



ТЕНДЕНЦИИ НАЛОГОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ОБРАЩЕНИЯ ЦИФРОВЫХ ВАЛЮТ В РОССИИ

Н.В. Покровская

Санкт-Петербургский государственный университет, г. Санкт-Петербург, Российская Федерация

Информация о статье

Дата поступления
27 ноября 2023 г.

Дата принятия к печати
11 декабря 2023 г.

Дата онлайн-размещения
22 декабря 2023 г.

Ключевые слова

Цифровые валюты;
виртуальные валюты; цифровые
финансовые активы; налог;
налоговое регулирование

Аннотация

На протяжении последних лет позиция российских регулирующих органов в отношении легитимности оборота цифровых валют на территории России неоднократно изменялась. При этом налогообложение играет важную роль в системе государственного регулирования применения современных финансовых технологий. Целью статьи является характеристика тенденций в налоговом регулировании цифровых валют в России. Параллельно с рассмотрением вопросов правового статуса цифровых финансовых активов Министерством финансов и Федеральной налоговой службой России предпринимаются попытки описания налоговых последствий операций с данными видами активов и их финансовых результатов. Представлены в хронологической последовательности разъяснения в части налоговых последствий операций по обращению цифровых валют и финансовых результатов их реализации. Выделены этапы налогового регулирования цифровых валют в России. Обобщены подходы к косвенному налогообложению цифровых валют и дана оценка их последствий для перспектив развития цифровых финансовых активов на российском рынке.

Original article

TRENDS IN TAX REGULATION OF CIRCULATION OF DIGITAL CURRENCIES IN RUSSIA

Natalia V. Pokrovskaya

Saint Petersburg State University, Saint Petersburg, the Russian Federation

Article info

Received
November 27, 2023

Accepted
December 11, 2023

Available online
December 22, 2023

Keywords

Digital currencies; virtual
currencies; digital financial assets;
tax; tax regulation

Abstract

Over the past years, the position of Russian regulatory authorities regarding the legitimacy of the circulation of digital currencies in Russia has changed more than once. At the same time, taxation plays an important role in the system of state regulation of the use of modern financial technologies. The purpose of the article is to characterize the trend in the tax regulation of digital currencies in Russia. In parallel with the consideration of issues of the legal status of digital financial assets, the Ministry of Finance and the Federal Tax Service of Russia are making attempts to describe the tax consequences of transactions with these types of assets and their financial results. Explanations regarding the tax consequences of transactions involving the circulation of digital currencies and the financial results of their implementation are presented in chronological order. The stages of tax regulation of digital currencies in Russia are highlighted. Approaches to indirect taxation of digital currencies are summarized and their consequences for the prospects for the development of digital financial assets on the Russian market are assessed.

В современных условиях технологические новации обгоняют скорости теоретического осмысления экономической сущности цифровых финансовых активов. В развитых странах стихийно формируется практика налогообложения операций с этими финансовыми инструментами [1; 2], не всегда имеющая теоретическое обоснование¹ [3; 4].

Следствием внедрения новых информационных технологий, таких как распределенные реестры и блокчейн как их разновидность, большие данные, искусственный интеллект и др., являются фундаментальные изменения финансовых технологий. Возникает возможность создания универсальной автоматизированной платформы для учета, хранения и передачи информации о финансовых транзакциях, не локализованной пространственно или государственными институтами. Важное значение имеет трансграничность операций и снижение роли посредников. Все перечисленное, с одной стороны, создает новые возможности, а с другой — порождает дополнительные риски и имеет следствием государственное регулирование с национальными особенностями как в части степени внедрения современных финансовых технологий, так и в части выбранных инструментов регулирования.

Задача государственного регулирования применения современных финансовых технологий, в том числе цифровых финансовых активов, становится особенно важной для Российской Федерации в новых геополитических условиях [5; 6]. Неформальные ограничения взаимодействия со стороны широкого круга контрагентов как последствия внешне-

торговых и финансовых санкций многократно повышают значимость обеспечения стабильности национальной финансовой системы [7], сохранения взаимодействия в рамках межнациональных фискальных инициатив, применения лучшего опыта регулирования финансовых технологий [8].

Цель исследования состоит в выявлении основных тенденций налогового регулирования обращения цифровых валют в России. Для реализации поставленной цели были обобщены показатели динамики востребованности цифровых валют российскими пользователями; приведена хронология разъяснения порядка налогообложения операций с цифровыми валютами Министерства финансов РФ в 2017–2023 гг.; охарактеризованы подходы к регулированию порядка налогообложения операций с цифровыми валютами в России с середины 2010-х гг. в сфере косвенного налогообложения, их соответствие подходам к монетарному регулированию и согласованность с ними.

Распространенность цифровых валют в России

Оценки масштабов распространения цифровых валют по странам и территориям имеют объективные ограничения. Вместе с тем очевиден рост востребованности цифровых валют у российских пользователей. Так, в 2020 г. Россия занимала второе место после США по объему торговли биткойнами (рис. 1).

