[23, с. 73-78\]](#) В. В. Нагайцева, [\[24, с. 113-129\]](#) О. В. Пищулина, [\[27, с. 108-110\]](#) И. В. Тепляшина, [\[30, с. 8-12\]](#) А. Ю. Топорова, [\[31, с. 77-80\]](#) М. С.

Хачатрян, [\[32, с. 24-30\]](#) И. М. Япрынцева, [\[34, с. 34-38\]](#) а также ряда иных авторов. Огромное внимание в произведениях С. Ю. Пояркова, [\[1, с. 86-98; 28, с. 60-83\]](#) О. В. Грищенко, [\[5, с. 21-29\]](#) А. А. Борисовой, [\[6, с. 21-32; 26, с. 74-85\]](#) В. В. Гриба [\[13, с. 20-26; 14, с. 2-5\]](#) А. А. Пухова, [\[29, с. 90-98\]](#) З. С. Якупова, [\[33, с. 550-556\]](#) уделено проблематике функционирования общественного контроля в сфере финансовых правоотношений. Однако продолжает оставаться дискуссионным и слабо разработанным в российской научной и учебной литературе вопрос определения границ общественного финансового контроля в Российской Федерации, чем и обусловлен выбор темы настоящего научного исследования, целью которого выступает не только формализация и анализ основных проблем, которые препятствуют определению оптимальных границ общественного контроля в финансовой сфере, но и разработка и обоснование системы мероприятий по разрешению указанных проблем. В качестве основных научных задач данного исследования выступают: а) обоснование роли и значения института общественного контроля в системе юридических гарантий реализации прав, свобод и законных интересов физических и юридических лиц в России; б) обоснование необходимости постановки перед научной общественностью проблемы, касающейся определения границ общественного контроля в финансовой сфере; в) изучение рисков, как связанных с недостаточным и поверхностным осуществлением общественного контроля в данной сфере, так и с чрезмерным воздействием субъектов общественного контроля на деятельность вышеназванных его объектов; г) формализация и анализ основных проблем, которые препятствуют определению границ общественного финансового контроля; д) разработка и обоснование системы мероприятий по разрешению указанных проблем.

Методы и методологическая основа исследования.

Методологическую основу исследования составляют несколько научных методов, в частности: формально-логический; историко-правовой; сравнительно-правовой; статистический; социологический; метод исследования конкретных правовых ситуаций. Эмпирическую основу исследования составили: Конституция России; нормы международного и национального законодательства; материалы судебной практики, практики работы субъектов общественного контроля; источники научной правовой доктрины, посвященные анализу организации и осуществления в Российской Федерации общественного контроля.

Основной текст.

Сохранение и развитие любого современного демократического государства напрямую зависит от уровня поддержки аппарата его публичной власти со стороны населения страны, чьи права, свободы и законные интересы выступают в качестве важнейшей ценности и цели функционирования всего механизма публичной власти. Российская Федерация не является исключением. Ее Конституция 1993 года закрепила статус многонационального народа как носителя суверенитета и единственного источника власти в стране, реализующего свои властные полномочия через систему прямых и опосредованных форм народовластия. При этом, права и свободы человека и гражданина в России выступают в качестве высшей ценности государства, а их реализации, охране и защите посвящена деятельность любых органов государственной власти и органов местного самоуправления.

Однако, система прав, свобод и законных интересов человека и гражданина в Российской Федерации нуждаются в системе юридических гарантий, которые

обеспечивают их реализацию, охрану и защиту. Без них права, свободы и законные интересы носят скорее декларативный, чем обязательный, характер. В указанную систему юридических гарантий входят: система сдержек и противовесов, не позволяющая какому-либо органу публичной власти узурпировать всю полноту публичной власти в стране; конституционный запрет под угрозой привлечения к правовой ответственности осуществлять захват и удержание властных полномочий вне процедур, предусмотренных Конституцией страны и действующим законодательством; система органов конституционного контроля и надзора, важнейшими из которых выступает институт Президента России (как гаранта Конституции, прав и свобод человека и гражданина), Конституционный Суд Российской Федерации (высший, а ныне и единственный, орган конституционного правосудия в России); система многочисленных институтов гражданского общества, ключевым из которых выступает институт общественного контроля, посредством которого граждане России имеют возможность осуществлять контроль за деятельностью, актами и решениями органов публичной власти, государственных и муниципальных организаций, иных органов и организаций, наделенных федеральными законами правом реализации отдельных публичных полномочий.

Общественный контроль в Российской Федерации был инкорпорирован на законодательном уровне сравнительно недавно (в частности, с принятием Федерального закона «Об Общественной палате Российской Федерации»). Но ему предшествовала многолетняя и в целом позитивная история функционирования института народного контроля власти в СССР и РСФСР (как его союзной республики). Данный институт гражданского общества, как мы отмечали в ранее проведенных исследованиях, [\[9, с. 127-130; 10, с. 199-202\]](#) отличала значительная эффективность, особенно в части контроля за деятельностью предприятий, учреждений и организаций (например, результативно проводилась борьба с хищениями социалистической собственностью, нарушениями трудового законодательства и т.п.). Эффект, например, в виде установленных хищений социалистической собственности, исчислялся миллиардами советских рублей.

В настоящий момент общественный контроль в России осуществляется в отношении различных категорий объектов, охватывая различные сферы публичного управления, а также виды общественных отношений.

В числе ключевых разновидностей общественных отношений и сфер публичного управления, охваченных общественным контролем, выступают финансы.

Чем же так важна финансовая деятельность в Российской Федерации?

Во-первых, после развала СССР наша страна перешла к свободной рыночной экономике. Все хозяйствующие субъекты в России в соответствии с Конституцией страны и гражданским законодательством равноправны. Частные хозяйствующие субъекты (в частности, коммерческие организации) ведут свою предпринимательскую деятельность на свой страх и риск, выступая при этом плательщиками налогов, акцизов, штрафов, пени и иных обязательных платежей в бюджеты и публичные внебюджетные фонды различных уровней. В этой связи, большую роль в обеспечении их сохранения и развития играет сфера финансовых отношений, участниками которой выступает любое юридическое лицо.

Во-вторых, деятельность органов публичной власти, а также функционирование многочисленных государственных и муниципальных организаций (в частности, государственных и муниципальных учреждений, предприятий), невозможны без

соответствующего финансирования из средств бюджетов или внебюджетных публичных фондов какого-либо уровня, либо их собственных средств, полученных в результате их хозяйственной деятельности. При этом, указанные структуры также выступают в роли плательщиков обязательных платежей в бюджеты и публичные внебюджетные фонды различных уровней. Указанные общественные отношения регулируются финансовым законодательством и являются важнейшей разновидностью общественных отношений для данных субъектов.

В-третьих, физические лица также выступают важнейшими участниками финансовых отношений (например, являясь плательщиками обязательных платежей в бюджеты и публичные внебюджетные фонды различных уровней).

В-четвертых, финансовые отношения охватывают и сферу взаимодействия федерального центра, регионов, муниципальных образований, например, при предоставлении субвенций, субсидий, дотаций, а также иных форм финансовой поддержки от одного субъекта указанных правоотношений другому.

В-пятых, Российская Федерация выступает активным участником международных финансовых отношений как с другими государствами, международными правительственными и неправительственными организациями, так и с физическими и юридическими лицами.

Таким образом, сфера финансовых отношений выступает ключевой разновидностью правоотношений, без оптимального функционирования которых невозможно сохранение и развитие Российской Федерации.

Представляется очевидным, что финансовые отношения, а также деятельность органов публичной власти, государственных и муниципальных организаций, иных объектов, наделенных законодательством правом реализации отдельных публичных полномочий, в финансовой сфере, выступают важнейшей разновидностью объектов общественного контроля.

В этой связи, важнейшей разновидностью общественного контроля является общественный финансовый контроль, под которым следует понимать организацию и проведение мероприятий общественного контроля финансовой и связанной с ней иных видов деятельности субъектов хозяйствования, включая органы публичной власти, государственных и муниципальных организаций, иных органов и организаций, реализующих на основании федеральных законов отдельные публичные полномочия.

Однако общественный финансовый контроль должен осуществляться в определенных границах. Чем это обусловлено?

Во-первых, финансовая деятельность любого органа публичной власти, а также любого частного хозяйствующего субъекта (юридического или физического лица), содержит достаточно большое количество информации, составляющей коммерческую и иную охраняемую законом тайну. В связи с этим, представляется, что деятельность субъектов общественного финансового контроля не должна нарушать законодательство о коммерческой и иной охраняемой законом тайне.

Во-вторых, общественный финансовый контроль должен быть обоснованным, то есть осуществляться на определённых законных основаниях, либо, как минимум, не противоречить нормам действующего законодательства. Тем более, что Федеральный закон от 21.07.2014 № 212-ФЗ «Об основах общественного контроля в Российской

Федерации» в статье 6 прямо запретил необоснованное вмешательство субъектов общественного контроля в деятельность объектов общественного контроля, а также оказание ими неправомерного воздействия на указанные органы и организации (в виде отдельного принципа общественного контроля).

При этом, вышеназванный Федеральный закон в данной статье прямо запретил вмешательство в сферу деятельности политических партий (для субъектов общественного контроля). Эта формулировка, на наш взгляд, требует корректировки и уточнения. Что понимать под сферой деятельности политических партий? Ряд авторов уже ранее справедливо отмечали, что не вся сфера деятельности политических партий должна быть выведенной из общественного контроля. [\[19, с. 13-18\]](#) В частности, финансовая деятельность политических партий, мы считаем, напротив, должна быть объектом пристального внимания гражданского общества. Ведь, например, политические партии, представленные в Государственной Думе, получают бюджетное финансирование! И процесс расходования указанных средств должен быть предметом тщательного контроля не только со стороны контрольных органов публичной власти, но и субъектов общественного контроля. Это требует внесения изменений как в вышеназванный Федеральный закон, так и в законодательство о политических партиях (например, в указанных нормативно-правовых актах следует закрепить право субъектов общественного контроля осуществлять контроль за финансовой деятельностью политических партий, хотя бы – в части расходования денежных средств, получаемых из бюджета).

В-третьих, общественный финансовый контроль не должен создавать препятствия как в целом для хозяйственной деятельности проверяемых объектов, так и для их финансовой деятельности.

Однако, общественный финансовый контроль не должен нарушать финансовые отношения, которые не противоречат действующему законодательству.

Этим и обусловлена необходимость введения в терминологический оборот в законодательство об общественном контроле понятия «границ общественного контроля».

Что следует под ними понимать?

Границы общественного контроля, на наш взгляд, это пространственные, временные и функциональные пределы воздействия субъектов общественного контроля на его объекты с целью контроля их деятельности, актов и решений.

Границы общественного финансового контроля, в свою очередь, преследуют две равнозначные цели.

С одной стороны, благодаря определению оптимальных границ общественного финансового контроля сводятся к минимуму риски необоснованного вмешательства субъектов общественного контроля в деятельность его объектов.

С другой стороны, любые пределы в организации и осуществлении мероприятий общественного финансового контроля не должны создавать препятствий для достижения целей и задач данного института общественного контроля, о которых идет речь в законодательстве (в частности, в статье 5 Федерального закона от 21.07.2014 № 212-ФЗ «Об основах общественного контроля в Российской Федерации»).

Благодаря этому общественный финансовый контроль будет осуществлять в оптимально эффективном режиме.

Однако, определению оптимальных границ общественного финансового контроля препятствует ряд проблем, в числе которых можно выделить следующие:

Во-первых, крупнейшей проблемой выступает то обстоятельство, что институт общественного контроля в Российской Федерации не закреплен в Конституции страны. Как справедливо отмечает ряд авторов, это существенно снижает роль и значимость данного института гражданского общества в глазах как рядовых граждан, так и представителей органов публичной власти. [\[16, с. 33-44\]](#) Решение данной проблемы видится, на наш взгляд, в дополнении текста Конституции России отдельными статьями, посвященными институту общественного контроля, в которых необходимо закрепить его принципы, цели и задачи, перечень объектов и субъектов (либо идентифицирующих их признаков), механизм взаимодействия с органами публичной власти.

Во-вторых, серьезной проблемой, на наш взгляд, выступает и то обстоятельство, что в законодательстве об общественном контроле, как мы уже отмечали в ранее проведенных исследованиях, [\[7, с. 186-188\]](#) не закреплено понятие «система общественного контроля», что не позволяет определить пределы его осуществления (пространственные, по кругу объектов, функциональные). Это порождает, в частности, как указывает ряд авторов, дискуссии относительно пределов осуществления общественного контроля в отношении тех или иных объектов. [\[18, с. 34-36\]](#) Решение данной проблемы возможно путем закрепления в Федеральном законе от 21.07.2014 № 212-ФЗ «Об основах общественного контроля в Российской Федерации» понятия системы общественного контроля, под которой следует понимать, с одной стороны, совокупность его субъектов, создаваемых и действующих на определенной территории и в отношении определенного круга объектов общественного контроля, основной или преимущественной целью деятельности которых выступает организация и осуществление мероприятий общественного контроля, а с другой стороны, нормативно-правовых актов, посредством которых закрепляются правовые основы организации и деятельности указанных субъектов, а также механизм организации и проведения ими вышеназванных мероприятий.

Кроме того, в финансовом законодательстве и в законодательстве об общественном контроле следует закрепить определение понятия «общественный финансовый контроль», например, в формулировке, которую мы ранее привели в тексте настоящей научной статьи.

В-третьих, важной проблемой выступает отсутствие разработки понятие и пределов границ общественного финансового контроля в научной правовой доктрине. Решение данной проблемы видится в инициировании Общественной палатой страны принятия Правительством страны комплекса федеральных программ, в рамках которых будут профинансированы из федерального бюджета соответствующие научно-практические исследования.

В-четвертых, существенной проблемой выступает и то обстоятельство, что в России слабо изучен положительный зарубежный опыт в определении границ общественного финансового контроля. В частности, весьма уникален в этом плане, как мы отмечали ранее, опыт Республики Беларусь. [\[25, с. 63-77\]](#) В данной стране совместными усилиями органов Комитета государственного контроля Республики Беларусь и субъектов общественного контроля проводится практически в режиме реального времени, например, контроль целевого расходования финансов (из бюджетов и внебюджетных публичных фондов) органами власти и хозяйствующими субъектами.

В-шестых, весомой проблемой выступает и слабое использование, как мы отмечали в ранее проведенных исследованиях, субъектами общественного контроля в своей деятельности современных цифровых технологий и технологий искусственного интеллекта. [\[4, с. 170-178; 11, с. 196-200\]](#) Применительно к общественному финансовому контролю это особенно актуально, так как субъектам общественного финансового контроля приходится оперировать огромными массивами цифровых данных в финансовой сфере. Без разработки и применения различных алгоритмов при организации и проведении мероприятий общественного финансового контроля данная деятельность будет носить явно поверхностный характер, не вскрывая глубинных нарушений финансового законодательства. Решение данной проблемы видится, с одной стороны, в надлежащем техническом и программном обеспечении работы субъектов общественного контроля (что требует увеличения бюджетного финансирования), а с другой стороны, в разработке механизма контроля эффективности организации и деятельности субъектов общественного финансового контроля (с масштабированием наиболее успешных алгоритмов контроля подобной эффективности в пределах страны, региона, муниципального образования).

#### Заключение.

В ходе проведенного научного исследования нами был сделан ряд выводов:

1. Институт общественного контроля в Российской Федерации в настоящее время выступает в роли независимой правовой гарантии реализации, охраны и защиты всей системы прав, свобод и законных интересов как физических, так и юридических лиц.
2. Важнейшей разновидностью общественного контроля выступает общественный финансовый контроль, под которым мы понимаем контроль финансовой и связанной с ней иной деятельностью субъектов хозяйствования, на которых распространяется действие финансового законодательства.
3. Осуществление общественного финансового контроля в отношении его объектов должно осуществлять в определенных границах, которые представляют собой пространственные, временные и функциональные пределы воздействия субъектов общественного контроля на его объекты с целью контроля их деятельности, актов и решений.
4. Определение границ общественного финансового контроля продиктовано необходимостью минимизации рисков необоснованного вмешательства субъектов общественного контроля в деятельность его объектов при одновременном обеспечении оптимальной эффективности данного института гражданского общества.
5. В качестве основных проблем, препятствующих определению границ общественного финансового контроля, выступают: игнорирование данного института Конституцией страны; отсутствие его детализации в финансовом законодательстве; отсутствие закрепления системы общественного контроля, а также понятия «финансовый общественный контроль» в законодательстве об общественном контроле; отсутствие разработки понятия и пределов границ общественного финансового контроля в научной правовой доктрине; слабое использование зарубежного опыта и современных цифровых технологий в данной сфере.
6. Разрешение указанных проблем потребует разработки и реализации системы мероприятий, в числе которых можно выделить следующие: инкорпорирование института общественного контроля в Конституцию Российской Федерации, а понятий «система



общественного контроля», «общественный финансовый контроль», в действующее законодательство с определением границ его реализации; реализацию системы мероприятий по стимулированию данных научно-теоретических разработок в отечественной научной правовой доктрине общественного контроля, посвященных определению границ общественного финансового контроля; принятие Правительством Российской Федерации при содействии Общественной палаты Российской Федерации ряда федеральных программ, посвященных развитию института общественного финансового контроля (с учетом положительного зарубежного опыта, а также современных цифровых технологий и технологий искусственного интеллекта).

## Библиография

1. Борисова А.А., Гончаров В.В., Петренко Е.Г., Поярков С.Ю. Общественный бюджетный контроль в России: к постановке проблемы // Финансы и управление. 2024. № 1. С. 86-98. DOI: 10.25136/2409-7802.2024.1.69598 EDN: ZSSYHC URL: [https://e-notabene.ru/flc/article\\_69598.html](https://e-notabene.ru/flc/article_69598.html)
2. Бублий М. П. Особенности осуществления общественного контроля за деятельностью органов государственной власти и местного самоуправления // Международный научный журнал. 2016. № 5-1. С. 14-18.
3. Гончаров В. В., Борисова А. А., Петренко Е. Г. Общественный контроль в строительстве: место и роль саморегулируемых организаций // Вестник Марийского государственного университета. Серия: Исторические науки. Юридические науки. 2024. Т. 10. № 1 (37). С. 81-90.
4. Гончаров В. В., Нагайцев В. В., Петренко Е. Г., Пустовалова Е. В. Использование технологий искусственного интеллекта в процессе функционирования института общественного контроля в России // Теория и практика общественного развития. 2024. № 4 (192). С. 170-178.
5. Гончаров В. В., Грищенко О. В., Петренко Е. Г. ФНС и ее территориальные подразделения как объекты общественного контроля в России // Налоги и налогообложение. 2023. № С. 21-29.
6. Гончаров В.В., Петренко Е.Г., Поярков С.Ю., Борисова А.А. Общественный финансовый контроль в России: современные проблемы и пути совершенствования // Финансы и управление. 2023. № 4. С. 21-32. DOI: 10.25136/2409-7802.2023.4.69577 EDN: PXXBYV URL: [https://e-notabene.ru/flc/article\\_69577.html](https://e-notabene.ru/flc/article_69577.html)
7. Гончаров В. В., Паркашян М. А., Спектор Л. А., Петренко Е. Г. О необходимости формализации в российском законодательстве системы общественного контроля: конституционно-правовой анализ // Право и государство: теория и практика. 2023. № 5 (221). С. 186-188.
8. Гончаров В. В., Малютин А. Д., Спектор Л. А., Петренко Е. Г. Институт общественного контроля как гарантия реализации и защиты конституционных прав и свобод граждан Российской Федерации // Право и государство: теория и практика. 2023. № 5 (221). С. 194-196.
9. Гончаров В. В., Чешин А. В., Грищенко О. В., Литвинова В. Ю., Петренко, Е. Г. О необходимости организации системы мониторинга экономической эффективности деятельности субъектов общественного контроля в Российской Федерации // Право и государство: теория и практика. 2023. № 6 (222). С. 127-130.
10. Гончаров В. В., Грищенко О. В., Петренко Е. Г., Спектор Л. А., Чешин А. В. Экономическая эффективность мероприятий общественного контроля в Российской Федерации как основной критерий оценки результатов деятельности его субъектов // Право и государство: теория и практика. 2023. № 7 (223). С. 199-202.
11. Гончаров В. В., Грищенко О. В., Петренко Е. Г., Спектор Л. А., Чешин А. В. Цифровые

технологии как инструмент повышения экономической эффективности проводимых мероприятий общественного контроля в России // Право и государство: теория и практика. 2023. № 8 (224). С. 196-200.

12. Гриб В. В. Генеральная прокуратура Российской Федерации и Следственный комитет Российской Федерации как объекты общественного контроля // Юридический мир. 2016. № 9. С. 38-44.

13. Гриб В. В. Внебюджетный фонды как объекты общественного контроля: Пенсионный фонд Российской Федерации, негосударственные пенсионные фонды, Фонд обязательного медицинского страхования, Фонд социального страхования // Социальное и пенсионное право. 2016. № 4. С. 20-26.

14. Гриб В. В. Федеральное Собрание Российской Федерации как объект общественного контроля // Российская юстиция. 2016. № 8. С. 2-5.

15. Гриб В. В. Органы судебной власти России как особый объект общественного контроля // Российский судья. 2016. № 8. С. 35-41.

16. Гриб В. В. Законодательные (представительные) органы государственной власти субъектов Российской Федерации как объект общественного контроля // Сравнительная политика. 2016. Т. 7. № 3. С. 33-44.

17. Гриб В. В. Система избирательных комиссий Российской Федерации – как объект общественного контроля // Конституционное и муниципальное право. 2016. № 11. С. 42-46.

