

ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ



DOI: 10.26794/1999-849X-2024-17-3-167-181
УДК 336.226.44(045)
JEL E62, H25, H71

Повышение эффективности учета отраслевых данных в нефтяной отрасли в целях обеспечения экономического развития Российской Федерации

М.М. Юмаев

Финансовый университет, Москва, Россия

АННОТАЦИЯ

Предмет исследования — обеспечение экономического роста за счет оптимизации налогообложения при использовании потенциала нефтяной отрасли.

Цель работы — обоснование совершенствования налоговых механизмов в нефтяной отрасли для стимулирования экономического роста Российской Федерации.

Анализируются проблемы формирования налогового потенциала нефти, в том числе благодаря вовлечению налоговых резервов теневого сектора нефтедобычи и нефтепереработки, а также восполнения запасов нефти на государственном балансе запасов полезных ископаемых.

Основное внимание в статье уделяется анализу порядка учета нефти и установлению достоверности показателей, характеризующих налоговый потенциал нефтяной отрасли, величину налоговой нагрузки и факторов, которые влияют на ее формирование. Выявлена тенденция, подтверждающая постепенное занятие налогом на дополнительный доход устойчивых позиций в рамках обеспечения стабильных бюджетных поступлений и постепенное им замещение налога на добычу полезных ископаемых для сохранения стабильных бюджетных поступлений в предсказуемых условиях. Установлено, что полный и достоверный учет нефтяного сырья в целях налогообложения — важнейшее условие экономического развития Российской Федерации. Выявлены резервы теневого оборота нефти и нефтепродуктов.

В результате исследования *сделаны предложения* о внесении изменений в некоторые аспекты налогового регулирования нефтяной отрасли.

Ключевые слова: налогообложение природных ресурсов; экономический рост; налог на добычу полезных ископаемых; налог на дополнительный доход; экономические санкции; налоговые льготы; налоговая нагрузка

Для цитирования: Юмаев М.М. Повышение эффективности учета отраслевых данных в нефтяной отрасли в целях обеспечения экономического развития Российской Федерации. *Экономика. Налоги. Право.* 2024;17(3):167-181. DOI: 10.26794/1999-849X-2024-17-3-167-181

ORIGINAL PAPER

Improving the Efficiency of Accounting for Industry Data in the Oil Industry in Order to Ensure the Economic Development of the Russian Federation

M.M. Yumaev

Financial University, Moscow, Russia

ABSTRACT

The subject of the study is ensuring economic growth through tax optimization while using the potential of the oil industry.

The purpose of the work is to substantiate the improvement of tax mechanisms in the oil industry to stimulate the economic growth of the Russian Federation.

The problems of the formation of the tax potential of oil are analyzed, including through the involvement of tax reserves of the shadow sector of oil production and refining, as well as the replenishment of oil reserves on the state balance of mineral reserves.

© Юмаев М.М., 2024

The main attention in the article is paid to the analysis of the oil accounting procedure and the establishment of the reliability of indicators characterizing the tax potential of the oil industry, the amount of the tax burden and the factors that influence its formation. A trend has been identified confirming the gradual occupation of stable positions by the additional income tax within the framework of ensuring stable budget revenues and its gradual replacement of the mineral extraction tax to ensure stable budget revenues in predictable conditions. *It has been established* that a complete and reliable accounting of petroleum raw materials for tax purposes is the most important condition for the economic development of the Russian Federation. Reserves of shadow turnover of oil and petroleum products have been identified. As a result of the study, proposals were made on the directions of tax regulation in the oil industry.

Keywords: taxation of natural resources; economic growth; mineral extraction tax; additional income tax; economic sanctions; tax benefits; tax burden

For citation: Yumaev M.M. Improving the efficiency of accounting for industry data in the oil industry in order to ensure the economic development of the Russian Federation. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economics, taxes & law*. 2024;17(3):167-181. (In Russ.) DOI: 10.26794/1999-849X-2024-17-3-167-181