По существующим оценкам, число счетов для криптовалюты с 2017 по 2021 г. выросло почти в 5 раз, с 1,7 млн до 8,1 млн счетов².

² Анализ рынка криптовалют в России и мире в 2018–2022 гг., прогноз на 2023–2027 гг. URL: <https://businessstat.ru/catalog/id79735>.

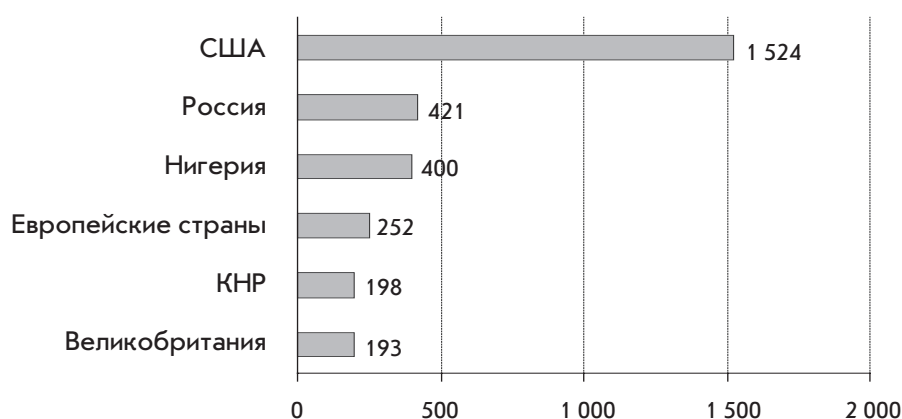


Рис. 1. Объем торговли биткойнами в 2020 г., млн долл. США

Составлен по: URL: <https://www.statista.com/statistics/1195753/bitcoin-trading-selected-countries>.

По результатам опросов, возрастает доля российских респондентов, признавших, что они владеют криптовалютами или используют их (рис. 2).

На интенсивность использования цифровых валют в платежных и инвестиционных целях в разных странах оказывает влияние целая совокупность социально-экономических и регуляторных факторов, среди которых налогообложение играет одну из важнейших ролей. Научные дискуссии по поводу налоговых аспектов обращения цифровых валют остаются достаточно немногочисленными [9–11], более распространен синтез национальных условий налогообложения цифровых валют [12–14].

Можно выделить два этапа, различающихся подходами к налоговому регулированию цифровых финансовых активов. Хронологически первым был период оперативной реакции Министерства финансов на распространение цифровых валют — стремление регулировать процессы, не ожидая разъяснений экономической сущности цифровых финансовых активов, без специального согласования с иными направлениями регулирования.

Разъяснения порядка налогообложения операций с цифровыми валютами Министерства финансов РФ и ФНС России

Разъяснение в письме Федеральной налоговой службы № ОА-18-17/1027 в октябре 2016 г. предполагало сходные последствия операций с цифровыми валютами и валютными ценностями [15]. На этом основании ФНС России требовала создать возможности для получения налоговыми органами информа-

ции об операциях с криптовалютами от агентов и органов валютного контроля.

В 2018 г. в рамках гражданского законодательства цифровая валюта была приравнена к имуществу³. В многочисленных разъяснениях Министерства финансов РФ со второй половины 2010-х гг. о последствиях для налога на доходы физических лиц и налога на прибыль организаций цифровые валюты также фактически трактовались как иные виды имущества.

В 2017 г. предлагалось взимать НДФЛ при совершении операций с цифровыми валютами в общем порядке с самостоятельным декларированием таких доходов налогоплательщиком⁴. Сходные последствия для налогообложения доходов физических лиц, связанных с цифровыми или виртуальными валютами (формальным объектом регулирования исходно являлись биткойны, а со второй половины 2018 г. — криптовалюты), предусмотрены и в письмах Министерства финансов России, выпущенных в 2018 г.⁵

³ Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 15 мая 2018 г. № 09АП-16416/2018 // ИПС «Гарант».

⁴ Об уплате НДФЛ при совершении операций с физическими лицами по покупке и продаже биткойнов : письмо Минфина России от 13 окт. 2017 г. № 03-04-05/66994 // ИПС «Гарант».

⁵ О декларировании для целей уплаты НДФЛ в отношении доходов от операций по покупке и продаже биткойнов : письмо от 29 марта 2018 г. № 03-04-05/20048 // ИПС «Гарант» ; О налогообложении НДФЛ с доходов от осуществления операций по покупке и продаже биткойнов : письмо от 19 апр. 2018 г. № 03-04-05/26603 // Там же ; О налогообложении НДФЛ с доходов, полученных при продаже криптовалюты : письмо от 12 июля 2018 г. № 03-04-05/48714 // Там же ; Об уплате НДФЛ с доходов от осуществления операций с криптовалютами : письмо от 24 авг. 2018 г. № 03-04-05/60392 // Там же.