18. Гриб В. В. Президент Российской Федерации – объект общественного контроля? // Конституционное и муниципальное право. 2016. № 8. С. 34-36.

19. Долгих Ф. И. Общественный контроль за деятельностью политических партий – к постановке вопроса // Пробелы в российском законодательстве. 2016. № 2. С. 13-18.

20. Кармолицкий А. А. К вопросу об общественном контроле в сфере исполнительной власти // Законодательство. 2019. № 1. С. 37-48.

21. Ковалева И. В. Общественные наблюдательные комиссии в системе субъектов общественного контроля за деятельностью полиции в Российской Федерации // Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. 2019. № 5. С. 121-125.

22. Латышева Л. А., Щербакова Д. С. Проблемы осуществления общественного контроля за деятельностью учреждений и органов, исполняющих уголовные наказания // Вестник института: преступление, наказание, исправление. 2019. Т. 13. № 1 (45). С. 67-72.

23. Михеева Т. Н. О правовом регулировании общественного контроля в субъектах Российской Федерации // Вестник Марийского государственного университета. Серия: Исторические науки. Юридические науки. 2016. Т. 2. № 1 (5). С. 73-78.

24. Нагайцев В.В., Гончаров В.В., Петренко Е.Г. Деятельность в сфере торговли и бытового обслуживания как перспективный объект общественного контроля в России // Финансы и управление. 2024. № 1. С. 113-129. DOI: 10.25136/2409-7802.2024.1.69838 EDN: ZGFQBP URL: [https://e-notabene.ru/flc/article\\_69838.html](https://e-notabene.ru/flc/article_69838.html)

25. Петренко Е.Г., Гончаров В.В., Нагайцев В.В. Проблемы и перспективы развития законодательства об общественном контроле в Республике Беларусь // Национальная безопасность / nota bene. 2024. № 2. С. 63-77. DOI: 10.7256/2454-0668.2024.2.69089 EDN: WCIEFE URL: [https://e-notabene.ru/nbmag/article\\_69089.html](https://e-notabene.ru/nbmag/article_69089.html)

26. Петренко Е.Г., Гончаров В.В., Борисова А.А., Поярков С.Ю. Общественные советы при Федеральной налоговой службе России и ее территориальных подразделениях: современные проблемы и перспективы развития // Налоги и налогообложение. 2023. № 6. С. 74-85. DOI: 10.7256/2454-065X.2023.6.69622 EDN: BTUPCR URL: [https://e-notabene.ru/ttmag/article\\_69622.html](https://e-notabene.ru/ttmag/article_69622.html)

27. Пищулин О. В. Цели, объекты и субъекты общественного контроля // Вестник Костромского государственного университета им. Н.А. Некрасова. 2014. Т. 20. № 4. С.

108-110.

28. 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](https://e-notabene.ru/ttmag/article_69581.html)

29. Пухов А. А., Гончаров В. В., Борисова А. А., Петренко Е. Г. «Цифровой рубль» и общественный контроль за его созданием и оборотом в России: к постановке проблемы // Юридический вестник Дагестанского государственного университета. 2024. Т. 49. № 1. С. 90-98.

30. Тепляшин И. В. Сферы реализации общественного контроля: границы достигнутого и направления развития // Государственная власть и местное самоуправление. 2021. № 9. С. 8-12.

31. Топоров А. Ю. Эффективность общественного контроля в области безопасности труда и его взаимосвязь с представителями работодателя // Russian Economic Bulletin. 2023. Т. 6. № 3. С. 77-80.

32. Хачатрян М.С. Пределы правового регулирования общественного контроля // Юридические исследования. 2017. № 9. С. 24-30. DOI: 10.25136/2409-7136.2017.9.20441 URL: [https://e-notabene.ru/lr/article\\_20441.html](https://e-notabene.ru/lr/article_20441.html)

33. Якупов З. С. Информатизация общества и развитие института налогового контроля // Европейский журнал социальных наук. 2014. № 7-2 (46). С. 550-556.

34. Япрынцева И. М. Об объекте общественного контроля в системе непосредственного народовластия (на примере деятельности Президента Российской Федерации) // Гражданское общество в России и за рубежом. 2019. № 4. С. 34-38.

## Результаты процедуры рецензирования статьи

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

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

Предметом исследования в представленной на рецензирование статье являются, как это следует из ее наименования, границы общественного финансового контроля в Российской Федерации. Заявленные границы исследования соблюдены автором.

Методология исследования раскрыта: "Методологическую основу исследования составляют несколько научных методов, в частности: формально-логический; историко-правовой; сравнительно-правовой; статистический; социологический; метод исследования конкретных правовых ситуаций".

Актуальность избранной автором темы исследования несомненна и обоснована им достаточно подробно: "Вопросы организации и осуществления общественного контроля в Российской Федерации широко исследуются в работах М. П. Бублий, [2, с. 14-18] А. А. Борисовой, [3, с. 81-90] А. Д. Малютина, [8, с. 194-196] В. В. Гриба, [12, с. 38-44; 15, с. 35-41; 17, с. 42-46] Ф. И. Долгих, [19, с. 13-18] А. А. Кармолицкого, [20, с. 37-48] И. В. Ковалевой, [21, с. 121-125] Л. А. Латышевой, [22, с. 67-72] Т. Н. Михеевой, [23, с. 73-78] В. В. Нагайцева, [24, с. 113-129] О. В. Пищулина, [27, с. 108-110] И. В. Тепляшина, [30, с. 8-12] А. Ю. Топорова, [31, с. 77-80] М. С. Хачатрян, [32, с. 24-30] И. М. Япрынцева, [34, с. 34-38] а также ряда иных авторов. Огромное внимание в произведениях С. Ю. Пояркова, [1, с. 86-98; 28, с. 60-83] О. В. Грищенко, [5, с. 21-29] А. А. Борисовой, [6, с. 21-32; 26, с. 74-85] В. В. Гриба [13, с. 20-26; 14, с. 2-5] А. А. Пухова, [29, с. 90-98] З. С. Якупова, [33, с. 550-556] уделено проблематике функционирования общественного контроля в сфере финансовых правоотношений. Однако продолжает оставаться дискуссионным и слабо разработанным в российской

научной и учебной литературе вопрос определения границ общественного финансового контроля в Российской Федерации, чем и обусловлен выбор темы настоящего научного исследования, целью которого выступает не только формализация и анализ основных проблем, которые препятствуют определению оптимальных границ общественного контроля в финансовой сфере, но и разработка и обоснование системы мероприятий по разрешению указанных проблем".

Научная новизна работы проявляется в ряде заключений и предложений автора: "Представляется очевидным, что финансовые отношения, а также деятельность органов публичной власти, государственных и муниципальных организаций, иных объектов, наделенных законодательством правом реализации отдельных публичных полномочий, в финансовой сфере, выступают важнейшей разновидностью объектов общественного контроля.

В этой связи, важнейшей разновидностью общественного контроля является общественный финансовый контроль, под которым следует понимать организацию и проведение мероприятий общественного контроля финансовой и связанной с ней иных видов деятельности субъектов хозяйствования, включая органы публичной власти, государственных и муниципальных организаций, иных органов и организаций, реализующих на основании федеральных законов отдельные публичные полномочия"; "Во-первых, финансовая деятельность любого органа публичной власти, а также любого частного хозяйствующего субъекта (юридического или физического лица), содержит достаточно большое количество информации, составляющей коммерческую и иную охраняемую законом тайну. В связи с этим, представляется, что деятельность субъектов общественного финансового контроля не должна нарушать законодательство о коммерческой и иной охраняемой законом тайне. Во-вторых, общественный финансовый контроль должен быть обоснованным, то есть осуществляться на определённых законных основаниях, либо, как минимум, не противоречить нормам действующего законодательства. Тем более, что Федеральный закон от 21.07.2014 № 212-ФЗ «Об основах общественного контроля в Российской Федерации» в статье 6 прямо запретил необоснованное вмешательство субъектов общественного контроля в деятельность объектов общественного контроля, а также оказание ими неправомерного воздействия на указанные органы и организации (в виде отдельного принципа общественного контроля)"; "Однако, определению оптимальных границ общественного финансового контроля препятствует ряд проблем, в числе которых можно выделить следующие: Во-первых, крупнейшей проблемой выступает то обстоятельство, что институт общественного контроля в Российской Федерации не закреплён в Конституции страны. Как справедливо отмечает ряд авторов, это существенно снижает роль и значимость данного института гражданского общества в глазах как рядовых граждан, так и представителей органов публичной власти. [16, с. 33-44] Решение данной проблемы видится, на наш взгляд, в дополнении текста Конституции России отдельными статьями, посвященными институту общественного контроля, в которых необходимо закрепить его принципы, цели и задачи, перечень объектов и субъектов (либо идентифицирующих их признаков), механизм взаимодействия с органами публичной власти. Во-вторых, серьёзной проблемой, на наш взгляд, выступает и то обстоятельство, что в законодательстве об общественном контроле, как мы уже отмечали в ранее проведенных исследованиях, [7, с. 186-188] не закреплено понятие «система общественного контроля», что не позволяет определить пределы его осуществления (пространственные, по кругу объектов, функциональные). Это порождает, в частности, как указывает ряд авторов, дискуссии относительно пределов осуществления общественного контроля в отношении тех или иных объектов. [18, с. 34-36] Решение данной проблемы возможно путем закрепления в Федеральном законе от 21.07.2014 №

212-ФЗ «Об основах общественного контроля в Российской Федерации» понятия системы общественного контроля, под которой следует понимать, с одной стороны, совокупность его субъектов, создаваемых и действующих на определенной территории и в отношении определенного круга объектов общественного контроля, основной или преимущественной целью деятельности которых выступает организация и осуществление мероприятий общественного контроля, а с другой стороны, нормативно-правовых актов, посредством которых закрепляются правовые основы организации и деятельности указанных субъектов, а также механизм организации и проведения ими вышеназванных мероприятий" и др. Таким образом, статья вносит определенный вклад в развитие отечественной правовой науки и, безусловно, заслуживает внимания потенциальных читателей.

Научный стиль исследования выдержан автором в полной мере.

Структура работы логична. Во вводной части статьи ученый обосновывает актуальность избранной им темы исследования, раскрывает его цель, задачи и методологию. В основной части работы автор выявляет основные проблемы, которые препятствуют определению оптимальных границ общественного контроля в финансовой сфере, а также разрабатывает систему мероприятий по разрешению указанных проблем. В заключительной части статьи содержатся выводы по результатам проведенного исследования.

Содержание статьи соответствует ее наименованию и не вызывает особых нареканий, но при этом не лишено недостатков формального характера.

Так, автор пишет: "Однако, система прав, свобод и законных интересов человека и гражданина в Российской Федерации нуждаются в системе юридических гарантий, которые обеспечивают их реализацию, охрану и защиту" - "Однако система прав, свобод и законных интересов человека и гражданина в Российской Федерации нуждается в системе юридических гарантий, которые обеспечивают ее реализацию, охрану и защиту".

Ученый указывает: "Осуществление общественного финансового контроля в отношении его объектов должно осуществлять в определенных границах, которые представляют собой пространственные, временные и функциональные пределы воздействия субъектов общественного контроля на его объекты с целью контроля их деятельности, актов и решений" - "осуществление ... должно осуществлять" (тавтологический оборот).

Таким образом, статья нуждается в дополнительном вычитывании - в ней встречаются множественные опечатки, орфографические, пунктуационные, стилистические ошибки (приведенный в рецензии перечень опечаток и ошибок не является исчерпывающим!).

Библиография исследования представлена 34 источниками (научными статьями). С формальной и фактической точек зрения этого достаточно. Автору удалось раскрыть тему исследования с необходимой полнотой и глубиной.

Апелляция к оппонентам имеется, но носит общий характер в силу направленности исследования. Научная дискуссия ведется автором корректно. Положения работы обоснованы в должной степени.

Выводы по результатам проведенного исследования имеются ("1. Институт общественного контроля в Российской Федерации в настоящее время выступает в роли независимой правовой гарантии реализации, охраны и защиты всей системы прав, свобод и законных интересов как физических, так и юридических лиц. 2. Важнейшей разновидностью общественного контроля выступает общественный финансовый контроль, под которым мы понимаем контроль финансовой и связанной с ней иной деятельностью субъектов хозяйствования, на которых распространяется действие финансового законодательства.

3. Осуществление общественного финансового контроля в отношении его объектов

должно осуществлять в определенных границах, которые представляют собой пространственные, временные и функциональные пределы воздействия субъектов общественного контроля на его объекты с целью контроля их деятельности, актов и решений. 4. Определение границ общественного финансового контроля продиктовано необходимостью минимизации рисков необоснованного вмешательства субъектов общественного контроля в деятельность его объектов при одновременном обеспечении оптимальной эффективности данного института гражданского общества. 5. В качестве основных проблем, препятствующих определению границ общественного финансового контроля, выступают: игнорирование данного института Конституцией страны; отсутствие его детализации в финансовом законодательстве; отсутствие закрепления системы общественного контроля, а также понятия «финансовый общественный контроль» в законодательстве об общественном контроле; отсутствие разработки понятия и пределов границ общественного финансового контроля в научной правовой доктрине; слабое использование зарубежного опыта и современных цифровых технологий в данной сфере. 6. Разрешение указанных проблем потребует разработки и реализации системы мероприятий, в числе которых можно выделить следующие: инкорпорирование института общественного контроля в Конституцию Российской Федерации, а понятий «система общественного контроля», «общественный финансовый контроль», в действующее законодательство с определением границ его реализации; реализацию системы мероприятий по стимулированию данных научно-теоретических разработок в отечественной научной правовой доктрине общественного контроля, посвященных определению границ общественного финансового контроля; принятие Правительством Российской Федерации при содействии Общественной палаты Российской Федерации ряда федеральных программ, посвященных развитию института общественного финансового контроля (с учетом положительного зарубежного опыта, а также современных цифровых технологий и технологий искусственного интеллекта))), они четкие, конкретные, обладают свойствами достоверности, обоснованности и, несомненно, заслуживают внимания научного сообщества.

Интерес читательской аудитории к представленной на рецензирование статье может быть проявлен прежде всего со стороны специалистов в сфере конституционного права, финансового права при условии ее доработки: устранении нарушений в оформлении работы.

Налоги и налогообложение

*Правильная ссылка на статью:*

Герасимова А.Е. Анализ налоговой чувствительности отдельных отраслей экономики // Налоги и налогообложение. 2024. № 4. DOI: 10.7256/2454-065X.2024.4.71075 EDN: XTTGCB URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=71075](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=71075)

## Анализ налоговой чувствительности отдельных отраслей экономики

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.2024.4.71075

### EDN:

XTTGCB

### Дата направления статьи в редакцию:

19-06-2024

**Аннотация:** Статья посвящена количественной оценке налоговой чувствительности отдельных отраслей экономики. Предметом исследования является система показателей, характеризующих сектора экономики на макро- и микроуровнях. Целью исследования является анализ зависимости отраслей экономики от налогового бремени. В работе уделено внимание значимости налогов для экономического роста экономики страны и отраслевых различиях, вызванных уровнем технологического развития, региональных условий, а также от государственного регулирования. Разработан методический подход, позволяющий давать оценку налоговой чувствительности отдельных отраслей, апробированный на наиболее значимых отраслях для бюджета России. В статье проведен анализ налоговой нагрузки и поступлений в консолидированный бюджет, определены отрасли, оказывающие наибольшее влияние на бюджет и для них построены модели, позволяющие давать количественную оценку налоговой чувствительности по совокупности организаций. В качестве методов анализа были использованы

современные методы машинного обучения, такие как дерево решений, градиентный бустинг, метод ближайшего соседа, а также классический метод линейной регрессии. Научная новизна исследования заключается в возможности использования разработанного методического подхода для оценки различий в налоговой чувствительности отдельных отраслей экономики для принятия управленческих решений дифференцировано для каждого отдельного сектора. В результате проведенного исследования выявлена высокая налоговая чувствительность отрасли добывающей промышленности, обрабатывающих производств и строительства. Средний уровень налоговой чувствительности характерен для оптовой и розничной торговли; ремонта автотранспортных средств и мотоциклов. Низкая налоговая чувствительность выявлена в финансовой и страховой деятельности. По результатам оценки предложены рекомендации по внедрению налоговых инструментов в деятельность отдельных отраслей и сделан вывод о необходимости специализации механизмов налогового стимулирования по отраслям экономики с целью повышения экономического роста и оптимизации налоговых поступлений.

**Ключевые слова:**

налоговая чувствительность, отраслевая специфика, модели прогнозирования, налоговая нагрузка, методы машинного обучения, дерево решений, градиентный бустинг, метод ближайшего соседа, линейная регрессия, язык программирования python

*Статья подготовлена по результатам исследований, выполненных за счет бюджетных средств по государственному заданию Фининиверситета*

**Введение**

Анализ налоговой чувствительности секторов - это процесс оценки влияния изменений в налоговой политике на экономическую активность, прибыльность и распределение ресурсов в различных секторах экономики. Он отражает изменения в налоговых ставках или структуре налогов, которые могут повлиять на производительность и конкурентоспособность отдельных отраслей, а также на общую макроэкономическую стабильность. В процессе развития между отраслями ежегодно появляется все больше различий по технологическому уровню развития производства, квалификации рабочих и т.д. В результате отмечается тенденция к увеличению дифференциации инструментов налогового регулирования по отраслям.

По налоговой чувствительности отрасли экономики существенно отличаются друг от друга. Считается, что «чем более глубокий уровень обработки и, соответственно, чем выше уровень технологичности и сложности производства, тем более чувствительна отрасль к налоговым изъятиям» [\[1\]](#).

Целью исследования является оценка налоговой чувствительности отдельных секторов экономики с использованием современных эконометрических методов и методов машинного обучения для принятия управленческих решений дифференцировано для каждого отдельного сектора.

Основные этапы исследования налоговой чувствительности секторов экономики включают:

- провести анализ налоговой нагрузки по отраслям;



- проанализировать структуру поступлений платежей в консолидированный бюджет по отраслям;
- построить и сравнить модели прогнозирования налоговой нагрузки по выборочным организациям различных отраслей экономики;
- оценить полученные результаты.

Научная новизна исследования заключается в разработке авторского методического подхода, основанного на методах искусственного интеллекта, для оценки различий в налоговой чувствительности отдельных отраслей экономики для принятия управленческих решений дифференцировано для каждого отдельного сектора.

### **Литературный обзор**

Согласно «Прогнозу социально-экономического развития Российской Федерации на 2024 год и на плановый период 2025 и 2026 годов» в 2023 году мировая экономика продолжает замедляться, однако перспективы развития российской экономики более оптимистичные. В прогнозе отмечается, что «по итогам 2023 года рост экономики позволит не только компенсировать спад прошлого года, но и достигнуть прироста к уровню двухлетней давности» [\[2\]](#). При этом выделяют наиболее перспективными отрасли реального сектора, особенно обрабатывающую промышленность.

Для реализации стабильного экономического роста необходима сбалансированная бюджетная политика, которая обеспечивала бы поддержку экономики при достаточной устойчивости. Для обеспечения относительно высокого уровня расходов государства на поддержку экономического развития налоговая нагрузка может быть неравномерно распределена по отраслям. При этом налоги могут оказывать как положительное влияние на экономическое развитие за счет роста государственной поддержки, так и снижать темпы роста из-за повышения налогового бремени [\[2\]](#).

Налоговая нагрузка имеет существенные различия как по отраслям, так и по регионам страны. Так, в работе [\[3\]](#) были определены региональные особенности в зависимости от их ресурсного потенциала. При этом отмечается, что финансовое положение организаций разных отраслей не всегда зависят от налоговой нагрузки. Отрасли с невысокой налоговой нагрузкой чаще всего имеют финансовое состояние хуже, чем отрасли с высокой налоговой нагрузкой. Но региональные различия зависят в первую очередь от развития отдельных отраслей, которые обусловлены сложившимися условиями.

Существует несколько подходов к построению моделей определения налоговой чувствительности отдельных отраслей: В.Г. Папава [\[4\]](#), Г.Г. Лоладзе [\[5\]](#), Е.В. Балацкий [\[6, 7\]](#), Ю.Ш. Ананишвили [\[8\]](#) и др. Однако из-за существенных изменений, произошедших в экономике в период распространения коронавирусной инфекции и в условиях международных санкций, динамические модели становятся неприменимы. Временные ряды имеют существенные структурные сдвиги, факторы становятся недостоверными и в результате невозможным становится оценка налоговой чувствительности.

Для оценки налоговой нагрузки ряд авторов использует корреляционно-регрессионный анализ [\[9, 10, 11\]](#), который позволяет строить многофакторные модели для оценки влияния отдельных факторов и прогнозирования. Преимуществами такого метода является использование статических рядов, возможность выделения независимого

влияния факторов и высокое качество прогнозов. Однако, для построения модели необходимо выполнения большого количества условий (отсутствие мультиколлинеарности факторов, достаточное количество исходных значений, выполнение предпосылок метода наименьших квадратов и др.). В результате достаточно сложно подобрать линейную комбинацию факторов, которая удовлетворяла бы всем условиям и при этом качество моделей было бы достаточно высоким. Проблемой также является нелинейный характер связей между экономическими переменными, что затрудняет подбор модели регрессии. При большом наборе исходной информации преимуществами обладают модели машинного обучения, которые могут строить нелинейные модели и выявлять неординарные связи между переменными. Несмотря на популярность классических эконометрических методов построение моделей зависимости их необходимо сравнивать с современными методами машинного обучения для получения достоверных и обоснованных результатов.