СОСТОЯНИЕ НАЛОГОВОГО ПОТЕНЦИАЛА НЕФТЕГАЗОВОЙ ОТРАСЛИ

Несмотря на негативное внешнее влияние на нефтегазовую отрасль посредством применения против России экономических и политических санкций, введения ценового порога на энергоресурсы и установления запретов на приобретение российского топлива, нефтегазовые доходы сформировались по итогам 2023 г. на уровне 8,8 трлн руб., что на 800 млрд руб. выше базовой величины нефтегазовых доходов, определяемой в соответствии с бюджетным правилом и равной 8 трлн руб. Примечательно, что сумма фактических нефтегазовых доходов за 2023 г. соответствует значению, которое прогнозировалось Минфином России в Основных направлениях налоговой, бюджетной и таможенно-тарифной политики на 2023 г. и на плановый период 2024 и 2025 гг.¹

В то же время по сравнению с 2022 г. нефтегазовые доходы существенно сократились на 24% (1,9 трлн руб.) в большей степени по причине того, что доходы 2022 г. формировались в условиях существенного роста цен нефти и газа в первой половине года, а в 2023 г. произошло снижение нефтяных котировок, сократились объемы поставок горючего природного газа и нефти.

Нестабильность ценовых параметров подтверждается величиной фискальной нагрузки в 2022 г.: в первом полугодии она составляла около 21 тыс. руб. на 1 т нефти, а в целом по году равнялась примерно 17 тыс. руб., что немногим менее нагрузки 2021 г. (табл. 1).

¹ URL: https://minfin.gov.ru/ru/document?id_4=300570-osnovnye_napravleniya_byudzhethnoi_nalogovoi_i_tamozhenno-tarifnoi_politiki_na_2023_god_i_na_planovyi_period_2024_i_2025_godov.

Еще в начале 2023 г. во избежание бюджетных потерь по предложению Правительства РФ был изменен подход к определению цены нефти в целях расчета налога на добычу полезных ископаемых (далее — НДПИ). Тем не менее нагрузка на 1 тонну нефти в 2023 г. составила рекордно низкую величину из-за снижения цены нефти, объемов добычи и роста отрицательного акциза на нефтяное сырье, превысив только значения пандемийного 2020 г.

С 1 апреля 2023 г. коэффициент динамики мировых цен на нефтяное сырье в формуле ставки НДПИ основывался на сравнении цены нефти «Юралс», определявшейся в ранее действовавшем порядке, — по котировкам на средиземноморском и роттердамском рынках, и цены нефти Цнсд² (нефть сорта «Brent»), уменьшенной на величину дисконта:

- если цена «Юралс» больше значения разницы, то эта цена используется для определения коэффициента Кц³;

- в противном случае коэффициент Кц рассчитывается исходя из вышеуказанной разницы.

Величина дисконта в 2023 г. определялась исходя из необходимости минимизации потерь федерального бюджета и составляла (в долларах США за 1 баррель):

- апрель — 34;
- май — 31;
- июнь — 28;
- июль — 25;
- сентябрь-декабрь — 20.

² Цнсд — это средний за налоговый период уровень цен нефти North Sea Dated на рынке Северного моря, публикуемых международным ценовым агентством Argus Media.

³ Ценовой коэффициент (Кц) ежемесячно рассчитывается ФНС России на основании цены нефти марки Urals и курса доллара США.

Таблица 1 / Table 1

Налоговая нагрузка (налог на добычу полезных ископаемых и налог на добавленный доход) в расчете на 1 тонну нефти в 2019–2022 гг. / Tax Burden (mineral extraction tax and income added tax) per 1 t of Oil in 2019–2023

Год / Year	Добыто нефти, млн тонн / Oil produced, million tons		Начислено платежей при добыче, переработке и экспорте нефти и нефтепродуктов, млрд руб. / Accrued payments for the extraction, processing and export of oil and petroleum products, billion rubles						Фискальная нагрузка, руб. / 1 т нефти / Fiscal burden, RUB / 1 ton of oil
			Всего / Total	в том числе / including					
	Всего / Total	в т.ч. нефть НДД (по отчету ФНС России 5-ндпи) ¹		НДПИ (кроме НДПИ в рамках НДД) ²	НДПИ с проектов, переведенных на НДД ³	НДД / income added tax	Акцизы на нефть и нефтепродукты ⁴	Вывозные таможенные пошлины на нефть и нефтепродукты ⁵	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
2019	463,879	44,92	7176	5014	231	101	249	1581	15 470
2020	511,916	53,619	4848	3016	174	149	790	719	9470
2021	474,712	180,485	8231	4916	1747	1005	−536	1099	17 339
2022 (6 месяцев / 6 months)	239,731	108,974	5079	3337	1758	985	−1491	490	21 186
2022	488,188	225,554	8151	5414	2837	1474	−2454	880	16 696
2023	476,7	253,6	6546	4100	3300	1300	−2821	667	13 732