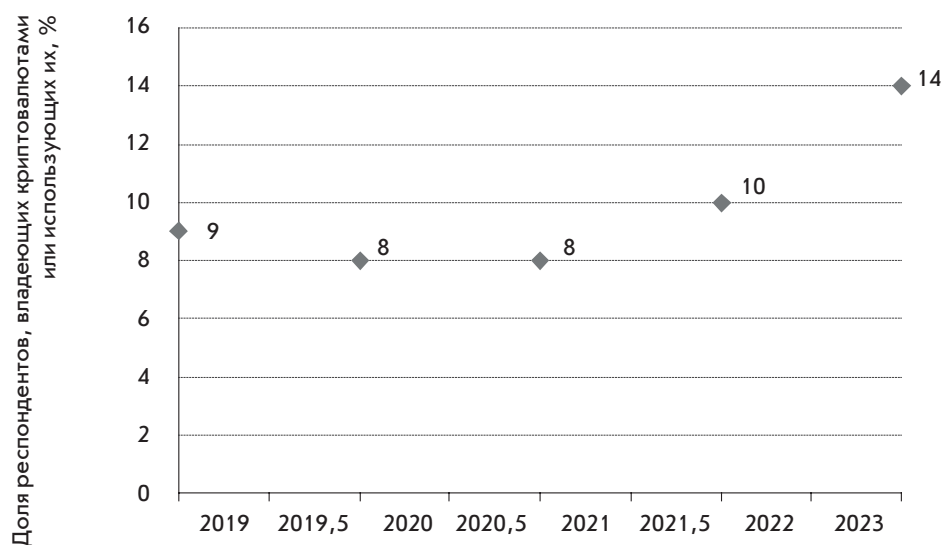


Рис. 2. Востребованность криптовалют в России в 2019–2023 гг.

Составлен по: URL: <https://www.statista.com/statistics/1202468/global-cryptocurrency-ownership>.

В письме Министерства финансов России от 17 мая 2018 г. № 03-04-07/33234 был конкретизирован порядок расчета НДФЛ при реализации криптовалют, сходный с порядком обложения прироста стоимости активов. Многочисленные разъяснения Министерства финансов России налоговых последствий операций с цифровыми валютами создавали неоднозначное представление о трактовке их экономической сути. Письма Минфина России 2018–2019 гг.⁶ предусматривали возможность предоставления по доходам от продажи криптовалют имущественного вычета по НДФЛ (при определении налоговой базы по доходам, полученным от операций купли-продажи криптовалют, налог исчисляется с дохода, уменьшенного на величину осуществленных и документально подтвержденных расходов на приобретение) [16; 17].

Однако не все официальные заявления Министерства финансов России однозначно укладывались в трактовку криптовалют как имущества. Письмо указанного ведомства от 4 сентября 2018 г. № 03-04-05/63144 о НДФЛ при продаже криптовалют указывает на отсутствие оснований для применения льготного порядка налогообложения доходов от продажи имущества, установленного п. 17.1 ст. 217 НК РФ (освобождение от обложения при владении имуществом в течение трех и более лет). Как сказано в ст. 217 НК РФ, этот льготный порядок не распространяется на доходы, получаемые физическими лицами от реализации ценных бумаг, а также на доходы, получаемые физическими лицами от продажи имущества, непосредственно используемого в предпринимательской деятельности. По какому из оснований не применяется освобождение от налогообложения доходов от продажи цифровых валют по истечении трех лет владения ими (в связи со сходством с ценными бумагами или с пред-

принимательским доходом), Министерство финансов России не разъясняет.

Подходы Министерства финансов Российской Федерации к налогообложению прибыли бизнеса, связанной с цифровыми валютами, во многом содержали ту же логику, что и налогообложение соответствующих доходов физических лиц⁷. Разъяснения были ориентированы на необходимость налогообложения прибыли по операциям с криптовалютами, несмотря на то что они как объект налогового регулирования напрямую в Налоговом кодексе Российской Федерации не указаны.

Помимо характеристики тех сфер налогового регулирования, по которым была выражена позиция Министерства финансов России, следует отметить малое число разъяснений в части налоговых последствий операций с виртуальными валютами для косвенных и имущественных налогов.

В 2022–2023 гг. появляются разъяснения, ориентированные на цифровые финансовые активы, отличные от цифровых валют, в частности письмо Министерства финансов от 4 августа 2023 г. № 03-07-11/73705 об обложении НДС операций с цифровым правом, включающим одновременно цифровой финансовый актив и утилитарное цифровое право, письмо Министерства финансов от 31 августа 2023 г. № 03-03-06/2/83405 об обложении налогом на прибыль операций с цифровыми финансовыми активами и цифровыми правами, включающими одновременно и утилитарные цифровые права.