В результате необходимым становится поиск новых путей выявления межотраслевых различий по величине налоговой нагрузке с учетом современного развития систем искусственного интеллекта и работы с большими данными.

### Материалы и методы исследования

Анализ чувствительности секторов экономики к налоговой нагрузке можно провести в несколько этапов (рисунок 1).

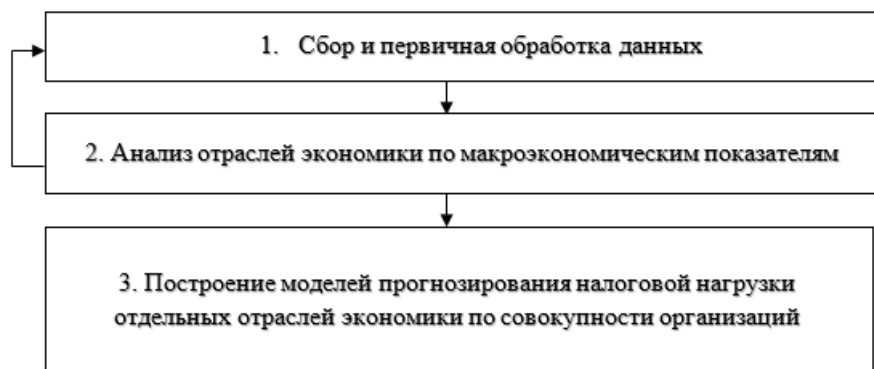


Рисунок 1. – Этапы анализа чувствительности отраслей экономики к налоговой нагрузке

Источник: составлено автором

На первом этапе работы осуществляется сбор данных на макроэкономическом уровне в динамике, характеризующих уровень налоговой нагрузки и структуру поступлений в консолидированный бюджет РФ по данным Федеральной службы государственной статистики и Федеральной налоговой службы.

На втором этапе анализа проводится оценка отраслей экономики с самыми высокими объемами налоговых поступлений в консолидированный бюджет РФ. Для анализа предлагается рассматривать отрасли с самыми высокими налоговыми поступлениями т.к. их роль в формировании бюджета наиболее высока. После выбора этих отраслей необходимо вернуться к 1 этапу и отобрать данные по организациям соответствующих отраслей для оценки факторов и построения моделей прогнозирования. Данные для анализа выгружаются из системы СПАРК [\[12\]](#) и проводится их первичная обработка: удаляются пропущенные значения, выбросы, проводится расчет системы показателей. На 2 этапе по данным показателям проводится оценка вариации признака, взаимосвязи между переменными и возможности использования для целей прогнозирования.

На 3 этапе анализа строятся модели прогнозирования налоговой нагрузки с использованием методов эконометрики и машинного обучения.

В качестве методов построения моделей были использованы:

- Метод дерева решений (Decision Tree), заключающийся в разделении исходной совокупности на относительно однородные группы и позволяющий находить нетипичные закономерности в данных и давать прогнозы достаточно высокого качества. Разделение совокупности проводится в несколько этапов (зависит от глубины дерева) и по наиболее значимым факторам. Условие проверки обозначится как узел дерева, а ветки дерева – это те единицы, которые выполняют заданные условия. В результате разбиения дерева приходят к конечным узлам – это результат прогнозирования [\[13\]](#).

- Градиентный бустинг (AdaBoost) – метод машинного обучения, основанный на построении деревьев решений, при этом на каждом этапе модель улучшается за счет компенсации недостатков предыдущих на основе оптимизации произвольной дифференцируемой функции потерь [\[14\]](#). Данный метод также позволяет строить нетривиальные связи между переменными и по качеству моделей чаще всего превосходит многие другие методы машинного обучения.

- Метод ближайшего соседа (Nearest neighbour) основан на идее близости объектов в многомерном пространстве признаков [\[15\]](#). Суть метода состоит в том, что значение нового результативного признака определяется по наиболее близким к нему значениям факторов. Прогнозные значения определяются по наиболее близким участкам данных согласно некоторой функции близости [\[16\]](#). Модель сохраняет тенденции и закономерности исходной совокупности и применяет их к новым значениям для поиска прогнозов.

- Линейная регрессия – эконометрический метод анализа, позволяющий выявлять линейные взаимосвязи между переменными, также применяется как метод машинного обучения. Алгоритм строит линейные модели между 1 зависимой переменной  $y$  и несколькими независимыми переменными, рассматриваемые как факторы [\[17\]](#). Модель дает высокие результаты при наличии линейной взаимосвязи между переменными.

По результатам построения моделей прогнозирования можно делать выводы о налоговой чувствительности отдельных отраслей.

### Результаты исследования

Налоговую нагрузку по отраслям экономики рассчитаем как отношение объемов поступлений в консолидированный бюджет России к валовой добавленной стоимости соответствующей отрасли (таблица 1).

Таблица 1 – Налоговая нагрузка по отраслям экономики, 2018-2023 гг., %

Отрасль	года						В среднем
	2018	2019	2020	2021	2022	2023	
Сельское, лесное хозяйство, охота, рыболовство, рыбоводство	3,7	4,0	3,4	4,1	3,4	4,5	3,9
Добыча полезных ископаемых	63,2	59,2	58,5	62,8	62,1	65,6	61,9
Обрабатывающие							

Средства производства	26,1	26,4	27,7	27,7	24,1	33,5	27,6
Обеспечение электрической энергией, газом и паром; кондиционирование воздуха	26,8	27,7	28,3	26,6	24,9	29,8	27,3
Водоснабжение, водоотведение, организация сбора и утилизации отходов, деятельность и ликвидация загрязнений	21,8	24,8	24,7	26,6	27,3	28,3	25,6
Строительство	15,0	17,0	17,8	18,2	18,6	22,2	18,1
Торговля оптовая и розничная; ремонт автотранспортных средств и мотоциклов	16,7	17,4	21,1	19,3	22,8	23,7	20,2
Транспортировка и хранение	12,9	12,8	12,4	12,9	10,4	13,6	12,5
Деятельность гостиниц и предприятий общественного питания	15,3	16,0	16,2	18,4	15,4	15,1	16,1
Деятельность в области информации и связи	28,5	28,5	29,0	27,6	25,6	29,4	28,1
Деятельность финансовая и страховая	24,6	26,9	22,7	24,0	23,2	25,1	24,4
Деятельность по операциям с недвижимым имуществом	7,0	8,0	7,3	7,5	5,8	5,7	6,9
Деятельность профессиональная, научная и техническая	27,0	26,5	25,5	19,2	12,7	17,4	21,4
Деятельность административная и сопутствующие дополнительные услуги	12,4	13,5	18,4	16,9	13,7	15,9	15,1
Государственное управление и обеспечение военной безопасности; социальное обеспечение	6,4	6,4	6,9	6,9	5,7	6,2	6,4
Образование	12,1	12,2	11,7	12,0	10,8	12,5	11,9
Деятельность в области здравоохранения и социальных услуг	10,0	9,9	9,3	8,8	8,7	10,0	9,4
Деятельность в области культуры, спорта, организации досуга и развлечений	12,7	13,0	13,3	13,3	11,0	11,2	12,4
Предоставление прочих видов услуг	11,1	10,3	11,1	12,5	9,9	9,9	10,8
Остальные виды экономической деятельности	0,03	0,04	0,04	0,04	0,03	0,04	0,04

Источник: составлено автором по данным Федеральной службы государственной

статистики и Федеральной налоговой службы

По данным таблицы видно, что структура поступлений в консолидированный бюджет РФ по отраслям экономики существенно не меняется. Линейный коэффициент структурных сдвигов по годам составил соответственно: 0,9; 1,1; 1,3; 1,9; 2,2. Таким образом можно отметить, что наибольшие различия в поступлениях произошли с 2022 по 2023 гг.

По отраслям самая высокая налоговая нагрузка наблюдается по следующим отраслям: добыча полезных ископаемых (средняя по годам 61,9%), деятельность в области информации и связи (28,1%), обрабатывающие производства (27,3%) и обеспечение электрической энергией, газом и паром; кондиционирование воздуха (27,3%).

Наименьшая налоговая нагрузка по отраслям характерна для следующих отраслей: сельское, лесное хозяйство, охота, рыболовство, рыбоводство (3,8%), государственное управление и обеспечение военной безопасности; социальное обеспечение (6,4%), деятельность по операциям с недвижимым имуществом (6,9%) и деятельность в области здравоохранения и социальных услуг (9,4%).

Для российской экономики главную роль играют объемы поступлений в консолидированный бюджет от различных отраслей (таблица 2).

Таблица 2 – Структура поступлений платежей в консолидированный бюджет Российской Федерации по отраслям экономики, 2018-2023 гг., %

Отрасль	года						В среднем
	2018	2019	2020	2021	2022	2023	
Сельское, лесное хозяйство, охота, рыболовство, рыбоводство	0,6	0,7	0,7	0,8	0,7	0,7	0,7
Добыча полезных ископаемых	37,1	33,3	25,9	35,5	38,6	33,1	34,2
Обрабатывающие производства	16,4	16,6	19,2	17,2	15,2	18,5	17,2
Обеспечение электрической энергией, газом и паром; кондиционирование воздуха	3,1	3,2	3,5	2,8	2,6	2,7	2,9
Водоснабжение, водоотведение, организация сбора и утилизации отходов, деятельность и ликвидация загрязнений	0,5	0,5	0,6	0,6	0,6	0,5	0,5
Строительство	3,6	4,0	4,6	3,9	4,2	4,6	4,2
Торговля оптовая и розничная; ремонт автотранспортных средств и мотоциклов	9,9	9,8	12,5	10,6	13,5	13,0	11,7
Транспортировка и хранение	3,7	3,8	3,7	3,4	3,1	3,8	3,6
Деятельность гостиниц и предприятий общественного питания	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6
Деятельность в области информации и связи	3,1	3,2	4,0	3,3	3,4	3,8	3,5
Деятельность финансовая и							

Деятельность финансовая и страховая	4,7	5,1	5,3	5,6	4,6	5,3	5,1
Деятельность по операциям с недвижимым имуществом	2,9	3,4	3,5	3,4	2,9	2,5	3,0
Деятельность профессиональная, научная и техническая	4,9	4,9	5,7	3,7	2,5	3,2	4,0
Деятельность административная и сопутствующие дополнительные услуги	1,1	1,2	1,8	1,6	1,4	1,5	1,4
Государственное управление и обеспечение военной безопасности; социальное обеспечение	2,1	2,1	2,6	2,1	1,8	2,0	2,1
Образование	1,7	1,7	1,9	1,6	1,4	1,5	1,6
Деятельность в области здравоохранения и социальных услуг	1,5	1,5	1,7	1,4	1,3	1,3	1,4
Деятельность в области культуры, спорта, организации досуга и развлечений	0,5	0,6	0,6	0,5	0,5	0,5	0,5
Предоставление прочих видов услуг	0,3	0,3	0,3	0,3	0,2	0,2	0,2
Остальные виды экономической деятельности	0,001	0,001	0,001	0,001	0,000	0,001	0,001

Источник: составлено автором по данным Федеральной налоговой службы

В структуре поступлений платежей в консолидированный бюджет Российской Федерации по отраслям экономики линейный коэффициент структурных сдвигов (от 0,3 до 0,99 по годам) свидетельствует об однородности поступлений по годам.

Лидерами в структуре поступлений в бюджет являются: добыча полезных ископаемых (34,2%), обрабатывающие производства (17,2%), торговля оптовая и розничная; ремонт автотранспортных средств и мотоциклов (11,7%), деятельность финансовая и страховая (5,1%) и строительство (4,2%). Именно для этих отраслей наиболее важно оценить чувствительность к налоговому бремени.

На 3 этапе анализа была сделана выборка организаций соответствующих отраслей экономики из системы «Спарк» за 2023 год [\[12\]](#). Обработка данных производилась при помощи языка программирования python с дистрибутивом Anaconda в среде Jupyter Lab и его библиотек: pandas, numpy, seaborn, matplotlib и. Выгруженные данные были очищены от пропущенных значений (удалялись столбцы с более 90% пропусков. А затем были удалены организации, по которым пропущено хотя бы 1 значение).

Для построения моделей была рассчитана система показателей, характеризующая экономическое и финансовое положение организаций:

- Налоговая нагрузка, %;
- Возраст компании, лет;

- Доля внеоборотных активов в общих;
- Выручка на 1 рубль активов;
- Доля внеоборотных активов в общих;
- Соотношение дебиторской задолженности к активам компании, %;
- Доля рабочего капитала в активах компании, %;
- Соотношение чистого долга к капиталу, %;
- Коэффициент концентрации собственного капитала (автономии), %;
- Коэффициент маневренности собственных средств, %;
- Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами, %;
- Коэффициент концентрации заемного капитала, %;
- Коэффициент текущей ликвидности, %;
- Коэффициент быстрой ликвидности, %.

По данным показателям данные были проверены на выбросы по правилу трех сигма и были удалены соответствующие строки. Так, например, выбросы по налоговой нагрузке для добывающей промышленности представлены на рисунке 2.

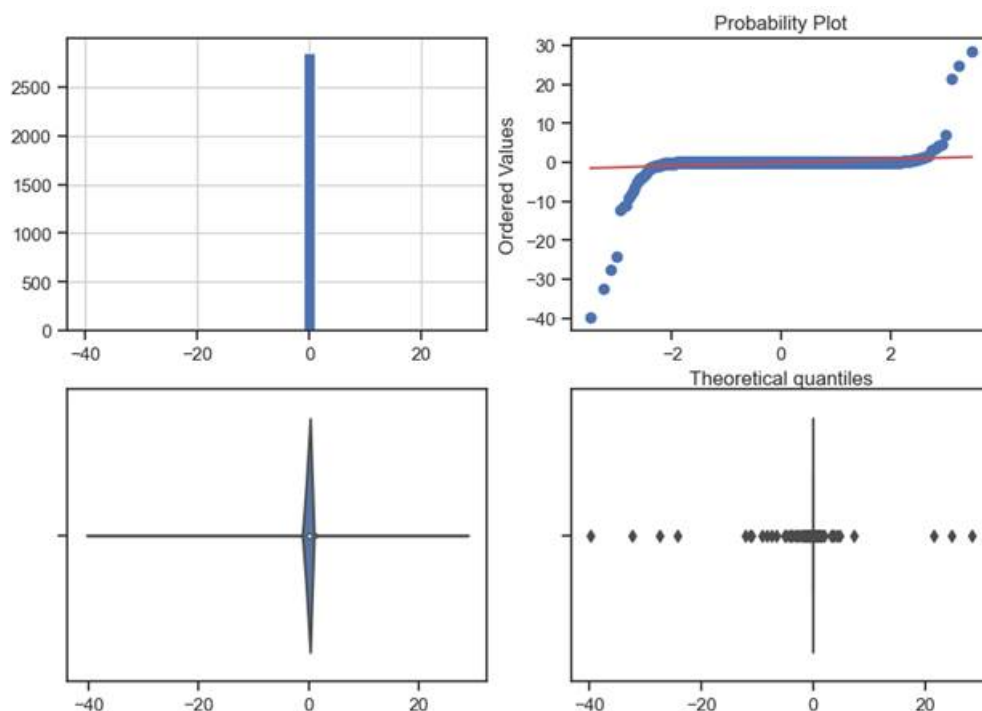


Рисунок 2 – Графики диагностики выбросов в исходных данных

Источник: составлено автором по данным СПАРК-Интерфакс. [\[12\]](#)

Для очищенных данных были построены модели машинного обучения для прогнозирования налоговой нагрузки, основанные на деревьях решений (дерево решений, градиентный бустинг), метод ближайшего соседа, учитывая нелинейный характер взаимосвязи, а также классические эконометрические модели, основанные на линейной регрессии (линейная регрессия). Все модели были построены «с учителем»

т.е. сама зависимость определялась по обучающей выборки, куда вошло 80% исходных данных, а диагностика модели осуществлялась с помощью тестовых данных (20% исходной совокупности). Таким образом можно получать более достоверные результаты исследования за счет проверки качества моделей на независимых переменных.

Таблица 4 – Оценка качества моделей, построенных для разных отраслей экономики

Показатель/ Модель	Отрасль				
	Добыва- ющая промыш- ленность	Обраба- тывающие произ- водства	Торговля оптовая и розничная; ремонт автотранс- портных средств и мотоциклов	Деятельность финансовая и страховая	Строи- тельство
Исходная численность совокупности	7365	20409	20227	13600	20000
Численность совокупности после предобработки данных	2468	10302	9289	3189	9299
Дерево решений	28,5	33,8	21,7	4,8	30,1
Градиентный бустинг	40,0	62,1	35,3	7,9	45,2
Метод k- ближайшего соседа	25,7	43,0	22,1	-	33,4
Линейная регрессия	27,0	42,4	23,2	4,7	42,4

Источник: составлено автором по данным СПАРК-Интерфакс [\[12\]](#)

По данным таблицы видно, что после этапа предобработки данных было потеряно от 50 до 76% исходной выборки. Линейная модель, основанная на регрессии, показала качество хуже, чем методы, основанные на деревьях решений и метод ближайшего соседа.

Для оценки качества модели был использован коэффициент детерминации, характеризующий долю вариации зависимой переменной от включенных в модель факторов. По данному коэффициенту можно выделить качество модели градиентного бустинга, показавшего наилучшие результаты для всех рассматриваемых отраслей. При этом самый высокий показатель качества составил 62,1% для обрабатывающих производств. Т.е. на 62,1% вариации налоговая нагрузка объясняется включенными в модель факторами. Это говорит о том, что отрасль чувствительна к налоговым изменениям, что требует существенной оценки всех возможных последствий налоговых преобразований. Также достаточно высокое качество моделей получилось в отраслях строительства и добывающей промышленности (коэффициенты детерминации 45,2 и 40%



соответственно). Для данных отраслей также можно сделать вывод о высокой налоговой чувствительности. В торговле оптовой и розничной; ремонте автотранспортных средств и мотоциклов зависимость выявлена на уровне 35,3%. Для данной отрасли налоговая чувствительности низкая. Отсутствует взаимосвязь между экономическими и финансовыми показателями у организаций финансовой и страховой деятельности (максимальный коэффициент детерминации 7,9%). Таким образом данная отрасль никак не зависит от налоговой нагрузки и любые изменения в сфере налогов не должны существенно отражаться на деятельности организаций данной отрасли.

Таким образом можно сделать вывод, что такие отрасли как добывающая промышленность, обрабатывающие производства и строительство в целом достаточно чувствительны к налоговой нагрузке. При том, что организации торговли оптовой и розничной; ремонта автотранспортных средств и мотоциклов менее зависимы, а организации финансовой и страховой деятельности никак не зависят от налоговой нагрузки.

### **Выводы и предложения**

Показатель налоговой нагрузки отраслей важен для оценки экономической эффективности и инвестиционной привлекательности. При этом налоговая нагрузка сильно варьирует по отраслям, в зависимости от региональных условий, а также от государственного регулирования. В зависимости от специфики той или иной отрасли, например, из-за специализированных налогов и пошлин в добывающей промышленности, налоговая нагрузка значительно увеличивается. Также налоговая нагрузка может значительно снижаться за счет специальных налоговых льгот, например, в IT секторе. Также реакция каждой отрасли на налоговые изменения сильно варьирует, что подтверждают построенные в работе модели.

Наибольшая налоговая чувствительности проявилась в отрасли обрабатывающих производств. Данные выводы совпадают с результатами исследования Балацкого Е. В. и Екимовой Н. А., несмотря на то, что в их исследовании были использованы макроэкономические показатели в динамике и модели подбирались математически. Для данной отрасли любые налоговые изменения могут существенно повлиять на уровень производства. При этом дополнительное ужесточение налогового режима для отрасли вполне может спровоцировать спад производства [\[1\]](#). Аналогичные выводы можно сделать по отношению к отрасли строительства.

Что касается отрасли добывающей промышленности, имеющий также достаточно высокий уровень налоговой чувствительности, необходимо учитывать ее особенности, заключающиеся в наличии в большей степени крупных компаний на рынке, а в также в минимизации использования сырья и материалов, в отличие от обрабатывающего производства и строительства, поэтому налоговые изменения в меньшей степени могут приводить к спаду производств, за счет чего налоговая нагрузка данной отрасли наиболее высокая среди рассмотренных (65,6 % в отличие от 33,5% для обрабатывающего производства в 2023 г.).

Что касается отрасли «торговля оптовая и розничная; ремонт автотранспортных средств и мотоциклов» с умеренной налоговой чувствительностью. Данная отрасль характеризуется высокой прибыльностью за счет низких затрат (не требуется закупка дорогостоящего оборудования, техники и т.д. в отличие от сфер производства) и быстрой окупаемости. Однако для отрасли характерны высокие риски: высокая конкуренция, проблемы с поставками, некачественный товар, падение спроса и т.д.

Налоговая нагрузка данной отрасли достаточно высокая и составляла в 2023 г. 23,7%. Следовательно, можно сделать вывод о том, что введение налоговых инструментов окажет не такое сильное влияние на крупные компании отрасли, однако для мелких и средних фирм изменения могут существенно отразиться на уровне доходов. В ряде работ также отмечается, что влияние налоговых инструментов более существенно на мелкие фирмы, чем на крупные [18, 19]. Поэтому для данной отрасли необходима дифференциация налоговых инструментов в зависимости от масштабов деятельности.

Для финансовой и страховой деятельности характерна низкая налоговая чувствительность, следовательно, можно сделать вывод о том, что введение новых налоговых инструментов не окажет существенного влияния на деятельность отрасли.