Примечание / Note: 3 (номер колонки) – в т.ч. нефть НДД (по отчету ФНС России 5-НДПИ) / including income added tax oil (according to the report of the Federal Tax Service of Russia 5-NDPI); 5 – НДПИ (кроме НДПИ в рамках НДД) / Mineral extraction tax (except for the mineral extraction tax on income added tax projects); 6 – НДПИ с проектов, переведенных на НДД / Mineral extraction tax from projects transferred to income added tax; 8 – Акцизы на нефть и нефтепродукты / Excise duties on oil and petroleum products; 9 – Вывозные таможенные пошлины на нефть и нефтепродукты / Export customs duties on oil and petroleum products.

Источник / Source: составлено автором по данным ФНС России / compiled by the author according to the Federal Tax Service. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms.

В табл. 2 приведен пример определения показателя Ц для коэффициента Кц. В первом случае цена нефти «Юралс» (58 долл. США/барр.) выше разницы между Цнсд и дисконтом (51 долл. США/барр.), поэтому расчет коэффициента Кц производится исходя из Ц = 58 долл. США, во втором случае будет использоваться величина 61 долл. США, полученная как разница между Цнсд и дисконтом, поскольку она выше цены нефти «Юралс» (58 долл. США/барр.).

В 2024 г. продолжено снижение величины дисконта и соответственно сближение показателя цены нефти «Юралс» с ценой нефти *Brent*, тем более, что и прогнозы социально-экономического развития Российской Федерации формируются Минэкономразвития России исходя из показателя цены нефти *Brent*: в 2024 г. значение дисконта составляет 15 долл. США за 1 барр. нефти, в 2025 г. планируется снижение его значения до 10 долл. США и в 2026 г. — до 6 долл. США за 1 барр. Правительству РФ делегировано право

Таблица 2 / Table 2

Пример определения цены для расчета коэффициента К_ц для НДС, долл. США/барр. / An example of determining the price for calculating the price coefficient for the mining tax, USD/bbl

Месяц / Month	Цена нефти «Юралс» / The price of Urals oil	Цнсд / Average oil price level for the tax period is North Sea Dated	Дисконт / Discount	Разница / Difference	Ц для НДС / The price for the mining tax
Апрель 2023 г. вариант 1 / April, 2023, option 1	58	85	34	51	58
Апрель 2023 г. вариант 2 / April, 2023, option 2	58	95	34	61	61

Источник / Source: составлено автором по данным ФНС России / compiled by the author according to the Federal Tax Service.

на увеличение значения дисконта до 20 долл. США за 1 барр., что автоматически будет означать снижение показателя Ц в формуле коэффициента К_ц.

При этом с 2024 г. цена нефти «Юралс» определяется не по данным мировых рынков нефтяного сырья (роттердамского и средиземноморского), а по данным поставок в морские порты Российской Федерации, расположенные в Северо-Западном и Южном федеральных округах, с учетом стоимости транспортировки нефти морским транспортом за пределы территории Российской Федерации до мировых рынков нефтяного сырья (средиземноморского и роттердамского).

Новый порядок определения цены нефти в зависимости от уровня дисконта для расчета налоговых обязательств введен с 2024 г. и в налоге на дополнительный доход (далее — НДС) от добычи углеводородного сырья.

Следует отметить, что 2024 г. ознаменован окончанием очередного этапа налогового маневра: отменены регулярные вывозные таможенные пошлины на нефть и нефтепродукты и на НДС полностью перенесена фискальная нагрузка по отмененному платежу.

Примечательно, что 2023 г. стал переломным для специального режима налогообложения нефтяной отрасли — обложение НДС: впервые с момента его введения объемы нефти, добытой при применении данного режима, превысили половину объемов добытой в стране нефти. В 2023 г. эта тенденция продолжилась (рис. 1).