Таким образом, можно сделать вывод, что основной целью писем Министерства финансов и ФНС России является констатация факта обложения финансовых результатов, связанных с цифровыми валютами, полученных как юридическими, так и физическими лицами. Вместе с тем процедура определения финансового результата и декларирова-

⁶ См., в частности: О налогообложении НДФЛ доходов, полученных при продаже биткоинов : письмо Минфина России от 21 мая 2018 г. № 03-04-05/34004 // ИПС «Гарант» ; О налогообложении НДФЛ доходов, полученных при продаже биткоинов : письмо Департамента налоговой и тамож. политики Минфина России от 5 июля 2018 г. № 03-04-05/46553 // Там же ; О налогообложении НДФЛ доходов от осуществления операций с криптовалютами : письмо Департамента налоговой и тамож. политики Минфина России от 20 авг. 2019 г. № 03-04-05/63704 // Там же ; О налогообложении НДФЛ доходов от осуществления операций с криптовалютами : письмо Департамента налоговой и тамож. политики Минфина России от 26 сент. 2019 г. № 03-04-05/74126 // Там же ; О налогообложении НДФЛ доходов от осуществления операций с криптовалютами : письмо Департамента налоговой и тамож. политики Минфина России от 20 авг. 2019 г. № 03-04-05/63704 // Там же.

⁷ Позиция Министерства финансов России по этому поводу представлена в письмах: Об отражении доходов российской организации от операций с криптовалютой : письмо Департамента налоговой и тамож. политики Минфина России от 9 февр. 2018 г. № 03-03-06/1/8061 // ИПС «Гарант» ; Об организации по вопросу учета токенов, полученных в рамках проведения ICO третьим лицом (иностранной компанией) : письмо Департамента налоговой и тамож. политики Минфина России от 14 июня 2018 г. № 03-03-06/1/40729 // Там же ; О налогообложении операций с криптовалютой : письмо Департамента налоговой и тамож. политики Минфина России от 16 авг. 2018 г. № 03-03-06/1/58171 // Там же ; Об уплате НДФЛ с доходов от осуществления операций с криптовалютами : письмо Департамента налоговой и тамож. политики Минфина России от 4 сент. 2018 г. № 03-04-05/63144 // Там же.

ния соответствующих доходов длительное время оставалась неурегулированной.

По сути, позиция налогового регулирования не была увязана с денежно-кредитным регулированием. Подходы к налогообложению достаточно стихийны и скорее декларативны (по крайней мере, статистические сведения о суммах налога на прибыль организации и налога на доходы физических лиц, поступивших в связи с криптовалютами, недоступны).

Перспективы налогового регулирования операций с цифровыми валютами в рамках Налогового кодекса Российской Федерации

Введение в действие принятого 22 июля 2020 г. федерального закона РФ «О цифровых финансовых активах» создало основу для системы налогообложения цифровых финансовых активов, и в частности цифровых валют, основанной на согласованной позиции различных ведомств относительно этих финансовых инструментов. На рассмотрение поступило несколько инициатив по прямому дополнению норм Налогового кодекса Российской Федерации в части налоговых последствий операций с цифровыми валютами.

В декабре 2020 г. на рассмотрение Государственной Думы РФ был направлен законопроект «О внесении изменений в часть первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения цифровой валюты)». В соответствии с пояснительной запиской к законопроекту цифровая валюта трактуется как имущество, при этом налоговые новации преследуют скорее не фискальные цели, а ориентированы на усиление контроля за информацией об открытых российскими юридическими лицами и гражданами Российской Федерации криптовалютных кошельках, а также о масштабах и направленности операций по ним. Подчеркивается, что криптовалюта часто используется в целях уклонения от уплаты налогов, для легализации средств, добытых преступным путем, и финансирования противоправной деятельности.

Законопроект предполагает обязанность сообщать в налоговые органы о наличии права распоряжаться цифровой валютой, учитываемой на кошельках, а также об обороте средств и остатке, в случае если сумма поступлений или списаний цифровой валюты за календарный год превышает сумму, эквивалентную 600 тыс. р., а также меры по обеспечению этой обязанности. Соответствующая обязанность распространяется на граждан РФ и российских юридических лиц, а

также постоянно проживающих в Российской Федерации на основании вида на жительство иностранных граждан и лиц без гражданства, на филиалы и представительства юридических лиц, различные корпоративные образования, созданные на территории Российской Федерации в соответствии с законодательством иностранных государств, и международные организации.

Что касается поправок в ч. 2 Налогового кодекса Российской Федерации, то предполагается освобождение цифровой валюты от обложения НДС и исключение ее из перечня амортизируемого имущества для целей взимания налога на прибыль организаций.

Законопроект «О внесении изменений в часть первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения цифровой валюты)», ориентированный преимущественно на налоговое администрирование операций с цифровой валютой, был направлен на второе чтение Государственной Думы РФ в октябре 2021 г.