В целом необходимо применять налоговые инструменты учитывая при этом налоговую чувствительность каждой отрасли и применять инструменты дифференцировано. Специальные налоговые инструменты стимулирования за счет своей целенаправленности и избирательности, могут быть действенными в решении задачи ускорения экономического роста отдельных отраслей [20]. На сегодняшний момент это правило действует в ограниченном масштабе, что требует углубления методов в зависимости от специфики и технологического уровня отраслей. При этом данные инструменты возможны к внедрению лишь при определении оптимальных условия между представителями отрасли и государственными органами.

## Библиография

1. Балацкий Е.В., Екимова Н.А. Оценка чувствительности отраслей промышленности России к налоговой нагрузке // Journal of Tax Reform. – 2020. – Т. 6, № 2 – С. 157-179.
2. Прогноз социально-экономического развития Российской Федерации на 2024 год и на плановый период 2025 и 2026 годов. Режим доступа: [https://cedipt.gov.spb.ru/media/uploads/userfiles/2023/10/11/Прогноз\\_2024-2026.pdf](https://cedipt.gov.spb.ru/media/uploads/userfiles/2023/10/11/Прогноз_2024-2026.pdf)
3. Какаулина, М.О. Налоговая нагрузка и экономический рост: поиск эффективной модели // Вестник Томского государственного университета. – 2015. – № 394. – С. 181-188.
4. Папава, В.Г. Лафферов эффект с последствием // Мировая экономика и международные отношения. – 2001. – № 7. – С. 34-39.
5. Лоладзе, Г.Г. О некоторых аспектах кривой Лаффера // Макро-, микроэкономика. – 2002. – № 9. – С. 10-25.
6. Балацкий, Е.В. Анализ влияния налоговой нагрузки на экономический рост с помощью производственно-институциональных функций // Проблемы прогнозирования. – 2003. – № 2. – С. 88-107.
7. Балацкий, Е.В. Налогово-бюджетная политика и экономический рост // Общество и экономика. – 2011. – № 4-5. – С. 197-214.
8. Ананишвили, Ю.Ш., Папава, В.Г. Налоги и макроэкономическое равновесие: лафферо-кейнсианский синтез. Стокгольм: Издательский дом SA&CC Press, 2010. 142 с.
9. Гребешкова, И. А. Тенденции в оценке налоговой нагрузки организаций / И. А. Гребешкова // Вестник Финансового университета. – 2017. – Т. 21, № 3(99). – С. 189-193.
10. Гельбрехт, Д. В. Корреляционно-регрессионный анализ налоговой нагрузки как этап формирования методического инструментария налогового анализа / Д. В. Гельбрехт, М. И. Мигунова, Н. В. Могилевская // Международный научно-исследовательский журнал. – 2021. – № 11-3(113). – С. 151-155.
11. Костина, З.А., Машенцева, Г.А. Прогнозирование налоговых доходов бюджета субъекта российской федерации с использованием корреляционно-регрессионного

- анализа // Сибирская финансовая школа. – 2019. – № 5. – С. 144-147.
12. Официальный сайт СПАРК. Режим доступа: <https://spark-interfax.ru/?ysclid=lt1vah8k4c958118007>
13. Nasteski, V. An overview of the supervised machine learning methods // Horizons.B. – 2017. – Volume 4. – P. 51-62.
14. Сравнение классических регрессионных моделей с моделями, построенными с помощью продвинутых методов машинного обучения / А.В. Шатров, Д.Э. Пашенко // Advanced Science. – 2019. – № 1 (12). – С. 24-28.
15. Шахбанов, З. Метод к ближайших соседей: k-NN. Режим доступа: <https://shakhbanov.org/knn-metod-k-blizhayshih-sosedey/>
16. Кернога, А.Л., Бурак, Т.И. Сравнение подходов к прогнозированию методом ближайших соседей // Электротехника, информационные технологии, системы управления. – 2015. – № 13 – С. 26-33.
17. Rakhimov, Z. Linear regression with data missing not at random: bootstrap approach / Z. Rakhimov, N. Rahimova // Economic Development and Analysis. – 2024. – Vol. 2, No. 4. – P. 492-502.
18. Moro, A., Maresch, D., Fink, M., Ferrando, A., Claudio, P. Spillover effects of government initiatives fostering entrepreneurship on the access to bank credit for entrepreneurial firms in Europe // Journal of Corporate Finance. – 2020. – Vol. 62. – 101603.
19. Косенкова, Ю. Ю. Роль налоговых инструментов в обеспечении финансирования малого и среднего предпринимательства / Ю.Ю. Косенкова // Вопросы региональной экономики. – 2023. – № 2(55). – С. 151-159.
20. Гурнак, А.В., Назарова, Н.А. Налоговое стимулирование экономического роста в России: проблемы и перспективы // Налоги и налогообложение. – 2023. – № 1. – С. 1-16.

## Результаты процедуры рецензирования статьи

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

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

Совершенствование и развитие налоговой политики России, задача по обеспечению которого сегодня поставлена на высшем государственном уровне, предполагает перераспределение налогового бремени, в том числе между отраслями экономики. Для того чтобы обеспечить более справедливое распределение налоговой нагрузки важно провести анализ и изучить потенциальное влияние изменений на различные индикаторы деятельности предприятий и организаций этих отраслей. Поэтому сегодня важно качественно и всесторонне провести эту работу для выработки оптимальных решений, целесообразен плюрализм подходов, применение современных методов анализа и оценки, машинного обучения и искусственного интеллекта.

Представленная статья посвящена анализу налоговой чувствительности отдельных отраслей экономики и соответствует тематике журнала. Заголовок статьи в целом соответствует содержанию.

В статье выделены разделы, что соответствует требованиям журнала «Налоги и налогообложение». Структура статьи соответствует подходу IMRAD, ставшему классическим для подобного рода научных публикаций. Во «Введении» автор делает попытку обоснования значимости и актуальности выбранного направления исследования. «Целью исследования является анализ зависимости секторов экономики от налогового бремени». Отметим, что автору стоит тщательнее подойти к формулировке цели исследования, а именно конкретизировать исследуемую зависимость. Кроме того,

исследование зависимости не является самоцелью, оно, в свою очередь, необходимо для чего-то более верхнеуровневого. В раздел «Литературный обзор» автор дает краткую характеристику предшествующим исследованиям, что тем не менее не позволило развернуть научную полемику и сопоставить авторские результаты с полученными ранее. Раздел «Материалы и методы исследования» обобщает информацию о примененных методах и информационной базе исследования. Примечательно, что автор использует совокупность методов машинного обучения – метод дерева решений (Decision Tree), градиентный бустинг (AdaBoost), метод ближайшего соседа (Nearest neighbour). Раздел «Результаты исследования» посвящен описанию полученных результатов, в частности определению уровня налогового бремени. Раздел «Выводы и предложения» включает как выводы по результатам исследования, так и обоснование высокой налоговой чувствительности отдельных отраслей. Автор отмечает высокую налоговую чувствительность обрабатывающих производств и строительства.

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 корреляционно-регрессионный анализ. Положительным моментом является применение методов машинного исследования для обработки больших сформированных в рамках исследования баз данных.

Выбранная тема исследования чрезвычайно актуальна, что обусловлено перспективами определения параметров более справедливого распределения налогового бремени, в том числе межотраслевого. Президент поставил эту задачу в рамках Послания Федеральному собранию в феврале 2024 г.. и сегодня она стоит на повестке дня ученых, практиков и законодателей.

Статья обладает практической значимостью. Она состоит в разработке предложений по совершенствованию российской налоговой системы. Сформированные автором предложения могут внедрены на практике для определения оптимальных параметров распределения налогового бремени между отраслями российской экономики с учетом их налоговой чувствительности. Вместе с тем, автору стоит более детальное внимание уделить обоснованию полученных выводов, потому что по тексту статья автор от результатов корреляционно-регрессионного анализа сразу же переходит к описанию выводов, упуская результаты применения методов машинного обучения и влияния изменения налоговой нагрузки на показатели деятельности отдельных секторов экономики.

Автор не сформулировал видение научной новизны исследования, что не соответствует требованиям журнала. Следует уточнить, в чем новизна состоит относительно предыдущих исследований по налоговому влиянию изменений налоговой нагрузки на детальность организаций различных отраслей.

Стиль статьи является научным и соответствует требованиям журнала. Вместе с тем, по тексту имеются ошибки и опечатки. Например, в разделе «Введение»: «Чувствительность отраслей к налоговому бремени существенно отличаются» и «проанализировать структура поступлений платежей».

Автор широко использует элементы визуализации результатов исследования - в статье приведены 2 рисунка и 4 таблицы. Вместе с тем, в таблице 4 некорректно подобран заголовок. Помимо коэффициентов детерминации в ней приведены численные характеристики исследуемых совокупностей.

Библиография представлена 17 источниками, что не соответствует требованиям журнала. Библиография сформирована, отечественными и зарубежными исследованиями, базами данных, имеются актуальные источники. Отсутствие развернутой научной дискуссии не позволило выполнить требования к количеству

библиографических источников.

К преимуществам статьи следует отнести следующее. Во-первых, актуальность и значимость выбранного направления исследования. Во-вторых, наличие практической значимости. В-третьих, применение современных методов машинного обучения. В-четвертых, формирование выводов по результатам исследования на широких массивах данных. К недостаткам статьи отнесем следующее. Во-первых, необходимость уточнения цели статьи. Во-вторых, отсутствие подробного описания результатов исследования в части применения методов машинного обучения и оценки влияния изменений налоговой политики на различные сектора экономики. В-третьих, отсутствие развернутой научной полемики и сопоставления авторских результатов с полученными ранее. В-четвертых, невыполнение требований к объему библиографического списка. В-пятых, отсутствие формулировки научной новизны. В-шестых, недостаток при оформлении и подборе заголовка таблицы 4.

Заключение. Представленная статья посвящена анализу налоговой чувствительности отдельных отраслей экономики. 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](#).*

Рецензируемая статья посвящена анализу влияния изменений в налоговой политике на экономическую активность, прибыльность и распределение ресурсов в различных секторах экономики.

Методология исследования базируется на использовании современных эконометрических методов и методов машинного обучения (метод дерева решений, градиентный бустинг, метод ближайшего соседа, линейная регрессия) для принятия управленческих решений дифференцировано для каждого отдельного сектора экономики.

Актуальность работы авторы связывают с тем, что в процессе экономического развития между отраслями появляется все больше различий по технологическому уровню развития производства, квалификации рабочих и т.д., в результате чего отмечается тенденция к увеличению дифференциации инструментов налогового регулирования по отраслям и актуализируется необходимость анализ налоговой чувствительности отдельных отраслей экономики.

Научная новизна рецензируемого исследования состоит в представленных авторами результатах оценки налоговой чувствительности отдельных секторов экономики, в разработке авторского методического подхода, основанного на методах искусственного интеллекта, для оценки различий в налоговой чувствительности отдельных отраслей экономики для принятия управленческих решений дифференцировано для каждого отдельного сектора.

Структурно в статье выделены следующие разделы: Введение, Литературный обзор, Материалы и методы исследования, Результаты исследования, Выводы и предложения и Библиография.

В своей работе авторы исходят из того, что для реализации стабильного экономического роста необходима сбалансированная бюджетная политика, которая обеспечивала бы поддержку экономики при достаточной устойчивости, а для обеспечения высокого

уровня расходов государства на поддержку экономического развития налоговая нагрузка может быть неравномерно распределена по отраслям. В публикации отмечено наличие нескольких подходов к построению моделей определения налоговой чувствительности отдельных отраслей; выделены 3 основных этапа анализа чувствительности отраслей экономики к налоговой нагрузке, особое внимание уделено построению моделей прогнозирования налоговой нагрузки с использованием методов эконометрики и машинного обучения. Приведены численные значения показателя налоговой нагрузки по отраслям экономики РФ за 2018-2023 гг., определена структура поступлений налоговых платежей в консолидированный бюджет страны по отраслям экономики за этот период, сделана выборка организаций соответствующих отраслей экономики из системы «Спарк» за 2023 год, при помощи языка программирования python рассчитана система показателей, характеризующих экономическое и финансовое положение организаций, проведена очистка и предобработка массива данных, построены несколько моделей машинного обучения для прогнозирования налоговой нагрузки, Линейная модель, основанная на регрессии, показала качество хуже, чем методы, основанные на деревьях решений и метод ближайшего соседа. Сделан вывод, что добывающая промышленность, обрабатывающие производства и строительство в целом достаточно чувствительны к налоговой нагрузке, а организации оптовой и розничной торговли; ремонта автотранспортных средств и мотоциклов менее чувствительны к налоговым изменениям, а результаты функционирования организаций финансовой и страховой деятельности слабо зависят от налоговой нагрузки.

Библиографический список включает 20 источников – научные публикации по рассматриваемой теме на русском и английском языках. В тексте публикации имеются адресные отсылки к списку литературы, подтверждающие наличие апелляции к оппонентам.

Рецензируемый материал соответствует направлению журнала «Налоги и налогообложение», отражает результаты проведенного авторского исследования, может вызвать интерес у читателей, рекомендуется к опубликованию.

Налоги и налогообложение

*Правильная ссылка на статью:*

Тихонова А.В. Совершенствование акцизов на "вредную" продукцию с учетом их эффектов // Налоги и налогообложение. 2024. № 4. DOI: 10.7256/2454-065X.2024.4.71581 EDN: RNXJZN URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=71581](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=71581)

## Совершенствование акцизов на "вредную" продукцию с учетом их эффектов

Тихонова Анна Витальевна

ORCID: 0000-0001-8295-8113

кандидат экономических наук

доцент, кафедра налогов и налогового администрирования; Финансовый университет

127083, Россия, г. Москва, ул. Верхняя Масловка, 15, каб. 507

✉ [samozvanka\\_89@bk.ru](mailto:samozvanka_89@bk.ru)



[Статья из рубрики "Федеральные налоги и сборы с организаций"](#)

### DOI:

10.7256/2454-065X.2024.4.71581

### EDN:

RNXJZN

### Дата направления статьи в редакцию:

23-08-2024

### Дата публикации:

30-08-2024

**Аннотация:** Статья посвящена актуальному направлению налоговой науки – усилению эффектов акцизов на алкогольную, табачную продукцию и сахаросодержащие напитки. В частности, статья посвящена фискальным, ценовым, перераспределительным и потребительским эффектам акцизов, что и представляется собой предмет исследования. Тема исследования соответствует современному вектору налоговой политики Российской Федерации. Объект исследования – экономические отношения, складывающиеся в процессе подакцизного налогообложения отдельных товаров в России. В работе автор дает статистическую оценку эффектов акцизов в России по данным ФНС, Росстата, ООН и ВОЗ за период с 2006 по 2023 год. Кроме того, представлены эффекты акцизного обложения «вредной» продукции в отдельных странах: в странах Европейского Союза,

Австралии, Бельгии, Китае (Гонконге), Бразилии. В работе для анализа зарубежного опыта использован метод библиографического анализа. Результаты российской практики оценены с использованием анализа динамических рядов и корреляционного анализа. Научная новизна настоящего исследования состоит в разработке и обосновании предложений по совершенствованию мер налоговой политики в области акцизов на продукты и напитки, нацеленных на усиление их эффектов в современных экономических условиях. Разработаны конкретные практические рекомендации по внедрению акцизов на безалкогольное пиво и напитки, изготавливаемые с применением искусственных сахарозаменителей. На основании открытых данных дана предполагаемая оценка фискального эффекта. Таким образом, результаты статьи могут представлять интерес для Минфина России, Минэкономразвития и ФНС России при доработке мер налоговой политики. Исследование имеет существенное ограничение, так как в нем не представлена оценка прочих экономических, социальных и культурных факторов, влияющих на потребление «вредных» продуктов и напитков.

#### **Ключевые слова:**

косвенные налоги, алкоголь, табачная продукция, структура потребления, сахаросодержащие напитки, фискальная функция, налоговые доходы бюджета, налоги на потребление, финансирование здравоохранения, эффективность налогов

Согласно позиции Генассамблеи ООН, в основе профилактики неинфекционных заболеваний (НИЗ) лежит подход «5×5»: пять заболеваний — сердечно-сосудистые заболевания, рак, диабет, хронические респираторные заболевания и проблемы с психическим здоровьем; пять модифицируемых факторов риска — употребление табака и алкоголя, нездоровое питание, отсутствие физической активности и загрязнение воздуха [\[10\]](#). Всемирная организация здравоохранения признает повышение налогов как «лучший вариант» (то есть доказанный экономически эффективный вариант политики) для снижения воздействия основных факторов риска неинфекционных заболеваний [\[9\]](#). Алкогольные напитки, табачные изделия, а в ряде случаев и иные «вредные» продукты и напитки регулярно облагаются различными акцизами, налогами с продаж и налогом на добавленную стоимость в большинстве стран мира [\[5\]](#). Хотя такое налогообложение исторически мотивировалось получением доходов для государства, в последние годы в мировой практике обоснование повышения налогов все больше смещается к его функции поощрения людей к сокращению потребления вредных продуктов и напитков [\[12\]](#). Более того, сегодня накоплено большое количество доказательств, подтверждающих положительное влияние повышения акцизов на укрепление здоровья, чем любого другого вида государственного регулирования, направленного на сокращение потребления алкоголя и вреда от него [\[12\]](#). Тем не менее, вопрос об оценке эффектов налогообложения в России остается открытым, отсюда неоднозначны варианты и обоснованность дальнейшего расширения перечня подакцизных товаров в России с учетом социальных и бюджетных эффектов акцизного обложения. Совокупность указанных обстоятельств определила актуальность настоящего исследования.

#### **Эффекты акцизного обложения «вредной» продукции в отдельных странах**

С точки зрения оценки объединенных (в целом по всем странам) эффектов акцизов на различные социально-экономические аспекты значительный интерес представляет исследование, проведенное под руководством американского экономиста Рэнди У.



Элдера «Эффективность мер налоговой политики по сокращению чрезмерного потребления алкоголя и связанного с ним вреда» [3]. В научной работе проанализированы результаты 72 статей или технических отчетов, которые соответствовали определенным критериям качества и включали результаты оценки, имеющие отношение к общественному здравоохранению. Мы систематизировали основные результаты в таблице 1.

Таблица 1 - Оценка общемировых эффектов акцизов на вредные товары и напитки

№ п/п	Эффект	Направленность эффекта	Краткая характеристика
1	Ценовой	Отрицательная ценовая эластичность (95% исследований)	Более высокие цены в результате роста акцизов являлись следствием более низкого потребления товаров. Этот эффект проявился по всем видам подакцизного алкоголя.
2	Общий потребительский	Отрицательная связь (8 исследований и 72)	Высокие налоги связаны с более низким потреблением алкоголя.
3	Индивидуальный потребительский	Преимущественная отрицательная связь с потреблением молодежи (9 исследований из 72)	Более высокие цены или налоги связаны с более низкой распространенностью употребления алкоголя среди молодежи (6 исследований). Три оставшихся исследования дали неоднозначные результаты.
		Взрослое население или население в целом: преимущественная отрицательная связь (9 исследований из 72)	Повышение цен или налогов на алкогольные напитки было связано с более низкой распространенностью чрезмерного потребления алкоголя и связанного с этим вреда. Наиболее выраженный рост потребления крепких спиртных напитков произошел среди молодых мужчин.
4	Влияние на аварийность и ДТП	Обратная связь с количеством аварий и ДТП проявляется преимущественно с ценами на алкоголь, а не акцизами (11 исследований из 72).	Налоги представляют собой относительно небольшую долю от общей цены алкогольных напитков, поэтому для достижения того же эффекта на конечную цену покупки алкогольных напитков необходимо увеличение доли акцизов в цене.
5	Влияние на здоровье	Обратная связи с количеством смертей (кроме ДТП) и ценами на алкоголь (6 исследований из 72).	Все эти исследования указывают на устойчивую связь между более высокими ценами и более низкой смертностью от заболеваний, однако существуют существенные различия в предполагаемой силе этой связи, что может быть связано с методологическими различиями между исследованиями
6	Экономический	Относительная	Налоги на алкоголь обеспечивает

	эффект	эффективность роста налогов на алкоголь (2 исследования из 72).	чистую экономию затрат (то есть экономия превышает затраты) даже с учетом неблагоприятного экономического воздействия сокращения продаж алкоголя.
7	«Общественный» эффект	Зависит от целевого использования бюджетных средств	Общественная поддержка повышения налогов на алкоголь существенно возрастает, когда налоговые поступления направляются специально на финансирование программ профилактики и лечения, а не используются в качестве неограниченного источника общего дохода.

Источник составлено автором по данным [\[3\]](#).

Далее рассмотрены эффекты роста акцизов в отдельных странах мира.

#### *Австралия.*

Австралийский экономист Брайан Ванденберг проанализировал показатели временных рядов за 1989–2016 годы, чтобы исследовать влияние австралийской политики налогообложения пива на потребление алкоголя на душу населения и на бюджетные доходы до и после реформирования налогообложения в 2000/01 годах, в рамках которого была введена 10% ставка налога на товары и услуги на пиво с высоким содержанием алкоголя. Результаты исследования ученых показали, что до реформы налог на пиво был эффективен только как средство повышения доходов, а не снижения уровня потребления пива населением. Однако после проведения реформы более высокие номинальные налоговые ставки на пиво средней и высокой крепости оказали существенное негативное влияние на его потребление, перераспределив лишь структуру потребления. В целом итогом реформы налогообложения пива в Австралии следующий: потребление пива снизилось в период с 1989 по 2016 год, однако изменения налоговой политики в 2000/01 году не оказали существенного немедленного или долгосрочного влияния на потребление [\[11\]](#).