Указанная тенденция подтверждает, что НДС постепенно выходит на устойчивые позиции в рамках обеспечения стабильных бюджетных поступле-

ний, а НДС постепенно замещается НДС в рамках обеспечения стабильных бюджетных поступлений в предсказуемых условиях, что направлено на достижение экономического роста.

Другим элементом социально-экономического развития Российской Федерации является индексация оптовых цен газа, которая проводится опережающими темпами (обычный порядок — индексация с учетом темпов инфляции): с 1 декабря 2023 г. индексация оптовых цен газа для промышленности составила 10%, а с 1 июля 2024 г. в отношении оптовых цен для потребителей будет равняться 11,2%.

Повышение оптовых цен направлено на формирование дополнительного налогового потенциала у компаний, осуществляющих добычу газа горючего природного, поскольку одновременно в порядок обложения НДС введены новые положения, повышающие уровень налоговых изъятий с учетом индексации оптовых цен.

Учитывая, что в конечном счете произойдет увеличение тарифов на газ для потребителей, новая форма налогообложения является вариантом косвенного налогообложения, поскольку предусматривает изъятие в виде НДС доходов, получаемых газоснабжающими организациями от потребителей.

В этих целях в механизм НДС вводятся дополнительные показатели К_{кг}2023 и К_{кг}2024⁴, которые рассчитываются исходя из объемов реализации газа различным категориям потребителей. Эти пока-

⁴ Коэффициент К_{кг} характеризует изъятие дополнительной выручки от индексации тарифов на газ на внутреннем рынке и используется при расчете ставки НДС. URL: <https://www.rbc.ru/business/25/10/2023/6539324b9a7947bb7f6284bc?from=copy>.