Законопроект «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации (о налогообложении цифровых прав)», направленный на рассмотрение Государственной Думы РФ в апреле 2022 г., был ориентирован на определение особенностей обложения налогом на добавленную стоимость операций по реализации цифровых активов, обложения налогом на прибыль организаций, а также налогом на доходы физических лиц прибыли (доходов) налогоплательщиков от реализации цифровых активов. Законопроект предполагал установление правил налогообложения деятельности с цифровыми финансовыми активами, цифровыми правами, включающими одновременно цифровые финансовые активы и утилитарные цифровые права. За три месяца законопроект был рассмотрен и скорректирован различными ведомствами, принят Государственной Думой РФ в трех чтениях и 14 июля 2022 г. был опубликован в виде федерального закона «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» № 324-ФЗ.

Задача налогового регулирования майнинга в России также имеет историю обсуждения. В частности, в конце апреля 2022 г. в Государственную Думу Российской Федерации был внесен законопроект «О майнинге в Российской Федерации». Законопроект был направлен на урегулирование отношений, связанных с особенностями выпуска цифровой валюты в Российской Федерации. Законопроектом предлагалось ввести опре-

деление майнинга, требования к участникам майнинговой деятельности. Особенности налогообложения операторов майнинга подробно не были предусмотрены; была приведена отсылка на необходимость установления порядка взимания налогов при майнинговой деятельности законодательством Российской Федерации о налогах и сборах. Через месяц законопроект «О майнинге в Российской Федерации» был отклонен.

В ноябре 2022 г. на рассмотрение Государственной Думы Российской Федерации был внесен законопроект № 237585-8 «О внесении изменений в Федеральный закон «О цифровых финансовых активах, цифровой валюте и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» (в части установления правового регулирования деятельности по майнингу)». Однако он не прошел даже первого чтения и с июня 2023 г. по настоящее время находится на доработке. Необходимость регулирования майнинга, в том числе налогового регулирования, с очевидностью будет иметь следствием дальнейшие инициативы по внесению изменений в нормативно-правовые акты Российской Федерации.

Косвенное налогообложение операций с цифровыми валютами в России

Именно для взимания налога на добавленную стоимость принципиальное значение имеет экономическая трактовка криптовалют. Последствия обращения различных видов активов для НДС существенно различаются.

В частности, реализация бизнес-единицами, которые являются плательщиками НДС, валюты или ценных бумаг не облагается НДС, и потому цена их приобретения не включает НДС. При этом при реализации налогоплательщиками НДС имущества оно облагается налогом и цена реализации увеличивается на ставку НДС 20 %. Если речь идет про поставку имущества при встречной поставке товара, такие сделки в целях НДС трактуются как бартерные.

Долгое время примером различных налоговых последствий в части НДС были перспективы инвестирования в предметы, сделанные из золота. Продажа монет из драгоценных металлов, являющихся законным средством наличного платежа Российской Федерации или иностранного государства, НДС не облагается. А продажа золотых слитков до марта 2022 г. была объектом обложения НДС (с марта 2022 г. в ст. 149 НК РФ внесены изменения). В результате до 2022 г. цена на предмет, сделанный из золота, могла увеличиваться на 20 %, если

этот предмет был выполнен в форме слитка, или не увеличиваться на 20 %, если этот предмет был выполнен в форме монеты; таким образом, цена существенно варьировалась в зависимости от признания или непризнания предмета из золота платежным средством. Это обстоятельство ключевым образом влияло на перспективы инвестирования в золотые слитки. Сходным образом последствия операций с цифровыми валютами для НДС существенно влияют на перспективы использования этих инструментов.

Порядок обложения налогом на добавленную стоимость операций с цифровыми валютами может быть определен в двух плоскостях: либо в рамках трактовки и законодательного определения экономической сущности цифровых валют в российском законодательстве (при которых порядок обложения данных активов НДС будет производным), либо в сфере непосредственно налогового регулирования и разъяснения порядка взимания НДС или установления освобождения операций с виртуальными валютами от налога на добавленную стоимость. Во второй половине 2010-х гг. до принятия федерального закона «О цифровых финансовых активах» наиболее активно рассматривался лишь первый вариант, и в целях освобождения оборота криптовалют от обложения НДС лоббировались проекты признания этих финансовых инструментов платежным средством, что получало серьезное сопротивление в денежно-кредитной сфере, особенно со стороны ЦБ РФ. Однако, по нашему мнению [18; 19], при формировании российских правил налогообложения важно учитывать накопленный опыт зарубежных стран: следует присоединиться к общепринятой позиции освобождения цифровых валют от косвенных налогов и включить реализацию этих финансовых активов в перечень не облагаемых НДС операций. Это, с одной стороны, удалит налоговое препятствие для обращения виртуальных валют, с другой стороны, устранил доводы о необходимости признания цифровых валют в качестве платежного средства с единственной целью вывода этих финансовых активов из-под обложения НДС. Данная позиция представлена в Федеральном законе «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» от 14 июля 2022 г. № 324-ФЗ, предполагающем исключение из обложения НДС операций, связанных с обращением цифровой валюты в рамках ст. 146 НК РФ без прямой отсылки к экономической трактовке циф-

ровой валюты. Уже на стадии рассмотрения законопроекта «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации (в части налогообложения цифровой валюты)» Министерство финансов России в письме от 16 марта 2021 г. № СД-4-3/3427@ об освобождении от НДС операций по купле-продаже прав на цифровую валюту констатировало, что цифровая валюта признается имуществом, а осуществление операций, связанных с обращением цифровой валюты, не признается объектом налогообложения НДС.