#### *Бельгия.*

1 ноября 2015 года правительство Бельгии увеличило акцизный налог на алкогольные напитки (на пиво - на 8,5%, вино - 30%, крепкий алкоголь - 41%), эта новая была частью общего государственного плана сдвига налоговой нагрузки, направленной на перенос налогового бремени с труда на потребление. Ученые исследуя влияние налоговой реформы на розничную цену шести основных марок спиртных напитков (на основе сбалансированной панели данных сканирования из крупной сети супермаркетов) показали, что объем продаж алкоголя снизился на 14%, а количество краж в магазинах увеличилось на 11% за один год. При этом значительно сократить объемы продаж алкоголя не удалось, изменилась лишь структура потребления (с национальной на зарубежную продукцию). Налоговая реформа значительно увеличила цену бельгийских спиртных напитков по сравнению со всеми соседними странами (цена бутылки джина после реформы составляла 15 евро в Бельгии против 9 евро в Люксембурге). Учитывая, что 50% бельгийских домохозяйств живут на расстоянии 50 км от границы, в стране возник эффект «массового трансграничного шопинга, при этом общие поступления в

бюджет от акцизов на алкоголь за 3 года остались неизменными (с учетом инфляционного фактора они сократились) [\[6\]](#).

*ЕС.*

Сегодня в Европе стратегии борьбы с алкоголем и табаком варьируются от (1) общих стратегий для населения, которые включают налогообложение, ограничения на доступность и запреты на маркетинг, до (2) стратегий для групп высокого риска, таких как меры противодействия вожделению в нетрезвом виде, скрининг, краткосрочные вмешательства и лечение алкогольных расстройств, а также (3) экологических стратегий, таких как образование, регистрация производства алкоголя (включая технический спирт) и неформальный контроль с использованием социальной динамики (например, посредством ролевого моделирования или денормализации) для влияния на поведение, связанное с употреблением алкоголя [\[2\]](#). Директива Европейской комиссии (ЕС) 92/83/ЕЕС от 1992 года, последний раз обновленная в 2020 году, устанавливает структуру акцизов на алкоголь для различных типов напитков, включая минимальные ставки, а также общие правила и критерии налогообложения и исключения из этих правил. Тем не менее, государства-члены Европейского союза (ЕС) имеют право взимать налоги с алкогольных напитков или предоставлять освобождение от уплаты налогов в определенных случаях, что приводит к широкому диапазону ставок для различных типов напитков по всему региону. Опрос производителей алкогольной продукции показал, что изменение ставок на алкоголь без учета ее крепости не приводит к должным социальным и бюджетным эффектам, так как влияет лишь на структуру потребляемого алкоголя и в ряде случаев увеличивает риски незаконного производства и потребления [\[1\]](#).

*Китай. Гонконг.*

Хотя Восточная Азия занимает первое место в мире по числу раковых заболеваний, связанных с употреблением алкоголя, Гонконг отменил налоги на большинство видов алкогольных напитков, чтобы позиционировать себя как мировой центр виноделия в Азии. В 2007 году правительство Гонконга вдвое снизило 80% пошлину на вино и 40% пошлину на пиво, а в 2008 году отменило все пошлины на алкогольные напитки крепостью менее 30%. Результаты китайского исследования по 15-летним данным о продажах и ценах в алкогольном сегменте (2004-2018) выявили следующие тенденции. Во-первых, снижение ставки привело к росту потребления алкоголя на душу населения с 2,57 литра в 2004 году до 2,85 литра в 2018 году. Во-вторых, увеличение цен на алкоголь имеет отрицательную корреляцию со спросом, за исключением вина (которое признано авторами как «роскошь», так как рост цен на вино ведет к росту объемов его потребления). Оценка бюджетного эффекта авторами не проводилась [\[7\]](#).

*Бразилия.*

Противоположно сложившемуся течению по увеличению налоговой нагрузки на сахаросодержащие напитки, Бразилия снизила налоги на эти напитки в 2017 и 2018 годах. Исследуя бразильский рынок на основе панельных данных о продуктах с 2013 по 2018 год, бразильские исследователи показали, что только крупные фирмы, производящие газированные напитки, переносят сниженные налоговые ставки на конечные цены (коэффициент переноса 26,5%) [\[8\]](#).

Десятилетия исследований ценовой эластичности спроса на вредные продукты показали отрицательную корреляцию между размерами акцизов и его потреблением. Однако результаты большинства исследований, рассмотренных выше, нуждаются в

корректировке, так как их оценки основаны преимущественно на прерванных временных рядах или простых панельных моделях, которые часто подвержены эндогенности. В данном аспекте незначительное количество исследований, построенных на анализе дифференцированных данных по видам алкогольной продукции, показало, что при росте акцизов на определенные напитки потребители не просто сокращают объем их потребления, а занимаются кросс-продуктовой заменой в пользу продуктов, облагаемых более низкими налогами [\[4\]](#).

### Результаты акцизной политики в Российской Федерации

Результаты акцизной политики в отношении вредных продуктов и напитков охарактеризуем через оценку ряда эффектов.

Ниже в таблице 2 дана оценка бюджетного эффекта изменения ставок акцизов на табачную продукцию, пиво и прочую алкогольную и спиртосодержащую продукцию за 2007-23 гг. В качестве индикатора ставок выбраны минимальная ставка акцизов на сигареты с фильтром, ставка акцизов на пиво крепостью от 0,5 до 8,6%, а также на алкогольную продукцию крепостью свыше 9%.

Таблица 2 - Оценка бюджетного эффекта акцизов на алкогольную и табачную продукцию

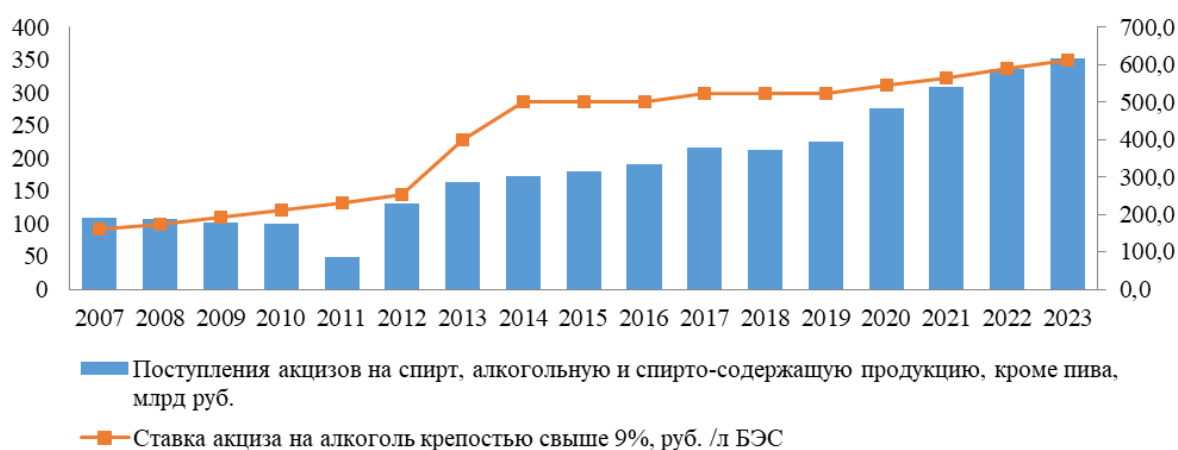
Показатель	2007	2008	2009	2010	2013	2014	2015	2016	2019	2020	2021	202
Поступления акцизов на табачную продукцию, млрд руб.	45	64	79	103	251	315	382	471	538	583	705	70
Минимальная ставка на сигареты с фильтром, руб. за 1000 шт	115	142	177	250	730	1040	1330	1680	2568	2671	3205	333
Поступления акцизов на спирт, алкогольную и спирто-содержащую продукцию, кроме пива, млрд руб.	109	107	102	100	163	173	179	190	226	276	310	33
Ставка акциза на алкоголь крепостью свыше 9%,												

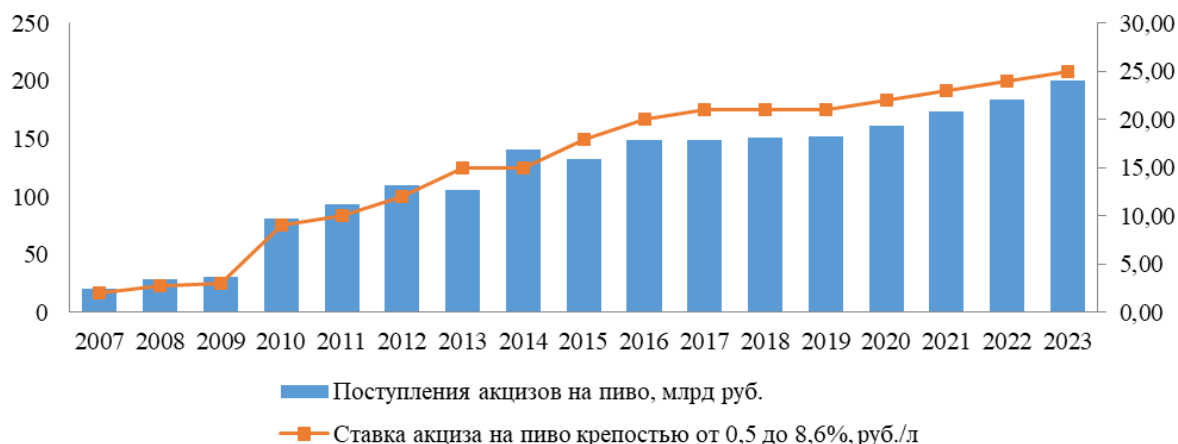
руб. /л БЭС	162	174	191	210	400	500	500	500	523	544	566	58
Поступления акцизов на пиво, млрд руб.	20	29	31	81	105	140	132	149	152	161	174	18
Ставка акциза на пиво крепостью от 0,5 до 8,6%, руб./л	2,07	2,74	3,00	9,00	15,0	15,0	18,0	20,0	21,0	22,0	23,0	24,

Источник: составлено автором по данным ФНС России.

Примечания: в целях сохранения размера таблицы некоторые годы не представлены, но учтены при анализе.

Визуализация данных позволяет более наглядно оценить бюджетный эффект, она представлена на рисунке 1.





Источник: составлено автором по данным ФНС России.

Рисунок 1. Визуализация бюджетного эффекта акцизов на алкогольную и табачную продукцию

Как показывают данные таблицы 2, налоговые поступления тесно положительно коррелируют с размерами ставок акцизов на протяжении всего анализируемого периода. Коэффициенты корреляции по табачной продукции составили 0,99, пиву - 0,89, алкогольной продукции - 0,98. Даже в периоды резкого роста ставок на отдельные товары (например, на пиво в 3 раза в 2010 году, на алкоголь в 1,6 раза в 2013 году, на сигареты в 1,4 раза в 2010 году) объемы доходов бюджета от соответствующих товаров росли высокими темпами, несмотря на наличие рисков роста теневой экономики. Исключение составляет период с 2007 по 2011 год в части акцизов на алкоголь, когда при незначительном росте ставок наблюдалось серьезное снижение бюджетных доходов. Указанная ситуация связана с резким падением продаж крепкого алкоголя, вызванного приостановкой работы ряда крупных виноводочных предприятий Северного Кавказа. Кроме того, период 2007-13 гг. характеризовался низким уровнем контроля за оборотом подакцизной продукции [18, 19]. Таким образом, бюджетный эффект изменения ставок акцизов в России сильный и прямой по направлению, что соотносится с большинством исследований зарубежных ученых.

Как можно отметить по данным таблицы 2, наиболее резкий относительный рост ставок наблюдался в период с 2010 по 2016 год, в связи с чем обратим внимание на структуру продажи алкогольной продукции в натуральном выражении (таблица 3).

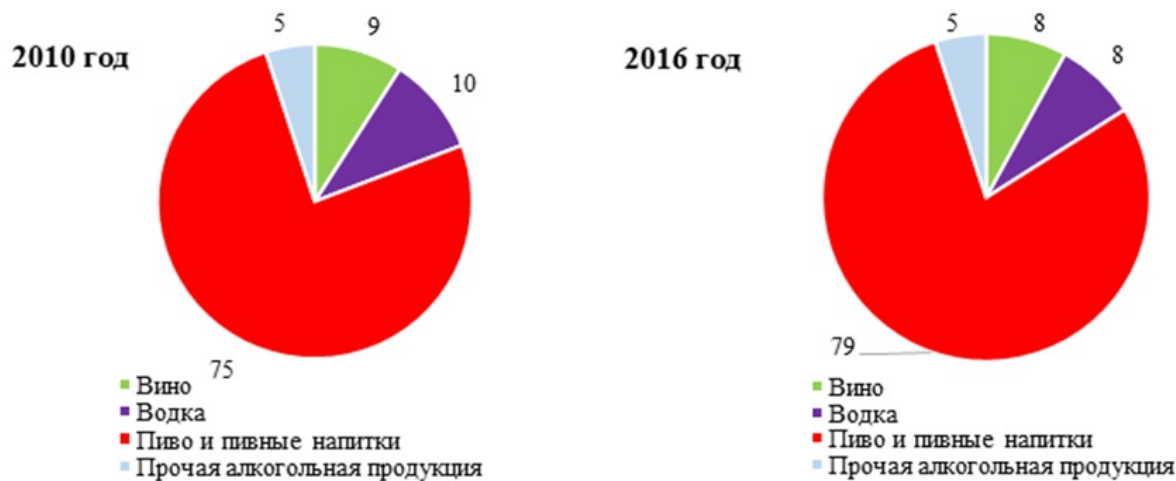
Таблица 3 - Структура продажи алкогольной продукции в 2010-16 гг., %

Вид алкоголя	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Вино	9	9	12	7	8	8	8
Виски	0	0	0	0	1	0	0
Водка	10	10	9	9	8	7	8
Коньяки, коньячные напитки	1	1	1	1	1	1	1
Ликероводочные изделия	1	1	1	1	1	1	1
Винные напитки	1	1	1	1	2	2	2
Пиво и пивные напитки	75	76	73	78	79	79	79
Прочая алкогольная							

продукция	2	2	2	2	2	1	1
Итого	100	100	100	100	100	100	100

Источник: составлено автором самостоятельно по данным Росстата.

За период наиболее резкого изменения ставок акцизов наблюдаются некоторые сдвиги в структуре потребления алкогольной продукции в направлении увеличения доли более дешевой продукции (рисунок 2).



Источник: составлено автором по данным Росстата.

Рисунок 2. Визуализация потребительского эффекта акцизов на алкогольную и табачную продукцию

Доля пива увеличилась с 75 до 79%, в то время как водки сократилась с 10 до 8%. При этом совокупный объем продаж алкоголя снизился в натуральном выражении на 19% за 2010-16 гг., а объем потребления алкоголя на душу населения с 8,9 до 6,6 условных литров (разные виды алкоголя переводятся в абсолютный алкоголь с помощью специальных коэффициентов, согласованных с Росалкогольрегулированием).

По данным опроса «Общенациональный обзор здравоохранения и экономического обеспечения в России» распространенность курения табака среди мужчин в середине 1980-х составляла 46-48% (среди женщин – менее 5%), в середине 1990-х - 50-55% (среди женщин – 12%), а в начале 2000-х - 60-65% (среди женщин – более 20%) (<http://kursk-rost.ru/wp-content/uploads/2020/04/ОБЖ60420-Соц-е-ЧС.pdf?ysclid=m0bch30vxt372050741> (дата обращения: 26.08.2024)). Аналогичный показатель в 2009 году составлял от 39,1% до 60,2% (в зависимости от региона) у мужчин и 21,7 % женщин (Глобальный опрос взрослого населения о пользовании табачными изделиями. Российская Федерация, 2009 г. Страновой отчет); в 2022 году – 34,6% у мужчин, 8,3% у женщин (Здравоохранение в России. 2023: Стат.сб./Росстат. - М., 3-46 2023. – 179 с.).

Таким образом, как показал анализ, в целом наблюдается обратная реакция на рост ставок акцизов, проявляющаяся в снижении объемов потребления «вредной» продукции (реакция на табачные акцизы более выражена, чем на алкогольную продукцию). Кроме того, неравномерный рост ставок на подакцизную продукцию приводит к эффекту замещения, изменяющему структуру потребления.

**Предложения по совершенствованию акцизного обложения**

Как показал проведенный анализ российского и зарубежного опыта, наблюдается

значимый фискальный эффект в росте ставок акцизов, что представляется чрезвычайно важным обстоятельством в современных условиях. Важным направлением роста налоговых доходов бюджета в условиях современной экономики является повышение ставок действующих налогов, а также изменения в механизме формирования налоговой базы и исчисления налогов в целях усиления их фискального потенциала. С 01 января 2025 года данное направление будет реализовано посредством введения прогрессивной ставки НДС; увеличения ставки налога на прибыль организаций с 20 до 25%; расширения состава подакцизных товаров (фармсубстанция), а также введением обязанности уплачивать НДС для плательщиков УСН в случае превышении выручки от реализации свыше 60 млн. рублей.

В настоящее время имеются резервы фискального потенциала акцизов за счет дальнейшего расширения состава подакцизных товаров. С учетом темы настоящего исследования акцизы на вредные продукты позволяют достичь «триединого эффекта» в государственной политике за счет сокращения проблем, связанных с потреблением алкоголя, снижения расходов на систему здравоохранения и увеличения доходов бюджета. В данном контексте важно отметить, что резкое увеличение ставок акцизов (на темпы выше, чем уровень инфляции) на уже облагаемые товары нецелесообразен, так как приводит к замедлению темпов роста поступлений в бюджет. Это наглядно продемонстрировано на рисунке 1 по табачной продукции (2018-19 гг.), по алкогольной продукции (2013-14 гг.), по пиву (2012-13 гг.). Расширение перечня подакцизных товаров как источника дополнительных налоговых доходов используется государством в двух случаях:

- 1) при необходимости изъятия сверхприбыли, что имело место в 2022 году в отрасли металлургии после введения акцизов на жидкую сталь;
- 2) при поиске дополнительных ресурсов роста акцизной налоговой нагрузки, например, при введении акцизов на сахаросодержащие напитки в 2023 году.

В данном контексте возможным направлением следует признать целесообразность роста налоговой нагрузки на безалкогольное пиво, которое, в отличие от газированных напитков, в настоящее время облагается акцизами по ставке 0 рублей. Предлагается установить налоговую ставку на уровне сахаросодержащих напитков 7 рублей за 1 литр, внести изменения в пп. 17 п. 1. ст. 193 НК РФ. Таким образом, размеры ставок акцизов на пиво будут выглядеть следующим образом (таблица 4).

Таблица 4 – Предлагаемые размеры ставок акцизов на пиво на 2025 год

Вид подакцизного товара	Ставка
пиво с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли этилового спирта до 0,5 процента включительно	7 рублей за 1 литр
пиво с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли этилового спирта свыше 0,5 процента и до 8,6 процента включительно	27 рублей за 1 литр
пиво с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли этилового спирта свыше 8,6 процента	51 рубль за 1 литр

Источник: составлено автором самостоятельно.

Оценочный объем налоговых доходов от данного вида акцизов составит примерно 1,4 млрд руб. Он определен исходя из доли безалкогольного пива на рынке (2% - <https://www.if24.ru/bezalkogolnoe-pivo-nastupaet/>) и общего объема продаж пива ( 9,77



млрд л в 2022 году – «Анализ рынка пива и пивных напитков в России в 2018-2022 гг, прогноз на 2023-2027 гг в условиях санкций», BusinesStat.ru).

Кроме того, представляется обоснованным расширить список подакцизных товаров, в отношении которых будет установлена ставка акциза, аналогичная сахаросодержащим напиткам - 7 руб./л.;, на следующие позиции:

- безалкогольные тонизирующие напитки, содержащие кофеин и другие тонизирующие компоненты и упакованные в потребительскую упаковку (в соответствии с ГОСТ Р 52844-2007 «Напитки безалкогольные тонизирующие»);
- безалкогольные энергетические напитки (безалкогольные тонизирующие напитки с массовой долей сухих веществ не менее 10%), упакованные в потребительскую упаковку (в соответствии с ГОСТ Р 52844-2007 «Напитки безалкогольные тонизирующие»);
- сахаросодержащие напитки, упакованные в потребительскую упаковку, в состав которых в качестве компонентов входят аспартам, ацесульфам калия, сахаринат калия, сахаринат кальция, цикламат кальция, сахаринат натрия, цикламат натрия, сахарин, соль аспартам-ацесульфама, цикламоя кислота (в соответствии с ГОСТ Р 53904—2010 «Подсластители пищевых продуктов»).

При этом объемная доля этилового спирта в указанных напитках не должна превышать 1,2 процента включительно.

### **Обсуждение полученных результатов**

Результаты проведенного анализа показали, что в Российской Федерации проявление роста ставок акцизов на вредные продукты состоит в увеличении доходов бюджета. Однако такой положительный фискальный эффект достигается только на фоне усиления контроля за оборотом алкогольной и табачной продукции, что было обосновано итогами более ранних исследований [\[20, 21\]](#).

Потребительские и перераспределительные эффекты неоднозначны. Как показал анализ, неравномерность роста налоговых ставок на разные виды подакцизной продукции приводит к эффекту замещения при наличии товаров-субститутов (например, крепкий алкоголь заменяется на пиво, дорогие марки сигарет – на дешевые).

Выявленные потребительские эффекты, состоящие в снижении объемов продажи и потребления «вредной» продукции, неравномерны. В частности, достигнуты более высокие темпы снижения потребления табачной продукции, чем алкогольной; при этом ставки акцизов на первый вид подакцизных товаров выросли за 2007-23 гг. в 31 раз, в то время как на второй – в 4 раза. Таким образом представленное научное исследование имеет существенное ограничение: в нем не представлена оценка прочих факторов, влияющих на потребление «вредных» продуктов и напитков. Дело в том, что налоговые эффекты часто компенсируются давними ситуативными и культурными нормами, которые влияют на потребление алкогольной и табачной продукции среди населения. Указанный тезис формирует почву для дальнейшего расширения настоящей проблематики и ее исследования.