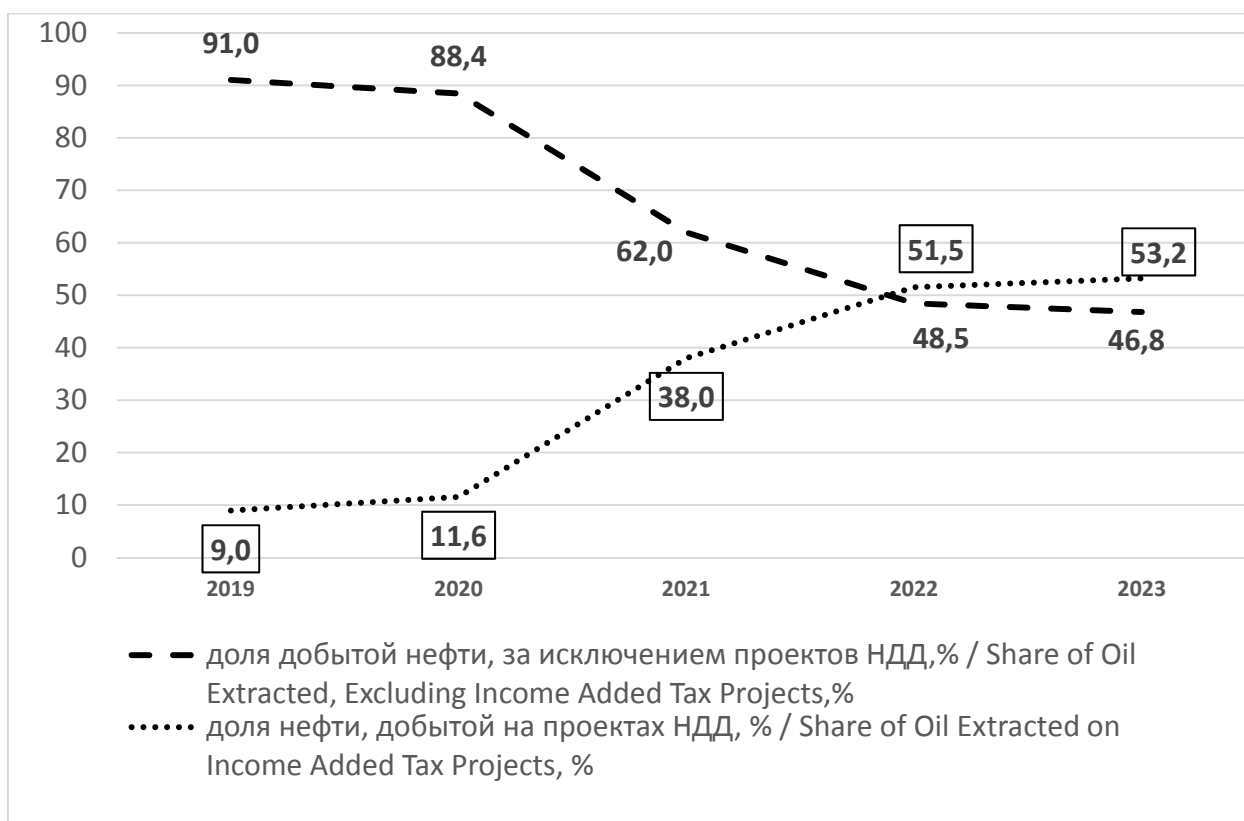


Рис. 1 / Fig. 1. Доли объемов нефти, добытой в рамках применения традиционного режима налогообложения и в рамках режима ИДД / Shares of Volumes of Traditionally Taxable Oil and Oil Taxable by Tax on Additional Income from Oil

Источник / Source: составлено автором по данным ФНС России / compiled by the author according to the Federal Tax Service. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/12523343; URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/12523275.

затели увеличивают сумму налога, уплачиваемую организацией, которая входит в группу компаний и определена в качестве плательщика этой надбавки материнской компаний. С 1 января 2024 г. вводится коэффициент Ккг2023 и применяется всеми категориями налогоплательщиков, а с 1 августа 2024 г. — Ккг2024 только для независимых производителей газа, т.е. для налогоплательщиков, за исключением собственников объектов Единой системы газоснабжения и аффилированных лиц.

ПРОБЛЕМЫ ОЦЕНКИ СЫРЬЕВОЙ БАЗЫ НЕФТИ КАК КЛЮЧЕВОГО НАЛОГОВОГО ПОТЕНЦИАЛА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Нефтяное сырье, безусловно, остается основным источником экономического благополучия Российской Федерации, в связи с чем важным представляется обеспечение качественной государст-

венной политики в области контроля за формированием налогового потенциала нефтяного сектора экономики.

Однако, несмотря на то, что в целом государство заинтересовано в принятии понятных решений в сфере налогообложения, основанных на достоверных предположениях о состоянии отрасли, существуют неоднозначные подходы к оценке запасов и объемов добычи нефти, что напрямую влияет на формирование налоговых механизмов и их корректировку.

Это связано с тем, что в государственном регулировании добычи и использования нефти как основного бюджетообразующего ресурса имеются отдельные недостатки, а в целях определения параметров налогообложения нефтяной отрасли используются оценочные категории, которые не имеют нормативного закрепления, например рентабельность, внутренняя норма доходности, воспроизводство запасов и др.