Федеральный закон «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» от 14 июля 2022 г. № 324-ФЗ также предполагает отнесение к не облагаемой НДС деятельности майнинга и обращения цифровых финансовых активов. При этом предполагается, что операции, опосредованные встречным движением

цифровых валют, являются объектом налога на добавленную стоимость. В частности, предусмотрено, что при получении налогоплательщиком оплаты, частичной оплаты в связи с выпуском цифровых прав такие суммы приравниваются к получению налогоплательщиком оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров. Также предполагается обложение НДС всех услуг операторов, предоставляющих информационные услуги, в которых производится выпуск цифровых финансовых активов, в том числе услуг операторов по обмену цифровых финансовых активов по допуску цифровых прав.

Построение непротиворечивой системы налогообложения операций по обращению цифровых валют и финансовых результатов по ним является важной составляющей задачи построения комплексной системы регулирования оборота цифровых финансовых активов в Российской Федерации.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Pelaez-Repiso A. Tax Regulation on Blockchain and Cryptocurrency: The Implications for Open Innovation / A. Pelaez-Repiso, P. Sanchez-Nunez, Y. Garcia Calvente // *Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity*. — 2021. — Vol. 7, № 1. — P. 1–20.
2. Григорьев В.В. Регулирование налогообложения токенов на основе австралийского опыта / В.В. Григорьев. — DOI 10.26794/1999-849X2020-13-2-146-154. — EDN YCPHYR // Экономика. Налоги. Право. — 2020. — Т. 13, № 2. — С. 146–154.
3. Vishnevsky V.P. Robot vs. Tax Inspector or How the Fourth Industrial Revolution Will Change the Tax System: a Review of Problems and Solutions / V.P. Vishnevsky, V.D. Chekina. — DOI 10.15826/jtr.2018.4.1.042. — EDN UOBVCH // *Journal of Tax Reform*. — 2018. — Vol. 4, № 1. — P. 6–26.
4. Новоселов К.В. Применение концепции «мягкой силы» в налогообложении криптовалют / К.В. Новоселов. — DOI 10.26794/1999-849X-2020-13-6-139-146. — EDN GBCKSB // Экономика. Налоги. Право. — 2020. — Т. 13, № 6. — С. 139–146.
5. Вылкова Е.С. Инструменты налоговой политики по борьбе с последствиями чрезвычайных ситуаций / Е.С. Вылкова. — DOI 10.26794/1999-849X-2020-13-3-136-143. — EDN KHRAOS // Экономика. Налоги. Право. — 2020. — Т. 13, № 3. — С. 136–143.
6. Федотов Д.Ю. Налоговая нагрузка как одно из условий, благоприятствующих теневой экономике в российских регионах / Д.Ю. Федотов. — DOI 10.17150/2411-6262.2022.13(1).10. — EDN DWYIBR // *Baikal Research Journal*. — 2022. — Т. 13, № 1.
7. Налоговые риски государства в современных экономических условиях / А.С. Адвокатова, А.Н. Андреева, Н.Г. Вишневская [и др.]. — Москва : КноРус, 2022. — 220 с. — EDN PAQQRH.
8. Бубнова Ю.Б. Криптовалюты и их влияние на национальную налоговую систему / Ю.Б. Бубнова, В.А. Бубнов. — DOI 10.25683/VOLBI.2018.45.451. — EDN YMRTID // Бизнес. Образование. Право. — 2018. — № 4. — С. 40–45.
9. Пинская М.Р. Налогообложение доходов от деятельности, связанной с криптовалютами / М.Р. Пинская, Е.Н. Цаган-Манджиева. — DOI 10.26794/1999-849X-2018-11-2-138-148. — EDN YXKMKR // Экономика. Налоги. Право. — 2018. — Т. 11, № 2. — С. 138–148.
10. Кочергин Д.А. Налоговое регулирование обращения виртуальных валют: опыт зарубежных стран и перспективы для России / Д.А. Кочергин, Н.В. Покровская, В.Л. Достов. — DOI 10.21638/spbu05.2020.103. — EDN EZUMMT // Вестник Санкт-Петербургского университета. Экономика. — 2020. — Т. 36, № 1. — С. 49–76.
11. Lyutova O.I. Blockchain technology in tax law theory and tax administration / O.I. Lyutova, I.D. Fialkovskaya. — DOI 10.22363/2313-2337-2021-25-3-693-710. — EDN OWQDAX // *RUDN Journal of Law*. — 2021. — Vol. 25, № 3. — P. 693–710.
12. Тихонова А.В. Криптовалюта и блокчейн: сфера применения в налоговом поле России / А.В. Тихонова. — DOI 10.7256/2454-065X.2020.4.33130. — EDN EIXXYR // Налоги и налогообложение. — 2020. — № 4. — С. 1–9.
13. Налогообложение криптовалют в странах АТР / О.А. Синенко, К.В. Стефановская, Е.Т. Чан, И.А. Яковлева. — EDN KRUGJG // Инновационное развитие экономики. — 2019. — № 1. — С. 200–209.
14. Голубцова Е.В. Практика налогообложения цифровой валюты в зарубежных странах / Е.В. Голубцова, Р.Г. Ахмадеев, М.Е. Косов. — DOI 10.17686/17278058_2022_4_245. — EDN RQFQRO // Аудиторские ведомости. — 2022. — № 4. — С. 245–250.