Таким образом, полученные результаты в целом согласуются с результатами передовых российских и зарубежных исследований [\[14, 15, 16\]](#).

### **Выводы**

Обоснованность предложений настоящей работы (помимо явного фискального эффекта) содержится в выявленных ранее фискальных и перераспределительных эффектах. В частности, анализ показал, что повышение акцизов на один вид напитка относительно других аналогов, может не иметь предполагаемого эффекта на общественное здоровье из-за замены потребительских предпочтений [17]. В частности, в результате введения в России с 1 июля 2023 года акцизов на сахаросодержащие напитки, многие производители перешли на производство сокосодержащих напитков, напитков на основе искусственных сахарозаменителей, что изменило структуру потребления. Это, в свою очередь, негативно отразилось на поступлениях акциза в бюджет. Первоначально при обосновании законопроекта предполагался ежегодный объем поступлений акцизов на сахаросодержащие напитки примерно 35 млн руб., однако фактические поступления за половину 2023 года составили всего 7 млрд руб. Предложения в части обложения напитков с искусственными сахарозаменителями позволят выровнять данный эффект, безалкогольное пиво в данном аспекте не имеет явных товаров-заменителей.

Научная новизна статьи состоит в обосновании и разработке направлений совершенствования акцизного налогообложения в Российской Федерации, основанных на потребительских, перераспределительных и фискальных эффектах акцизов на «вредные» напитки и продукты.

## Библиография

1. Baumann S., Leão T. Industries, citizens, and non-governmental organizations' positioning and arguments used in European Union initiatives for alcohol taxation and cross-border regulation // *International Journal of Drug Policy*. 2024. Vol. 129. 104475. URL: <https://doi.org/10.1016/j.drugpo.2024.104475>.
2. Berdzuli N., Ferreira-Borges C., Gual A., Rehm J. Alcohol Control Policy in Europe: Overview and Exemplary Countries // *International Journal of Environmental Research and Public Health*. 2020. Vol. 17 (21). P. 8162. DOI: 10.3390/ijerph17218162.
3. Elder R.W., Lawrence B., Ferguson A., Naimi T.S., Brewer R.D., Chattopadhyay S.K., Toomey T.L., Fielding J.E. The Effectiveness of Tax Policy Interventions for Reducing Excessive Alcohol Consumption and Related Harms // *American Journal of Preventive Medicine*. 2010. Vol. 38, Is. 2. P. 217-229. URL: <https://doi.org/10.1016/j.amepre.2009.11.005>.
4. Gehrsitz M., Saffer H., Grossman M. The effect of changes in alcohol tax differentials on alcohol consumption // *Journal of Public Economics*. 2021. Vol. 204. 104520. URL: <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2021.104520>.
5. Gelius P., Messing S., Tcymbal A., Whiting S., Breda J., Abu-Omar K. Policy instruments for health promotion: A comparison of WHO policy guidance for tobacco, alcohol, nutrition and physical activity // *International Journal of Health Policy and Management*. 2022. № 11. P. 1863-1873. DOI: 10.34172/ijhpm.2021.95.
6. Hindriks J., Serse V. Heterogeneity in the tax pass-through to spirit retail prices: Evidence from Belgium // *Journal of Public Economics*. 2019. Vol. 176. P. 142-160. URL: <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2019.06.009>.
7. Ng C.S., Au M., Ma R., Leung J.Y.Y., Quan J. The impact of alcohol pricing policies on public health in Hong Kong, China: A modelling study // *The Lancet Regional Health – Western Pacific*. 2022. Vol. 26. 100510. URL: <https://doi.org/10.1016/j.lanwpc.2022.100510>.
8. Pereda P., Policarpo Garcia C. Price impact of taxes on sugary drinks in Brazil // *Economics & Human Biology*. 2020. Vol. 39. 100898. URL: <https://doi.org/10.1016/j.ehb.2020.100898>.
9. Sassi F., Belloni A. Fiscal incentives, behavior change and health promotion: What place

in the health-in-all-policies toolkit? // Health Promotion International. 2014. № 29. P. 103-112.

10. United Nations General Assembly. Political declaration of the third high-level meeting of the general assembly on the prevention and control of non-communicable diseases. 2018. Time to deliver: Accelerating our response to address non-communicable diseases for the health and well-being of present and future generations (A/RES/73/2).

11. Vandenberg B., Jiang H., Livingston M. Effects of changes to the taxation of beer on alcohol consumption and government revenue in Australia // International Journal of Drug Policy. 2019. Vol. 70. P. 1-7. URL: <https://doi.org/10.1016/j.drugpo.2019.04.012>.

12. Wagenaar A.C., Tobler A.L., Komro K.A. Effects of alcohol tax and price policies on morbidity and mortality: A systematic review // American Journal of Public Health. 2010. № 100. P. 2270-2278. DOI: 10.2105/AJPH.2009.186007.

13. World Health Organisation Tackling NCDs: Best buys and other recommended interventions for the prevention and control of noncommunicable diseases. 2017. URL: <https://apps.who.int/iris/handle/10665/259232> (дата обращения: 20.08.2024).

14. Зверева Т.В. Перспективы применения акциза на сладкие газированные напитки в России // Инновационное развитие экономики. 2020. № 4-5 (58-59). С. 143-152.

15. Погодина И.В., Авдеев Д.А. Роль фискальной политики в стимулировании здорового образа жизни населения: на примере налога на сахаросодержащие газированные напитки // Финансовое право. 2023. № 7. С. 23-25.

16. Прожерина В.Д. Регулирование потребления сладких безалкогольных напитков с помощью акцизов. // Налоги и налогообложение. 2022. № 5. С. 25-40. DOI: 10.7256/2454-065X.2022.5.38739 EDN: KLCCMB URL: [https://e-notabene.ru/ttmag/article\\_38739.html](https://e-notabene.ru/ttmag/article_38739.html)

17. Скоков Р.Ю. Эффективность государственного регулирования и факторы обращения аддитивных товаров: состояние и перспективы // Экономика. Налоги. Право. 2017. Т. 10. № 5. С. 51-59.

18. Султанов Г.С., Алиев Б.Х. Современная система налогообложения России: проблемы и пути решения // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований. 2016. № 8-4. С. 601-603.

19. Сурник А.П., Юдина С.Ю. Проблема ввоза контрафактной продукции на территорию Российской Федерации // Менеджмент социальных и экономических систем. 2018. № 3 (11). С. 26-31.

20. Тихонова А.В., Мельникова Н.П. К вопросу о повышении фискальной роли акцизов в российской налоговой системе // Инновационное развитие экономики. 2019. № 6 (54). С. 185-195.

21. Тихонова А.В. Политика гармонизации акцизов в ЕС и ЕАЭС // Актуальные проблемы экономики и права. 2019. Т. 13. № 4. С. 1507-1521.

## Результаты процедуры рецензирования статьи

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

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

Предмет исследования. С учётом сформированного заголовка, заключаем о том, что статья должна быть посвящена направлениям усиления эффектов акцизов на "вредную" продукцию. Содержание статьи не противоречит заявленной теме, но указанные эффекты подробно не обосновываются. При проведении доработки рекомендуется обеспечить синхронизацию текста статьи и её заголовка.

Методология исследования базируется на использовании комплекса методов: анализа и

синтеза данных, индукции и дедукции, графического инструментария. Было бы также интересно представить графически результаты обработки числовых данных, характеризующих, во-первых, эффекты акцизов на «вредную» продукцию, во-вторых, авторские рекомендации по их усилению.

Актуальность исследования вопросов, связанных с налогообложением, не вызывает сомнения, так как это напрямую влияет на возможности государства осуществлять финансовое обеспечение решения задач. Более того, акцизное налогообложение значимо и в части регулирования отдельных социально-экономических процессов: в частности, в рамках стимулирования граждан к потреблению полезной продукции.

Научная новизна в представленном на рецензирование материале частично содержится, но она связана с предложениями по совершенствованию акцизного обложения. Это говорит о наличии диссонанса с заголовком: автору рекомендуется либо уточнить наименование статьи, либо содержание, т.к. оценки усиления указанных в заголовке эффектов не обнаружено.

Стиль, структура, содержание. Стиль изложения научный. Структура статьи автором выстроена. При доработке статьи предлагается рассмотреть возможность дополнения разделом «Обсуждение полученных результатов». Ознакомление с содержанием позволяет заключить о важности дополнения заявленными в наименовании статьи эффектами акцизов на "вредную" продукцию. Данный аспект, действительно, представляет интерес для читательской аудитории, поэтому было бы интересно развить материалы, указанные в таблице 1, до обоснованных авторских суждений с указанием, как положительных, так и отрицательных эффектов различной направленности. Данная корректировка позволит значительно расширить востребованность статьи у потенциальной читательской аудитории.

Библиография. Библиографический список сформирован автором из 17 наименований. Ценно, что автор изучил не только отечественные, но и зарубежные научные публикации. Также положительное впечатление формируется в связи с наличием в списке источников изданий, вышедших в 2024 году. Рекомендуется расширить количество источников до 20.

Апелляция к оппонентам. Несмотря на сформированный список источников, какой-либо научной дискуссии в тексте статьи не обнаружено. Целесообразно осуществить сравнение полученных результатов с теми, что уже содержатся в трудах других авторов. Также было бы интересно показать ответ на вопрос: «В чём состоит прирост научного знания?»

Выводы, интерес читательской аудитории. Опираясь на вышеизложенное, представляется возможным сделать вывод о том, что после проведения доработки статья будет востребована у широкой читательской аудитории, в т.ч. в рамках модернизации российского налогового законодательства.

## **Результаты процедуры повторного рецензирования статьи**

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

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

Рецензируемая статья посвящена исследованию вопросов совершенствования взимания акцизов на алкогольные напитки, табачные изделия и иные «вредные» продукты и напитки.

Методология исследования базируется на анализе данных официальной государственной статистике, визуализации полученных результатов исследования, на оценке бюджетного эффекта акцизов в различных странах мира, обобщении сведений из

литературных источников о рассматриваемой проблеме.

Актуальность работы авторы связывают с положительным влиянием повышения акцизов на укрепление здоровья, на сокращение потребления алкоголя и вреда от него.

Научная новизна работы заключается в обосновании дальнейшего расширения перечня подакцизных товаров в России с учетом социальных и бюджетных эффектов акцизного обложения.

В статье структурно выделены следующие разделы: Эффекты акцизного обложения «вредной» продукции в отдельных странах, Результаты акцизной политики в Российской Федерации, Предложения по совершенствованию акцизного обложения, Обсуждение полученных результатов, Выводы и Библиография.

Авторами на основе изучения зарубежных публикаций проведена оценка общемировых эффектов акцизов на вредные товары и напитки, в том числе ценовой эффект, общий потребительский, индивидуальный потребительский, влияние на аварийность и дорожно-транспортные происшествия, влияние на здоровье, экономический эффект, «общественный» эффект. В публикации рассмотрены эффекты роста акцизов в таких странах, как Австралия, Бельгия и в других странах Европейского союза, Китай (в административном районе Гонконг), Бразилия. Особое внимание авторами уделено акцизной политике в Российской Федерации, проведена оценка бюджетного эффекта акцизов на алкогольную и табачную продукцию за многолетний период, показана структура продажи алкогольной продукции в 2010-16 гг., внесены предложения по совершенствованию акцизного обложения, визуализация потребительского эффекта акцизов на алкогольную и табачную продукцию показала рост удельного веса акцизов на пиво с 75 % в 2010 г. до 79 % в 2016 г., приведен расчет оценочного объема налоговых доходов от акцизов на пиво. Авторы считают, что имеются резервы фискального потенциала акцизов за счет дальнейшего расширения состава подакцизных товаров.

Библиографический список включает 21 источник – научные работы отечественных и зарубежных ученых на русском и английском языках по рассматриваемой теме, а также интернет-ресурсы. В тексте публикации имеются адресные отсылки к списку литературы, подтверждающие наличие апелляции к оппонентам.

Из резервов улучшения статьи следует отметить, что вводная часть публикации не озаглавлена как «Введение».

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 высказанного пожелания.

## Англоязычные метаданные

## Improving the mechanism of tax administration of VAT benefits in the context of digitalization

Balakin Maksim Sergeevich

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

15 Verkhnyaya Maslovka str., Moscow, 127083, Russia

✉ msbalakin@fa.ru



**Abstract.** The article explores the issues of improving the mechanism of tax administration of value added tax (VAT) benefits in the context of digitalization. The purpose of the study is to develop an improved control system for the use of VAT tax benefits, taking into account the digitalization of the process of consolidating taxpayer data, in order to increase the efficiency and transparency of tax administration. The object of the study is VAT tax benefits, and the subject is the mechanism of tax administration of these benefits in the context of digitalization. The paper describes the features of VAT taxation, the process of tax administration in the Russian Federation and the historical context of the formation of a system of control over the use of VAT tax benefits. The main focus is on the existing control system and proposed improvements, including the creation of a centralized platform for collecting and analyzing information about taxpayers, as well as automating the processes of confirming the eligibility of tax benefits. The article offers a number of recommendations, including the unification of the list of documents, standardization of documents forms, changes in the VAT declaration and the regulation of the rules governing the rights of taxpayers to refuse to apply the VAT tax benefit. These measures are necessary for the full implementation of the developed control system and can contribute to improving efficiency. The proposed system of control over the use of VAT tax benefits, including digitalization of the process of consolidating taxpayer data, can make significant improvements in VAT tax administration, bringing it to a new level of efficiency and transparency. Creating a centralized platform for collecting and analyzing information about taxpayers, as well as automating the processes of confirming the eligibility of tax benefits, will allow the tax service to significantly reduce the need for manual documentation requests from enterprises, which will reduce the administrative burden for both the tax service and taxpayers. In addition, the introduction of a control system based on consolidated data will improve interaction between various government agencies, contributing to digitalization and optimization of tax processes. This step is an important stage in the formation of tax administration 2.0 and is necessary for the subsequent transition to more advanced forms of administration that ensure increased efficiency, transparency and fairness of the tax system as a whole, which will contribute to accelerating economic growth in the Russian Federation.

**Keywords:** digitalization of the economy, digitalization of tax benefits, digitalization, tax benefits, the mechanism of tax administration, value added tax, tax administration, VAT, Economy, tax

### References (transliterated)

1. James, K. The rise of the value-added tax / K. James. – New York: Cambridge University Press, 2015. – 476 pp.

2. Johansson, Å., Heady, S., Arnold, J., Brys, B., Vartia, L. Taxation and Economic Growth / Å. Johansson, S. Heady, J. Arnold, B. Brys, L. Vartia. – OECD Economics Department. – Economics Department Working Paper, 2008. – № 620. – 82 rr.
3. Launching a digital tax administration transformation. What you need to know / Metro Manila. – Philippines. – 2022. – 26 pp.
4. Tax administration goes digital / EYGM Limited. – 2019. – 16 rp. – Tekst: elektronnyi. – Rezhim dostupa: [https://assets.ey.com/content/dam/ey-sites/ey-com/en\\_gl/topics/tax/tax-pdfs/ey-tax-administration-goes-digital.pdf](https://assets.ey.com/content/dam/ey-sites/ey-com/en_gl/topics/tax/tax-pdfs/ey-tax-administration-goes-digital.pdf) (data obrashcheniya 22.04.2024).
5. Advokatova, A. Razvitie modelei nalogovogo kontrolya kak faktora snizheniya urovnya tenevykh ekonomicheskikh protsessov v usloviyakh tsifrovizatsii // Ekonomika. Nalogi. Pravo. – 2018. – T. 11. – № 5. – S. 136-145.
6. Anisimova, A.A. Metody sovershenstvovaniya tsifrovyykh nalogovykh servisov v sovremennoi praktike nalogovogo administrirovaniya // Nalogi i nalogooblozhenie. – 2021. – № 1. – S. 71-80.
7. Anisimova, A.A., Kolchin S.P. Vovlechenie nalogoplatel'shchikov v tsifrovuyu nalogovuyu sredu: instrumenty povedencheskoi ekonomiki / A.A. Anisimova, S.P. Kolchin // Nalogi i nalogooblozhenie. – 2020. – № 5. – S. 76-87.
8. Anisimova, A.A., Kolchin S.P. Razvitie tsifrovyykh nalogovykh servisov v Rossii na fone obshchemirovykh trendov / A.A. Anisimova, S.P. Kolchin // Nalogi i nalogooblozhenie. – 2020. – № 2. – S. 40-51.
9. Brattsev, V.I., Grishanova A.M. Razvitie protsessa tsifrovizatsii kak faktor, opredelyayushchii izmeneniya mekhanizma nalogovogo administrirovaniya / V.I. Brattsev, A.M. Grishanova // Vestnik Rossiiskogo ekonomicheskogo universiteta imeni G.V. Plekhanova. – 2021. – № 18 (1). – S. 5-13.
10. Bugrushev, A. Instrumenty inspektora [Elektronnyi resurs] / A. Bugrushev. Materialy saita OOO «Izdatel'skaya gruppа «Zakon», 2023. URL: [https://zakon.ru/blog/2023/03/05/vse\\_pro\\_instrumenty\\_inspektora\\_fns\\_ais\\_nalog-3\\_ask\\_nds](https://zakon.ru/blog/2023/03/05/vse_pro_instrumenty_inspektora_fns_ais_nalog-3_ask_nds) (data obrashcheniya 17.10.2023).
11. Vishnevskii, V.P., Goncharenko, L.I., Dement'ev, V.V., Gurnak, A.V. Printsipy nalogooblozheniya dlya tsifrovoi ekonomiki / Vishnevskii, V.P., Goncharenko, L.I., Dement'ev, V.V., Gurnak, A.V. // Terra Economicus. – 2022. – № 20. – S. 59-71. DOI: 10.18522/2073-6606-2022-20-2-59-71.
12. Gashenko, I.V., Orobinskaya, I.V., Zima, Yu.S. Dostizhenie effektivnosti nalogovogo administrirovaniya NDS v usloviyakh atomizatsii i tsifrovizatsii nalogovykh protsessov / I.V. Gashenko, I.V. Orobinskaya, Yu.S. Zima // Nalogi i nalogooblozhenie. – 2019. – № 11. – S. 1-7.
13. Golik, E.N. Tsifrovizatsiya administrirovaniya NDS v sisteme obespecheniya ekonomicheskoi bezopasnosti // Gosudarstvennoe i munitsipal'noe upravlenie. Uchenye zapiski. – 2021. – № 2. – S. 103-109.
14. Grunina, D.K. Informatsionnye tsifrovyte tekhnologii v deyatel'nosti nalogovykh organov / D.K. Grunina // Nalogi i finansy. – 2018. – № 1 (37). – S. 24-35.
15. Karpova, O.M., Maiburov, I.A. Transformatsii naloga na dobavlennoyu stoimost' v usloviyakh forsirovannoi tsifrovizatsii rossiiskoi ekonomiki / O.M. Karpova, I.A. Maiburov // Vestnik Tomskogo gosudarstvennogo universiteta. – Ekonomika. – 2019. – № 46. – S. 7-19.
16. Kirova, E.A., Karp, M.V., Samodelko, L.S., Zakharova, A.V. Innovatsionnoe razvitie nalogovogo administrirovaniya v Rossii / E.A. Kirova, M.V. Karp, L.S. Samodelko, A.V.

- Zakharova // *Finansy: teoriya i praktika*. – 2024. – № 1. – S. 85-97.
17. Kirova, E.A., Kozhebatkina A.V. Modernizatsiya nalogovogo kontrolya v usloviyakh tsifrovizatsii ekonomiki / E.A. Kirova, A.V. Kozhebatkina // *Vestnik universiteta*. – 2020. – № 9. – S. 94-99.
  18. Kopytova, S. Integratsiya k informatsionnoi sisteme «AIS Nalog-3» / S. Kopytova URL: <https://usticom.ru/news/integratsiya-k-informatsionnoj-sisteme-ais-nalog-3/> (data obrashcheniya 17.10.2023)
  19. Kubatko, S.A., Vil'gonenko, I.M. Aktual'nye problemy nalogovogo administrirovaniya i puti sovershenstvovaniya nalogovogo kontrolya na sovremennom etape / S.A. Kubatko, I.M. Vil'gonenko // *Yuridicheskii vestnik DGU*. – 2023. – T. 45. – № 1. – S. 52-59.
  20. Ob otsenke priznakov riska SUR [Pis'mo Federal'noi nalogovoi sluzhby № ED-4-15/9933 ot 03.06.2016 g.] // SPS Konsul'tant Plyus. – Tekst: elektronnyi. – Rezhim dostupa: <http://www.consultant.ru/> (data obrashcheniya 22.04.2024).
  21. Ogorodnikova, I.I. Tsifrovaya transformatsiya nalogovogo kontrolya: evolyutsiya i tendentsii / I.I. Ogorodnikova // *Vestnik Tomskogo gosudarstvennogo universiteta. Ekonomika* – 2019. – № 46. – S. 152-162.
  22. Spravka «O postuplenii administriruemykh FNS Rossii dokhodov v 2023 godu» / materialy saita Analiticheskii portal FNS Rossii, 2024. – Tekst: elektronnyi. Rezhim dostupa: <https://analytic.nalog.gov.ru/> (data obrashcheniya 03.06.2024).
  23. Steba, N.D. Administrirovanie naloga na dobavlenuyu stoimost' v usloviyakh tsifrovizatsii ekonomiki / N.D. Steba // *Ekonomika i predprinimatel'stvo*. – 2023. – № 4. – S. 170-173.
  24. FNS otsenila tsifrovuyu zrelost' nalogovykh administratsii mira / Materialy setevogo izdaniya informatsionnoi gruppy Interfaks, 2017. – Tekst: elektronnyi. Rezhim dostupa: <https://www.interfax.ru/business/559809> (data obrashcheniya 22.04.2024)

## On the issue of taxation of a court penalty in the context of sanctions pressure

Stankovskii Maksim Vladimirovich 

Graduate student; Faculty of International Economic Relations; Financial University under the Government of the Russian Federation

5 Lesnaya str., Moscow, 127349, Russia

✉ maksj37@gmail.com

Vasil'ev Dmitrii Anatol'evich 

Graduate student; Faculty of International Economic Relations; Financial University under the Government of the Russian Federation

32 Flotskaya str., Moscow, 125581, Russia

✉ dimasik-vasik00@mail.ru

---

**Abstract.** The increasing sanctions pressure on the domestic economy made it possible to define the purpose of this study: analysis of modern trends in the interaction of Russian organizations with foreign counterparts in terms of civil and tax law. To achieve this goal, it was necessary to solve a set of problems that ensure a comprehensive study of the problem from both theoretical and practical points of view. The object of the study is economic relations that develop in the process of interaction of Russian organizations with foreign companies. The subject of the study is the economic consequences of failure to fulfill



contractual obligations in accordance with the provisions of civil and tax legislation. The work uses general scientific research methods: analysis and synthesis, deduction and induction, generalization, description. In addition, the following specific scientific methods were used: a graphical and tabular methods for presenting the research data, the Delphi method. The novelty of the study consists in revealing the discriminatory nature of taxation of domestic organizations in terms of the application of the provisions of Article 271 of the Tax Code of the Russian Federation. The relevance of the topic is beyond doubt due to the fact that significant sanctions pressure from Western countries requires the state to take specific measures to protect the interests of Russian companies. The main results of the study are presented in the form of developed mechanisms for improving the procedure for recognizing income in the form of penalties in accordance with Article 271 of the Tax Code of the Russian Federation. The scientific work may be of interest to a wide range of users due to a detailed consideration of the problem through the prism of civil and tax legislation.

**Keywords:** tax legislation, non-operating income, accrual basis, procedure for payment of income, corporate income tax, astrent, contractual obligations, tax penalty, stipulated restrictions, application of sanctions

## References (transliterated)

1. Bakhin S. V., Eremenko I. Yu. Odnostoronnie ekonomicheskie «sanktsii» i mezhdunarodnoe pravo // *Pravo*. 2017. № 11. S. 162-175.
2. Abrosimova E. A., Rzaev R. G. ogly. Sootnoshenie sanktsii, publichnogo poryadka i sverkhimperativnykh norm v mezhdunarodnom chastnom prave // *Vestnik arbitrazhnoi praktiki*. 2023. № 2. S. 90-97.
3. Beletskaya Yu. A. Dokhody v vide shtrafov, penei ili summ inykh sanktsii za narushenie dogovornykh obyazatel'stv // *Bukhgalter Kryma: uchet v unitarnykh predpriyatiyakh*. 2021. № 4. S. 2-5.
4. Kazantseva E. P. Nalogovye posledstviya uplaty neustoiki po dogovoru // *Nalog na pribyl': uchet dokhodov i raskhodov*. 2022. № 3. S. 3-7.
5. Chokoraya M. O., Nadezhin Yu. Yu. Tendentsii sudebnoi praktiki v usloviyakh vneshneekonomicheskikh ogranichenii // *Arbitrazhnye spory*. 2023. № 4. S. 2-6.
6. Schott J.J. (2023). Economic Sanctions against Russia: How Effective? How Durable? *Peterson Institute for International Economics. Policy Brief, 23-3*, 1-12.
7. Hufbauer G. C., Schott J. J., Elliott K. A., Oegg B. (2009). *Economic sanctions reconsidered*, 3, 248.
8. Keshner, M. V. Ekonomicheskie sanktsii OON: tendentsii razvitiya form osushchestvleniya // *Normotvorcheskaya i pravoprimeritel'naya deyatel'nost' mezhdunarodnykh organizatsii*. 2015. № 2. S. 139-146.
9. Bartenev V. I. Vmeshatel'stvo vo vnutrennie dela: spor o definitsii // *Vestnik Moskovskogo universiteta. Seriya 25. Mezhdunarodnye otnosheniya i mirovaya politika*. 2018. № 4. S. 79-108.
10. Tolochko O. N. K voprosu o pravovom regulirovanii sovremennykh mezhdunarodnykh ekonomicheskikh otnoshenii // *Vestnik yuridicheskogo fakul'teta Yuzhnogo federal'nogo universiteta*. 2015. № 1. S. 66-73.
11. Shumilov V. M. Transformatsiya global'nogo ekonomicheskogo pravoporyadka v usloviyakh formirovaniya mnogopolyarnogo miroustroistva // *Rossiiskii vneshneekonomicheskii vestnik*. 2023. № 5. S. 9-16.
12. Skorokhodova V. P. Vliyanie zapadnykh sanktsii na sotsial'no-ekonomicheskoe

polozhenie Rossii i ee otдел'nykh regionov // Gumanitarii Yuga Rossii. 2023. № 4. S. 200-214.

13. Mokhov A. A. Vliyanie sanktsionnykh rezhimov na tsivilisticheskii protsess // Vestnik grazhdanskogo protsessa. 2016. № 6. S. 33-39.
14. Pal'ko E. A. Osobennosti nalogooblozheniya neustoiki po dogovoru // Bukhgalter Kryma. 2022. № 3. S. 2-7.
15. Bogaty I. «Poslesudebnye» sanktsii za narushenie dogovornykh obyazatel'stv: rekomendatsii po uchetu ot Minfina // Prakticheskii bukhgalterskii uchet. Ofitsial'nye materialy i kommentarii. 2019. № 11. S. 1-5.

## Russian experience in applying environmental payments in the context of fiscal regulation of business involvement in ESG processes

**Advokatova Alena Stanislavovna** 

PhD in Economics

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

49/2 Prospekt Leningradskiy str., Moscow, 125167, Russia

✉ asadvokatova@yandex.ru

**Goncharenko Lyubov Ivanovna** 

Doctor of Economics

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

49/2 Prospekt Leningradskiy str., Moscow, 125167, Russia

✉ lgoncharenko@fa.ru

**Zavorikin Aleksei Alekseevich** 

PhD in Economics

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

49/2 Prospekt Leningradskiy str., Moscow, 125167, Russia

✉ aazavorykin@fa.ru

---

**Abstract.** The study of the evolutionary aspect of changes in the composition and structure of fiscal instruments of environmental protection in the Russian Federation is particularly relevant under the influence of the international scientific and public agenda in the field of sustainable development. The purpose of the research is to analyze the experience of using payments and fees of a direct and indirect environmental nature, institutional forms of their mobilization and application, as well as the level of effectiveness of their impact on achieving the goals set – to find an answer to the question of ways to eliminate shortcomings and possible measures to improve the mechanism of their collection and use. The author examines the institutional structure of fiscal instruments for influencing environmental problems of doing business. On the one hand, the tendency towards centralization of income management is shown, since the target state extra-budgetary funds were disbanded with the transition to income distribution through the budget levels of the budgetary system, on the other hand, the experience of other institutional forms. The analysis and assessment of the structure of environmental payments and fees is given, among which there are payments with the status

of a system codified instrument administered by the Federal Tax Service of Russia, as well as a number of uncodified fees, fiscal payments and parafiscalities. The conclusion is made about the comparability of Russia's practice with the actions of developing countries, as well as the influence of a number of cross-border factors on environmental fiscal payments policy, in particular the EU's CBAM, and the reaction of business to changes in rules in the field of environmental taxation is assessed. Examples of responsible attitude of companies to the problems of the ecological state of the country and regions are given.

**Keywords:** environmental policy, environmental incentives, tax credits, corrective taxes, carbon footprint, EU's CBAM, ESG, parafiscalities, environmental taxes, tax

## References (transliterated)

1. Batrakova L. G. Platezhi za pol'zovanie prirodnymi resursami: ekonomiko-istoricheskii aspekt // Yaroslavskii pedagogicheskii vestnik. 2012. № 2. S. 95-99.
2. Zavorykin, A. A. Fiskal'nye ekologicheskie platezhi v sisteme regulirovaniya prirodookhrannoi deyatel'nosti : dissertatsiya ... kandidata ekonomicheskikh nauk : 5.2.4. / Zavorykin Aleksei Alekseevich; [Mesto zashchity: Finansovyi universitet pri Pravitel'stve Rossiiskoi Federatsii]. – Moskva, 2022. – 188 s.
3. Bagratuni S. A. Utilizatsionnyi sbor kak mera protektsionizma, obespechivayushchaya ekonomicheskuyu bezopasnost' Rossii // Uchenye zapiski Sankt-Peterburgskogo imeni V. B. Bobkova filiala Rossiiskoi tamozhennoi akademii. 2015. №4 (56). C. 60-79.
4. Luneva E. V., Mingazova L.R. Ekologicheskaya funktsiya utilizatsionnogo sbora: problemy pravovogo regulirovaniya // Vestnik SGYuA. 2018. № 4 (123). C. 174-182.
5. Tsygalov Yu. M., Strizhov S. A. Politiki i protsedury ESG-preobrazovaniya rossiiskikh kompanii // Upravlencheskoe konsul'tirovanie. 2022. № 7. S. 88-95.
6. Semenova N. N., Eremina O. I., Skvortsova M. A. «Zelenoe» finansirovanie v Rossii: sovremennoe sostoyanie i perspektivy razvitiya // Finansy: teoriya i praktika. 2020. № 2 (24). S. 39-49. DOI: 10.26794/2587-5671-2020-24-2-39-49.
7. Kharchilava Kh. P. Sovremennye trendy ESG-kontseptsii v ustoichivom razvitii // Samoupravlenie. 2022. № 2 (130). S. 851-854.
8. Avtonchuk G. A., Pozdnyakov G. E. Obratnaya storona trenda ESG i poiska al'ternativnykh ekologicheskikh i bezopasnykh istochnikov energii // Upravlenie finansovymi riskami. 2021. № 4. S. 258-264.
9. Bataeva B. S. Integratsiya ESG-kriteriev v rossiiskuyu praktiku korporativnogo upravleniya // Upravlencheskie nauki v sovremennom mire. Sb. dokladov Vos'moi Mezhdunarodnoi nauchno-prakticheskoi konferentsii. SPb., 2021. S. 137-139.
10. Bobrova O. S. Ot ustoichivogo razvitiya k ESG: opyt evropeiskikh kompanii i pravitel'stv // Gosudarstvennoe upravlenie. Elektronnyi vestnik. Vyp. 91. Aprel' 2022 g. – Tekst : elektronnyi. – URL: [http://e-journal.spa.msu.ru/uploads/vestnik/2022/vipusk\\_\\_91.\\_aprel\\_2022\\_g./bobrova.pdf](http://e-journal.spa.msu.ru/uploads/vestnik/2022/vipusk__91._aprel_2022_g./bobrova.pdf)
11. Kalashnikova M. A. Problematika i printsipy ESG transformatsii v Rossii // Ekonomika i politika sovremennoi Rossii: aktual'nye voprosy, dostizheniya i innovatsii : sbornik statei Mezhdunarodnoi nauchno-prakticheskoi konferentsii, Penza, 5 yanvarya 2022 goda. Penza: Nauka i Prosveshchenie, 2022. S. 20-26.
12. Anan'kina Elena Uglerodnyi nalog – oshchutimyi, no ne glavnyi dlya rossiiskikh energeticheskikh kompanii // «Energeticheskaya politika» – 2021 – №5 (159) – S. 40-53.

13. Ikonnikov A. Upravlyat' po-novomu: ESG rozhdaet zapros na novye sovery direktorov // Yurist speshit na pomoshch'. 2022. № 1. S. 10-11.
14. Sadikova M. A. Transformatsiya modelei korporativnogo upravleniya na printsipakh ESG // Teoriya i praktika upravleniya: otvety na voprosy i vyzovy tsifrovoy ekonomiki. M.: REU im. G.V. Plekhanova, 2021. S. 74-76.
15. Safronov S. B. ESG faktory – riski i vozmozhnosti // Sovremennye tekhnologii upravleniya. 2022. № 1 (97). – Tekst : elektronnyi. – URL: [https://www.elibrary.ru/download/elibrary\\_48414641\\_55098550.pdf](https://www.elibrary.ru/download/elibrary_48414641_55098550.pdf)
16. Karashova A. V., Dyudyukina A. M. Otvetstvennye investitsii: sravnenie metodik ESGanaliza // Finansovaya ekonomika. 2022. № 3. S. 226-230.
17. Kryukova I. V., Dorofeev M. L. Vovlechnost' krupnykh rossiiskikh korporatsii v realizatsiyu tselei ustoichivogo razvitiya OON: otsenka tekushchikh dostizhenii i vozmozhnostei razvitiya // Vestnik Voronezhskogo gosudarstvennogo universiteta. Ser.: Ekonomika i upravlenie. 2021. № 4. S. 63-76. DOI: 10.17308/econ.2021.4/3660.
18. Polyakova P. M., Malkov A. V., Rudakova N. A. Analiz ESG-transformatsii rossiiskikh kompanii neftegazovoi otrasli // Uspekhi v khimii i khimicheskoi tekhnologii. 2022. T. 36. № 1 (250). S. 78-81.
19. Emets M. I. Korporativnoe upravlenie kak ESG-faktor i dokhodnost' aksii rossiiskikh kompanii // Ekonomicheskaya bezopasnost'. 2021. T. 4. № 2. S. 421-432.
20. Shuvalova E. B., Gordienko M. S., Sibatulina N. V. Evolyutsiya sistemy ekologicheskikh nalogov, sborov i platezhei v Rossiiskoi Federatsii // Statistika i ekonomika. – 2017. – № 6. – S. 32-38.
21. Advokatova A. S., Zavorykin A. A. ESG-povestka i agressivnoe nalogovoe planirovanie // Ekonomika. Nalogi. Pravo. 2023. T. 16. № 3. S. 144-152.
22. Goncharenko L. I., Zavorykin A. A. Fiskal'nye instrumenty dostizheniya tselei ustoichivogo razvitiya v EKG koordinatakh: opyt Rossii i zarubezhnykh gosudarstv // Innovatsionnoe razvitie ekonomiki. № 6 (78). 2023. S. 54-63.

## **The boundaries of public financial control in the Russian Federation: towards the formulation of the problem**

**Goncharov Vitalii Viktorovich** 

PhD in Law

Associate Professor; Department of Civil Procedure and International Law; Kuban State University

350040, Russia, Krasnodar Territory, Krasnodar, Stavropol str., 149

✉ [niipgergo2009@mail.ru](mailto:niipgergo2009@mail.ru)

**Malinovskii Oleg Nikolaevich** 

PhD in Law

Associate Professor; Department of Civil Procedure and International Law; Kuban State University

350040, Russia, Krasnodar Territory, Krasnodar, Stavropol str., 149

✉ [niipgergo2009@mail.ru](mailto:niipgergo2009@mail.ru)

**Petrenko Elena Gennad'evna**

PhD in Law

Associate Professor of the Department of State and International Law, Kuban State Agrarian University named after I. T. Trubilin

350044, Russia, Krasnodar Territory, Krasnodar, Kalinina str., 13

✉ niipgergo2009@mail.ru



**Abstract.** The article is devoted to the analysis of the problems of defining the boundaries of public financial control in the Russian Federation. The relevance of the work is due to the need to resolve the research problem of determining the optimal limits for the implementation of public control in relation to such an important branch of public administration as the financial activities of public authorities, local governments, as well as other objects of public control endowed by legislation with the right to exercise certain public powers. The authors investigate the risks associated with insufficient and superficial implementation of public control in this area, as well as with the excessive influence of subjects of public control on the activities of the above-mentioned objects. The main problems preventing the definition of the boundaries of public financial control are formalized and analyzed: the disregard of this institution by the Constitution of the country; the lack of its detail in financial legislation; the lack of consolidation of the system of public control, as well as the concept of "financial public control" in the legislation on public control; the lack of development of the concept and limits of the boundaries of public financial control in scientific legal doctrine weak use of foreign experience and modern digital technologies in this field. The article uses a number of scientific research methods: formal-logical; comparative-legal; historical-legal; statistical; sociological; financial analysis; method of analyzing specific legal situations. In this work, ways to solve the above-mentioned problems related to the definition of the boundaries of public financial control are developed and justified, including by: incorporating the institute of public control into the Constitution of the Russian Federation, and the concepts of "public control system", "public financial control" into current legislation with the definition of the boundaries of its implementation; implementation of a system of measures to stimulate these scientific and theoretical developments in the domestic scientific legal doctrine of public control, dedicated to defining the boundaries of public financial control; the adoption by the Government of the Russian Federation with the assistance of the Public Chamber of the Russian Federation of a number of federal programs dedicated to the development of the institute of public financial control (taking into account positive foreign experience, as well as modern digital technologies and artificial intelligence technologies).

**Keywords:** subjects, state control, borders, democracy, problem, Russian Federation, financial control, public control, optimization, principles

## References (transliterated)

1. Borisova A.A., Goncharov V.V., Petrenko E.G., Poyarkov S.Yu. Obshchestvennyi byudzhetniy kontrol' v Rossii: k postanovke problemy // *Finansy i upravlenie*. 2024. № 1. S. 86-98. DOI: 10.25136/2409-7802.2024.1.69598 EDN: ZSSYHC URL: [https://e-notabene.ru/flc/article\\_69598.html](https://e-notabene.ru/flc/article_69598.html)
2. Bublil M. P. Osobennosti osushchestvleniya obshchestvennogo kontrolya za deyatelnost'yu organov gosudarstvennoi vlasti i mestnogo samoupravleniya // *Mezhdunarodnyi nauchnyi zhurnal*. 2016. № 5-1. S. 14-18.
3. Goncharov V. V., Borisova A. A., Petrenko E. G. Obshchestvennyi kontrol' v stroitel'stve: mesto i rol' samoreguliruemyykh organizatsii // *Vestnik Mariiskogo*

- gosudarstvennogo universiteta. Seriya: Istoricheskie nauki. Yuridicheskie nauki. 2024. T. 10. № 1 (37). S. 81-90.
4. Goncharov V. V., Nagaitsev V. V., Petrenko E. G., Pustovalova E. V. Ispol'zovanie tekhnologii iskusstvennogo intellekta v protsesse funktsionirovaniya instituta obshchestvennogo kontrolya v Rossii // Teoriya i praktika obshchestvennogo razvitiya. 2024. № 4 (192). S. 170-178.
  5. Goncharov V. V., Grishchenko O. V., Petrenko E. G. FNS i ee territorial'nye podrazdeleniya kak ob"ekty obshchestvennogo kontrolya v Rossii // Nalogi i nalogooblozhenie. 2023. № S. 21-29.
  6. Goncharov V.V., Petrenko E.G., Poyarkov S.Yu., Borisova A.A. Obshchestvennyi finansovyi kontrol' v Rossii: sovremennye problemy i puti sovershenstvovaniya // Finansy i upravlenie. 2023. № 4. S. 21-32. DOI: 10.25136/2409-7802.2023.4.69577 EDN: PXXBYV URL: [https://e-notabene.ru/flc/article\\_69577.html](https://e-notabene.ru/flc/article_69577.html)
  7. Goncharov V. V., Parkashyan M. A., Spektor L. A., Petrenko E. G. O neobkhodimosti formalizatsii v rossiiskom zakonodatel'stve sistemy obshchestvennogo kontrolya: konstitutsionno-pravovoi analiz // Pravo i gosudarstvo: teoriya i praktika. 2023. № 5 (221). S. 186-188.
  8. Goncharov V. V., Malyutin A. D., Spektor L. A., Petrenko E. G. Institut obshchestvennogo kontrolya kak garantiya realizatsii i zashchity konstitutsionnykh prav i svobod grazhdan Rossiiskoi Federatsii // Pravo i gosudarstvo: teoriya i praktika. 2023. № 5 (221). S. 194-196.
  9. Goncharov V. V., Cheshin A. V., Grishchenko O. V., Litvinova V. Yu., Petrenko, E. G. O neobkhodimosti organizatsii sistemy monitoringa ekonomicheskoi effektivnosti deyatel'nosti sub"ektov obshchestvennogo kontrolya v Rossiiskoi Federatsii // Pravo i gosudarstvo: teoriya i praktika. 2023. № 6 (222). S. 127-130.
  10. Goncharov V. V., Grishchenko O. V., Petrenko E. G., Spektor L. A., Cheshin A. V. Ekonomicheskaya effektivnost' meropriyatii obshchestvennogo kontrolya v Rossiiskoi Federatsii kak osnovnoi kriterii otsenki rezul'tatov deyatel'nosti ego sub"ektov // Pravo i gosudarstvo: teoriya i praktika. 2023. № 7 (223). S. 199-202.
  11. Goncharov V. V., Grishchenko O. V., Petrenko E. G., Spektor L. A., Cheshin A. V. Tsifrovye tekhnologii kak instrument povysheniya ekonomicheskoi effektivnosti provodimykh meropriyatii obshchestvennogo kontrolya v Rossii // Pravo i gosudarstvo: teoriya i praktika. 2023. № 8 (224). S. 196-200.
  12. Grib V. V. General'naya prokuratura Rossiiskoi Federatsii i Sledstvennyi komitet Rossiiskoi Federatsii kak ob"ekty obshchestvennogo kontrolya // Yuridicheskii mir. 2016. № 9. S. 38-44.
  13. Grib V. V. Vnebyudzhethnyi fondy kak ob"ekty obshchestvennogo kontrolya: Pensionnyi fond Rossiiskoi Federatsii, negosudarstvennye pensionnye fondy, Fond obyazatel'nogo meditsinskogo strakhovaniya, Fond sotsial'nogo strakhovaniya // Sotsial'noe i pensionnoe pravo. 2016. № 4. S. 20-26.
  14. Grib V. V. Federal'noe Sobranie Rossiiskoi Federatsii kak ob"ekt obshchestvennogo kontrolya // Rossiiskaya yustitsiya. 2016. № 8. S. 2-5.
  15. Grib V. V. Organy sudebnoi vlasti Rossii kak osoby ob"ekt obshchestvennogo kontrolya // Rossiiskii sud'ya. 2016. № 8. S. 35-41.
  16. Grib V. V. Zakonodatel'nye (predstavitel'nye) organy gosudarstvennoi vlasti sub"ektov Rossiiskoi Federatsii kak ob"ekt obshchestvennogo kontrolya // Sravnitel'naya politika. 2016. T. 7. № 3. S. 33-44.
  17. Grib V. V. Sistema izbiratel'nykh komissii Rossiiskoi Federatsii – kak ob"ekt