15. Валова А.А. Налоговое регулирование операций с криптоактивами в России и за рубежом / А.А. Валова. — DOI 10.7256/2454-065X.2022.4.38285. — EDN DTHFTV // *Налоги и налогообложение*. — 2022. — № 4. — С. 16–41.

16. Малкова Ю.В. К вопросу о налогообложении криптовалюты и цифровых активов: российский и зарубежный опыт / Ю.В. Малкова, А.В. Тихонова. — DOI 10.26794/1999-849X-2020-13-5-141-153. — EDN JMBFOM // *Экономика. Налоги. Право*. — 2020. — Т. 13, № 5. — С. 141–154.

17. Сафонова Т.Ю. Криптовалюта и порядок ее налогообложения / Т.Ю. Сафонова. — EDN FTXEVC // *Финансы*. — 2022. — № 4. — С. 29–35.

18. Кочергин Д.А. Интерпретация криптоактивов и особенности их налогообложения в развитых странах и России / Д.А. Кочергин, Н.В. Покровская. — EDN WVN CZJ // *Вестник Московского университета. Сер. 6, Экономика*. — 2020. — № 5. — С. 182–216.

19. Кочергин Д.А. Международный опыт налогообложения криптоактивов / Д.А. Кочергин, Н.В. Покровская. — DOI 10.17323/1813-8691-2020-24-1-53-84. — EDN PJBHVW // *Экономический журнал Высшей школы экономики*. — 2020. — Т. 24, № 1. — С. 53–84.

REFERENCES

1. Pelaez-Repiso A., Sanchez-Nunez P., Garcia Calvente Y. Tax Regulation on Blockchain and Cryptocurrency: The Implications for Open Innovation. *Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity*, 2021, vol. 7, no. 1, pp. 1–20.

2. Grigoriev V.V. Regulation of Token Taxation Based on the Australian Experience. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economy. Taxes. Law*, 2020, vol. 13, no. 2, pp. 146–154. (In Russian). EDN: YCPHY. DOI: 10.26794/1999-849X2020-13-2-146-154.

3. Vishnevsky V.P., Chekina V.D. Robot vs. Tax Inspector or How the Fourth Industrial Revolution Will Change the Tax System: a Review of Problems and Solutions. *Journal of Tax Reform*, 2018, vol. 4, no. 1, pp. 6–26. EDN: UOB-VCH. DOI: 10.15826/jtr.2018.4.1.042.

4. Novoselov K.V. Applying the Concept of «Soft Power» in the Taxation of Cryptocurrencies. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economy. Taxes. Law*, 2020, vol. 13, no. 6, pp. 139–146. (In Russian). EDN: GBCKSB. DOI: 10.26794/1999-849X-2020-13-6-139-146.

5. Vylkova E.S. Tax Policy Tools for Dealing with the Consequences of Emergencies. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economy. Taxes. Law*, 2020, vol. 13, no. 3, pp. 136–143. (In Russian). EDN: KHRAOS. DOI: 10.26794/1999-849X-2020-13-3-136-143.

6. Fedotov D.Yu. The Tax Burden as One of the Conditions Contributing to the Shadow Economy in the Russian Region. *Baikal Research Journal*, 2022, vol. 13, no. 1. (In Russian). EDN: DWYIBR. DOI: 10.17150/2411-6262.2022.13(1).10.

7. Advokatova A.S., Andreeva A.N., Vishnevskaya N.G., Goncharenko L.I., Zaponkina A.A., Kostin A.A. [et al.]. *Tax risks of the state in modern economic conditions*. Moscow, KnoRus Publ., 2022, 220 p. EDN: PAQQRH.

8. Bubnova Yu.B., Bubnov V.A. Cryptocurrencies and Their Impact on the National Tax System. *Biznes. Obrazovanie. Pravo = Business. Education. Right*, 2018, no. 4, pp. 40–45. (In Russian). EDN: YMRTID. DOI: 10.25683/VOLBI.2018.45.451.

9. Pinskaya M.R., Tsagan-Mandzhieva K.N. Taxation of Income from Cryptocurrency-related Activities. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economy. Taxes. Law*, 2018, vol. 11, no. 2, pp. 138–148. (In Russian). EDN: YXMKR. DOI: 10.26794/1999-849X-2018-11-2-138-148.