- obshchestvennogo kontrolya // Konstitutsionnoe i munitsipal'noe pravo. 2016. № 11. S. 42-46.
18. Grib V. V. Prezident Rossiiskoi Federatsii – ob"ekt obshchestvennogo kontrolya? // Konstitutsionnoe i munitsipal'noe pravo. 2016. № 8. S. 34-36.
  19. Dolgikh F. I. Obshchestvennyi kontrol' za deyatel'nost'yu politicheskikh partii – k postanovke voprosa // Probely v rossiiskom zakonodatel'stve. 2016. № 2. S. 13-18.
  20. Karmolitskii A. A. K voprosu ob obshchestvennom kontrole v sfere ispolnitel'noi vlasti // Zakonodatel'stvo. 2019. № 1. S. 37-48.
  21. Kovaleva I. V. Obshchestvennye nablyudatel'nye komissii v sisteme sub"ektov obshchestvennogo kontrolya za deyatel'nost'yu politsii v Rossiiskoi Federatsii // Vestnik Nizhegorodskogo universiteta im. N.I. Lobachevskogo. 2019. № 5. S. 121-125.
  22. Latysheva L. A., Shcherbakova D. S. Problemy osushchestvleniya obshchestvennogo kontrolya za deyatel'nost'yu uchrezhdenii i organov, ispolnyayushchikh ugovnyye nakazaniya // Vestnik instituta: prestuplenie, nakazanie, ispravlenie. 2019. T. 13. № 1 (45). S. 67-72.
  23. Mikheeva T. N. O pravovom regulirovanii obshchestvennogo kontrolya v sub"ektakh Rossiiskoi Federatsii // Vestnik Mariiskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya: Istoricheskie nauki. Yuridicheskie nauki. 2016. T. 2. № 1 (5). S. 73-78.
  24. Nagaitsev V.V., Goncharov V.V., Petrenko E.G. Deyatel'nost' v sfere torgovli i bytovogo obsluzhivaniya kak perspektivnyi ob"ekt obshchestvennogo kontrolya v Rossii // Finansy i upravlenie. 2024. № 1. S. 113-129. DOI: 10.25136/2409-7802.2024.1.69838 EDN: ZGFQBP URL: [https://e-notabene.ru/flc/article\\_69838.html](https://e-notabene.ru/flc/article_69838.html)
  25. Petrenko E.G., Goncharov V.V., Nagaitsev V.V. Problemy i perspektivy razvitiya zakonodatel'stva ob obshchestvennom kontrole v Respublike Belarus' // Natsional'naya bezopasnost' / nota bene. 2024. № 2. S. 63-77. DOI: 10.7256/2454-0668.2024.2.69089 EDN: WCIEFE URL: [https://e-notabene.ru/nbmag/article\\_69089.html](https://e-notabene.ru/nbmag/article_69089.html)
  26. Petrenko E.G., Goncharov V.V., Borisova A.A., Poyarkov S.Yu. Obshchestvennye sovery pri Federal'noi nalogovoi sluzhbe Rossii i ee territorial'nykh podrazdeleniyakh: sovremennye problemy i perspektivy razvitiya // Nalogi i nalogooblozhenie. 2023. № 6. S. 74-85. DOI: 10.7256/2454-065X.2023.6.69622 EDN: BTUPCR URL: [https://e-notabene.ru/ttmag/article\\_69622.html](https://e-notabene.ru/ttmag/article_69622.html)
  27. Pishchulin O. V. Tseli, ob"ekty i sub"ekty obshchestvennogo kontrolya // Vestnik Kostromskogo gosudarstvennogo universiteta im. N.A. Nekrasova. 2014. T. 20. № 4. S. 108-110.
  28. Poyarkov S.Yu., Goncharov V.V., Petrenko E.G., Borisova A.A. Obshchestvennyi nalogovyi kontrol' v Rossii: k postanovke problemy // Nalogi i nalogooblozhenie. 2023. № 6. S. 60-73. DOI: 10.7256/2454-065X.2023.6.69581 EDN: BSMRMW URL: [https://e-notabene.ru/ttmag/article\\_69581.html](https://e-notabene.ru/ttmag/article_69581.html)
  29. Pukhov A. A., Goncharov V. V., Borisova A. A., Petrenko E. G. «Tsifrovoy rubl'» i obshchestvennyi kontrol' za ego sozdaniem i oborotom v Rossii: k postanovke problemy // Yuridicheskii vestnik Dagestanskogo gosudarstvennogo universiteta. 2024. T. 49. № 1. S. 90-98.
  30. Teplyashin I. V. Sfery realizatsii obshchestvennogo kontrolya: granitsy dostignutogo i napravleniya razvitiya // Gosudarstvennaya vlast' i mestnoe samoupravlenie. 2021. № 9. S. 8-12.
  31. Toporov A. Yu. Effektivnost' obshchestvennogo kontrolya v oblasti bezopasnosti truda i ego vzaimosvyaz' s predstaviteleyami rabotodatelya // Russian Economic Bulletin. 2023. T. 6. № 3. S. 77-80.

32. Khachatryan M.S. Predely pravovogo regulirovaniya obshchestvennogo kontrolya // Yuridicheskie issledovaniya. 2017. № 9. S. 24-30. DOI: 10.25136/2409-7136.2017.9.20441 URL: [https://e-notabene.ru/Ir/article\\_20441.html](https://e-notabene.ru/Ir/article_20441.html)
33. Yakupov Z. S. Informatizatsiya obshchestva i razvitie instituta nalogovogo kontrolya // Evropeiskii zhurnal sotsial'nykh nauk. 2014. № 7-2 (46). S. 550-556.
34. Yapryntsev I. M. Ob ob'ekte obshchestvennogo kontrolya v sisteme neposredstvennogo narodovlastiya (na primere deyatel'nosti Prezidenta Rossiiskoi Federatsii) // Grazhdanskoe obshchestvo v Rossii i za rubezhom. 2019. № 4. S. 34-38.

## Analysis of the tax sensitivity of particular sectors of the economy

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](mailto:kharitonova.ae@yandex.ru)



**Abstract.** The article is devoted to the quantitative assessment of the tax sensitivity of particular sectors of the economy. The subject of the study is a system of indicators characterizing the sectors of the economy at the macro and micro levels. The purpose of the study is to analyze the dependence of economic sectors on the tax burden. The paper focuses on the importance of taxes for the economic growth of the country's economy and sectoral differences caused by the level of technological development, regional conditions, as well as government regulation. A methodological approach developed by the author allowed to assess the tax sensitivity of individual industries, tested on the most important sectors for the Russian budget. The author analyzes the tax burden and revenues to the consolidated budget, identifies the industries that have the greatest impact on the budget and builds models for them that allow quantifying tax sensitivity across a set of organizations. Modern machine learning methods such as decision tree, gradient boosting, nearest neighbor method, as well as the classical linear regression method were used as analysis methods. The scientific novelty of the study lies in the possibility of using the developed methodological approach to assess differences in the tax sensitivity of individual sectors of the economy for making managerial decisions differentially for each individual sector. As a result of the conducted research, the high tax sensitivity of the extractive industry, manufacturing and construction industries has been revealed. The average level of tax sensitivity is typical for wholesale and retail trade; repair of motor vehicles and motorcycles. Low tax sensitivity was found in financial and insurance activities. Based on the results of the assessment, recommendations are proposed for the introduction of tax instruments into the activities of individual industries and a conclusion is made about the need to specialize tax incentive mechanisms by economic sectors in order to increase economic growth and optimize tax revenues.

**Keywords:** python programming language, linear regression, nearest neighbor method, gradient boosting, decision tree, machine learning methods, tax burden, forecasting models, industry specifics, tax sensitivity

## References (transliterated)

1. Balatskii E.V., Ekimova N.A. Otsenka chuvstvitel'nosti otraslei promyshlennosti Rossii



- k nalogovoi nagruzke // Journal of Tax Reform. – 2020. – Т. 6, № 2 – С. 157-179.
2. Prognoz sotsial'no-ekonomicheskogo razvitiya Rossiiskoi Federatsii na 2024 god i na planovyi period 2025 i 2026 godov. Rezhim dostupa: [https://cedipt.gov.spb.ru/media/uploads/userfiles/2023/10/11/Prognoz\\_2024-2026.pdf](https://cedipt.gov.spb.ru/media/uploads/userfiles/2023/10/11/Prognoz_2024-2026.pdf)
  3. Kaulina, M.O. Nalogovaya nagruzka i ekonomicheskii rost: poisk effektivnoi modeli // Vestnik Tomskogo gosudarstvennogo universiteta. – 2015. – № 394. – С. 181-188.
  4. Papava, V.G. Lafferov effekt s posledestviem // Mirovaya ekonomika i mezhdunarodnye otnosheniya. – 2001. – № 7. – С. 34-39.
  5. Loladze, G.G. O nekotorykh aspektakh krivoi Laffera // Makro-, mikroekonomika. – 2002. – № 9. – С. 10-25.
  6. Balatskii, E.V. Analiz vliyaniya nalogovoi nagruzki na ekonomicheskii rost s pomoshch'yu proizvodstvenno-institutsional'nykh funktsii // Problemy prognozirovaniya. – 2003. – № 2. – С. 88-107.
  7. Balatskii, E.V. Nalogovo-byudzhetskaya politika i ekonomicheskii rost // Obshchestvo i ekonomika. – 2011. – № 4-5. – С. 197-214.
  8. Ananiashvili, Yu.Sh., Papava, V.G. Nalogi i makroekonomicheskoe ravновесие: laffero-keinsianskii sintez. Stokgol'm: Izdatel'skii dom SA&SS Press, 2010. 142 s.
  9. Grebeshkova, I. A. Tendentsii v otsenke nalogovoi nagruzki organizatsii / I. A. Grebeshkova // Vestnik Finansovogo universiteta. – 2017. – Т. 21, № 3(99). – С. 189-193.
  10. Gel'brekht, D. V. Korrelyatsionno-regressionnyi analiz nalogovoi nagruzki kak etap formirovaniya metodicheskogo instrumentariya nalogovogo analiza / D. V. Gel'brekht, M. I. Migunova, N. V. Mogilevskaya // Mezhdunarodnyi nauchno-issledovatel'skii zhurnal. – 2021. – № 11-3(113). – С. 151-155.
  11. Kostina, Z.A., Mashentseva, G.A. Prognozirovaniye nalogovykh dokhodov byudzheta sub'ekta rossiiskoi federatsii s ispol'zovaniem korrelyatsionno-regressionnogo analiza // Sibirskaya finansovaya shkola. – 2019. – № 5. – С. 144-147.
  12. Ofitsial'nyi sait SPARK. Rezhim dostupa: <https://spark-interfax.ru/?ysclid=lt1vah8k4c958118007>
  13. Nasteski, V. An overview of the supervised machine learning methods // Horizons.B. – 2017. – Volume 4. – P. 51-62.
  14. Sravnenie klassicheskikh regressionnykh modelei s modelyami, postroennymi s pomoshch'yu prodvinutykh metodov mashinnogo obucheniya / A.V. Shatrov, D.E. Pashchenko // Advanced Science. – 2019. – № 1 (12). – С. 24-28.
  15. Shakhbanov, Z. Metod k blizhaishikh sosedei: k-NN. Rezhim dostupa: <https://shakhbanov.org/knn-metod-k-blizhayshih-sosedey/>
  16. Kernoga, A.L., Burak, T.I. Sravnenie podkhodov k prognozirovaniyu metodom blizhaishikh sosedei // Elektrotehnika, informatsionnye tekhnologii, sistemy upravleniya. – 2015. – № 13 – С. 26-33.
  17. Rakhimov, Z. Linear regression with data missing not at random: bootstrap approach / Z. Rakhimov, N. Rahimova // Economic Development and Analysis. – 2024. – Vol. 2, No. 4. – P. 492-502.
  18. Moro, A., Maresch, D., Fink, M., Ferrando, A., Claudio, P. Spillover effects of government initiatives fostering entrepreneurship on the access to bank credit for entrepreneurial firms in Europe // Journal of Corporate Finance. – 2020. – Vol. 62. – 101603.
  19. Kosenkova, Yu. Yu. Rol' nalogovykh instrumentov v obespechenii finansirovaniya

malogo i srednego predprinimatel'stva / Yu.Yu. Kosenkova // Voprosy regional'noi ekonomiki. – 2023. – № 2(55). – S. 151-159.

20. Gurnak, A.V., Nazarova, N.A. Nalogovoe stimulirovanie ekonomicheskogo rosta v Rossii: problemy i perspektivy // Nalogi i nalogooblozhenie. – 2023. – № 1. – S. 1-16.

## Improving excise taxes on "harmful" products taking into account their effects

Tikhonova Anna Vital'evna 

PhD in Economics

Associate Professor; Department of Taxes and Tax Administration; Financial University

15 Verkhnyaya Maslovka str., office 507, Moscow, 127083, Russia

✉ samozvanka\_89@bk.ru

**Abstract.** The article is devoted to a relevant area of tax science – strengthening the effects of excise taxes on alcoholic, tobacco products and sugar-containing beverages. In particular, the article is devoted to the fiscal, price, redistributive and consumer effects of excise taxes, which is the subject of the research. The topic of the study corresponds to the modern vector of the tax policy of the Russian Federation. The object of the study is economic relations that develop in the process of excise taxation of certain goods in Russia. In the work, the author gives a statistical assessment of the effects of excise taxes in Russia according to the Federal Tax Service, Rosstat, UN and WHO for the period from 2006 to 2023. In addition, the effects of excise taxation of "harmful" products in certain countries are presented: in the countries of the European Union, Australia, Belgium, China (Hong Kong), Brazil. In the work, the method of bibliographic analysis was used to analyze foreign experience. The results of Russian practice are assessed using the analysis of dynamic series and correlation analysis. The scientific novelty of this study consists in the development and substantiation of proposals for improving tax policy measures in the field of excise taxes on food and beverages aimed at enhancing their effects in the current economic conditions. Specific practical recommendations for the introduction of excise taxes on non-alcoholic beer and beverages made with artificial sweeteners have been developed. Based on open data, an estimated fiscal effect has been estimated. The study has a significant limitation, since it does not provide an assessment of other economic, social and cultural factors affecting the consumption of "harmful" foods and beverages.

**Keywords:** consumption taxes, budget tax revenues, fiscal function, sugar-sweetened beverages, consumption structure, tobacco products, alcohol, indirect taxes, healthcare financing, tax efficiency

## References (transliterated)

1. Baumann S., Leão T. Industries, citizens, and non-governmental organizations' positioning and arguments used in European Union initiatives for alcohol taxation and cross-border regulation // International Journal of Drug Policy. 2024. Vol. 129. 104475. URL: <https://doi.org/10.1016/j.drugpo.2024.104475>.
2. Berdzuli N., Ferreira-Borges C., Gual A., Rehm J. Alcohol Control Policy in Europe: Overview and Exemplary Countries // International Journal of Environmental Research and Public Health. 2020. Vol. 17 (21). P. 8162. DOI: 10.3390/ijerph17218162.
3. Elder R.W., Lawrence B., Ferguson A., Naimi T.S., Brewer R.D., Chattopadhyay S.K.,

- Toomey T.L., Fielding J.E. The Effectiveness of Tax Policy Interventions for Reducing Excessive Alcohol Consumption and Related Harms // *American Journal of Preventive Medicine*. 2010. Vol. 38, Is. 2. P. 217-229.  
URL: <https://doi.org/10.1016/j.amepre.2009.11.005>.
4. Gehrsitz M., Saffer H., Grossman M. The effect of changes in alcohol tax differentials on alcohol consumption // *Journal of Public Economics*. 2021. Vol. 204. 104520.  
URL: <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2021.104520>.
  5. Gelius P., Messing S., Tcymbal A., Whiting S., Breda J., Abu-Omar K. Policy instruments for health promotion: A comparison of WHO policy guidance for tobacco, alcohol, nutrition and physical activity // *International Journal of Health Policy and Management*. 2022. № 11. P. 1863-1873. DOI: 10.34172/ijhpm.2021.95.
  6. Hindriks J., Serse V. Heterogeneity in the tax pass-through to spirit retail prices: Evidence from Belgium // *Journal of Public Economics*. 2019. Vol. 176. P. 142-160.  
URL: <https://doi.org/10.1016/j.jpubeco.2019.06.009>.
  7. Ng C.S., Au M., Ma R., Leung J.Y.Y., Quan J. The impact of alcohol pricing policies on public health in Hong Kong, China: A modelling study // *The Lancet Regional Health – Western Pacific*. 2022. Vol. 26. 100510.  
URL: <https://doi.org/10.1016/j.lanwpc.2022.100510>.
  8. Pereda P., Policarpo Garcia C. Price impact of taxes on sugary drinks in Brazil // *Economics & Human Biology*. 2020. Vol. 39. 100898.  
URL: <https://doi.org/10.1016/j.ehb.2020.100898>
  9. Sassi F., Belloni A. Fiscal incentives, behavior change and health promotion: What place in the health-in-all-policies toolkit? // *Health Promotion International*. 2014. № 29. P. 103-112.
  10. United Nations General Assembly. Political declaration of the third high-level meeting of the general assembly on the prevention and control of non-communicable diseases. 2018. Time to deliver: Accelerating our response to address non-communicable diseases for the health and well-being of present and future generations (A/RES/73/2).
  11. Vandenberg B., Jiang H., Livingston M. Effects of changes to the taxation of beer on alcohol consumption and government revenue in Australia // *International Journal of Drug Policy*. 2019. Vol. 70. P. 1-7. URL: <https://doi.org/10.1016/j.drugpo.2019.04.012>.
  12. Wagenaar A.C., Tobler A.L., Komro K.A. Effects of alcohol tax and price policies on morbidity and mortality: A systematic review // *American Journal of Public Health*. 2010. № 100. P. 2270-2278. DOI: 10.2105/AJPH.2009.186007.
  13. World Health Organisation Tackling NCDs: Best buys and other recommended interventions for the prevention and control of noncommunicable diseases. 2017.  
URL: <https://apps.who.int/iris/handle/10665/259232> (data obrashcheniya: 20.08.2024).
  14. Zvereva T.V. Perspektivy primeneniya aktsiz na sladkie gazirovannye napitki v Rossii // *Innovatsionnoe razvitie ekonomiki*. 2020. № 4-5 (58-59). S. 143-152.
  15. Pogodina I.V., Avdeev D.A. Rol' fiskal'noi politiki v stimulirovanii zdorovogo obraza zhizni naseleniya: na primere naloga na sakharosoderzhashchie gazirovannye napitki // *Finansovoe pravo*. 2023. № 7. S. 23-25.
  16. Prozherina V.D. Regulirovanie potrebleniya sladkikh bezalkogol'nykh napitkov s pomoshch'yu aktsizov. // *Nalogi i nalogooblozhenie*. 2022. № 5. S. 25-40. DOI: 10.7256/2454-065X.2022.5.38739 EDN: KLCCMB URL: [https://e-notabene.ru/ttmag/article\\_38739.html](https://e-notabene.ru/ttmag/article_38739.html)
  17. Skokov R.Yu. Effektivnost' gosudarstvennogo regulirovaniya i faktory obrashcheniya addiktivnykh tovarov: sostoyanie i perspektivy // *Ekonomika. Nalogi. Pravo*. 2017. T.

10. № 5. С. 51-59.
18. Sultanov G.S., Aliev B.Kh. Sovremennaya sistema nalogoooblozheniya rossii: problemy i puti resheniya // Mezhdunarodnyi zhurnal prikladnykh i fundamental'nykh issledovaniy. 2016. № 8-4. С. 601-603.
19. Surnik A.P., Yudina S.Yu. Problema vvoza kontrafaktnoi produktsii na territoriyu Rossiiskoi Federatsii // Menedzhment sotsial'nykh i ekonomicheskikh sistem. 2018. № 3 (11). С. 26-31.
20. Tikhonova A.V., Mel'nikova N.P. K voprosu o povyshenii fiskal'noi roli aktsizov v rossiiskoi nalogovoi sisteme // Innovatsionnoe razvitie ekonomiki. 2019. № 6 (54). С. 185-195.
21. Tikhonova A.V. Politika garmonizatsii aktsizov v ES i EAES // Aktual'nye problemy ekonomiki i prava. 2019. Т. 13. № 4. С. 1507-1521.