10. Kochergin D.A., Pokrovskaya N.V., Dostov V.L. Tax Regulation of Virtual Currencies Circulation: Foreign Countries Experience and Prospects for Russia. *Vestnik Sankt-Peterburgskogo universiteta = Saint Petersburg University Journal of Economic Studies*, 2020, vol. 36, no. 1, pp. 49–76. (In Russian). EDN: EZUMMT. DOI: 10.21638/spbu05.2020.103.

11. Lyutova O.I., Fialkovskaya I.D. Blockchain Technology in Tax Law Theory and Tax Administration. *RUDN Journal of Law*, 2021, vol. 25, no. 3, pp. 693–710. EDN: OWQDAX. DOI: 10.22363/2313-2337-2021-25-3-693-710.

12. Tikhonova A.V. Cryptocurrency and Blockchain: Sphere of Application in Tax Field of the Russian Federation. *Nalogi i nalogoblozhenie = Taxes and Taxation*, 2020, no. 4, pp. 1–9. (In Russian). EDN: EIXXYR. DOI: 10.7256/2454-065X.2020.4.33130.

13. Sinenko O.A., Stefanovskaya K.V., Chan E.T., Yakovleva I.A. Taxation of cryptocurrencies in Asia-Pacific countries. *Innovatsionnoe razvitiye ekonomiki = Innovative Development of Economy Journal*, 2019, no. 1, pp. 200–209. (In Russian). EDN: KRUGJG.

14. Golubtsova E.V., Akhmadeev R.G., Kosov M.E. Practice of Taxation of Digital Currency in Foreign Countries. *Auditorskije vedomosti = Accounting Journal*, 2022, no. 4, pp. 245–250. (In Russian). EDN: RQFQRO. DOI: 10.17686/17278058_2022_4_245.

15. Valova A.A. Tax Regulation of Transactions with Crypto Assets in Russia and Abroad. *Nalogi i nalogoblozhenie = Taxes and Taxation*, 2022, no. 4, pp. 16–41. (In Russian). EDN: DTHFTV. DOI: 10.7256/2454-065X.2022.4.38285.


16. Malkova Yu.V., Tikhonova A.V. To the Question on Taxation of Cryptocurrencies and Digital Assets: Russian and Foreign Experience. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economy. Taxes. Law*, 2020, vol. 13, no. 5, pp. 141–154. (In Russian). EDN: JMBFOM. DOI: 10.26794/1999-849X-2020-13-5-141-153.

17. Safonova T.Yu. Cryptocurrency and its taxation procedure. *Finansy = Finance*, 2022, no. 4, pp. 29–35. (In Russian). EDN: FTXEVC.

18. Kochergin D.A., Pokrovskaya N.V. Interpretation of Crypto-Assets and Taxation Specificity of Digital Assets in Developed Countries and Russia. *Vestnik Moskovskogo universiteta. Seriya 6, Ekonomika* = Moscow University Economics Bulletin, 2020, no. 5, pp. 182–216. (In Russian). EDN: WVNCZJ.

19. Kochergin D.A., Pokrovskaya N.V. International Experience of Taxation of Crypto-assets. *Ekonomicheskii zhurnal Vysshei shkoly ekonomiki* = Higher School of Economics Economic Journal, 2020, vol. 24, no. 1, pp. 53–84. (In Russian). EDN: PJBHVW. DOI: 10.17323/1813-8691-2020-24-1-53-84.


Информация об авторах

Покровская Наталья Владимировна — кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры теории кредита и финансового менеджмента, Санкт-Петербургский государственный университет, г. Санкт-Петербург, Российская Федерация, e-mail: n.pokrovskaya@spbu.ru,  <https://orcid.org/0000-0002-8314-9470>, SPIN-код: 6535-2523, AuthorID РИНЦ: 624363.

Для цитирования

Покровская Н.В. Тенденции налогового регулирования обращения цифровых валют в России / Н.В. Покровская. — DOI 10.17150/2500-2759.2023.33(4).668-676. — EDN NILGKM // Известия Байкальского государственного университета. — 2023. — Т. 33, № 4. — С. 668–676.

Authors

Natalia V. Pokrovskaya — Ph.D. in Economics, Associate Professor, Associate Professor at the Department of Credit Theory and Financial Management, Saint Petersburg State University, Saint Petersburg, the Russian Federation, e-mail: n.pokrovskaya@spbu.ru,  <https://orcid.org/0000-0002-8314-9470>, SPIN-Code: 6535-2523, RSCI: 624363.

For Citation

Pokrovskaya N.V. Trends in Tax Regulation of Circulation of Digital Currencies in Russia. *Izvestiya Baikal'skogo gosudarstvennogo universiteta* = Bulletin of Baikal State University, 2023, vol. 33, no. 4, pp. 668–676. (In Russian). EDN: NILGKM. DOI: 10.17150/2500-2759.2023.33(4).668-676.