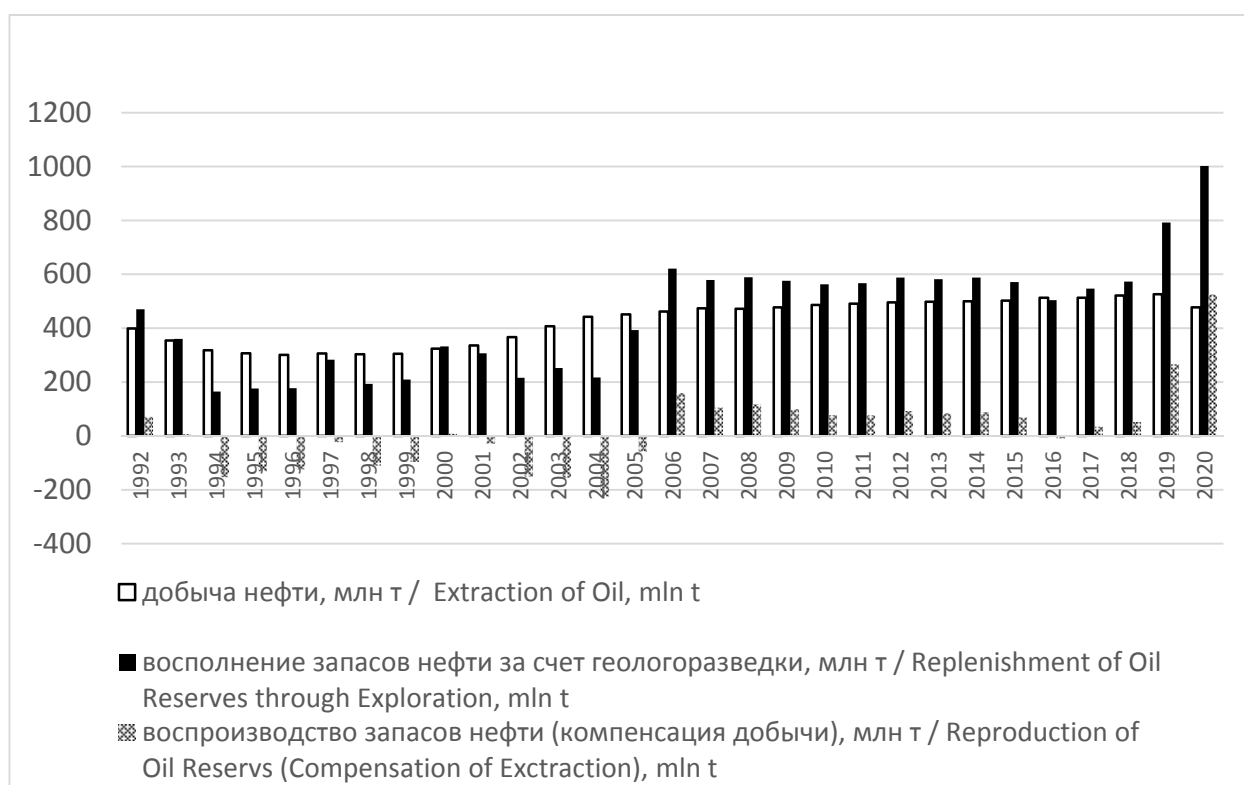


Рис. 2 / Fig. 2. Динамика добычи и воспроизводства запасов нефти, млн т /
Dynamics of Extraction and Reproduction of Oil Reserves, mln t

Источник / Source: составлено автором по данным Минприроды России / compiled by the author according to the Ministry of Natural Resources and Ecology of the Russian Federation. URL: https://www.mnr.gov.ru/docs/gosudarstvennye_doklady/o_sostoyanii_i_ispolzovanii_mineralno_syrevykh_resursov_rossiyskoy_federatsii.

В частности, одним из индикаторов, используемым для налогового регулирования нефтяной отрасли, является доля рентабельных запасов: чем выше эта доля, тем больший фискальный потенциал формируется в отрасли, — и налоговые механизмы служат в данном случае важными инструментами влияния на этот показатель, поскольку снижение налоговой нагрузки ведет к расширению периметра рентабельных запасов.

В 2008 г. доля рентабельных запасов нефти оценивалась Минприроды России на уровне 29%⁵. При этом в стране не достигалось даже простое воспроизводство реальных запасов нефти (за счет проводимых геологоразведочных работ) (рис. 2). После принятия первых налоговых льгот в НДПИ для нефтяной отрасли с 2008 г. не только начала увеличиваться добыча нефти, но опережающими

темпами она стала восполняться вновь разведанными запасами, что подтверждает расширение границ рентабельных запасов.

К 2021 г. доля рентабельных запасов достигла 36%, однако, по мнению заместителя Министра энергетики П.Ю. Сорокина, такой уровень является низким и вызван ухудшением возможностей освоения запасов нефти: ростом обводненности, необходимостью строительства дорогостоящих скважин сложной конструкции, низкой проницаемостью и расчлененностью коллекторов, уходом в краевые зоны и пласты с небольшими толщинами и т.д.⁶ Вместе с тем по сравнению с 2008 г. очевиден рост доли рентабельных запасов, в том числе за счет налоговых мер; Но мнение Минэнерго России о значении показателя рентабельных запасов становится причиной субъективного представления о необходимости дальнейшего стимулирования нефтяной отрасли.

⁵ Государственный доклад Минприроды России «О состоянии и использовании минерально-сырьевых ресурсов Российской Федерации в 2008 году». URL: https://www.mnr.gov.ru/docs/gosudarstvennye_doklady/?PAGEN_2=8.

⁶ Сорокин П.Ю. Добывать с умом. Энергетическая политика. 2021;155(1):4–11.

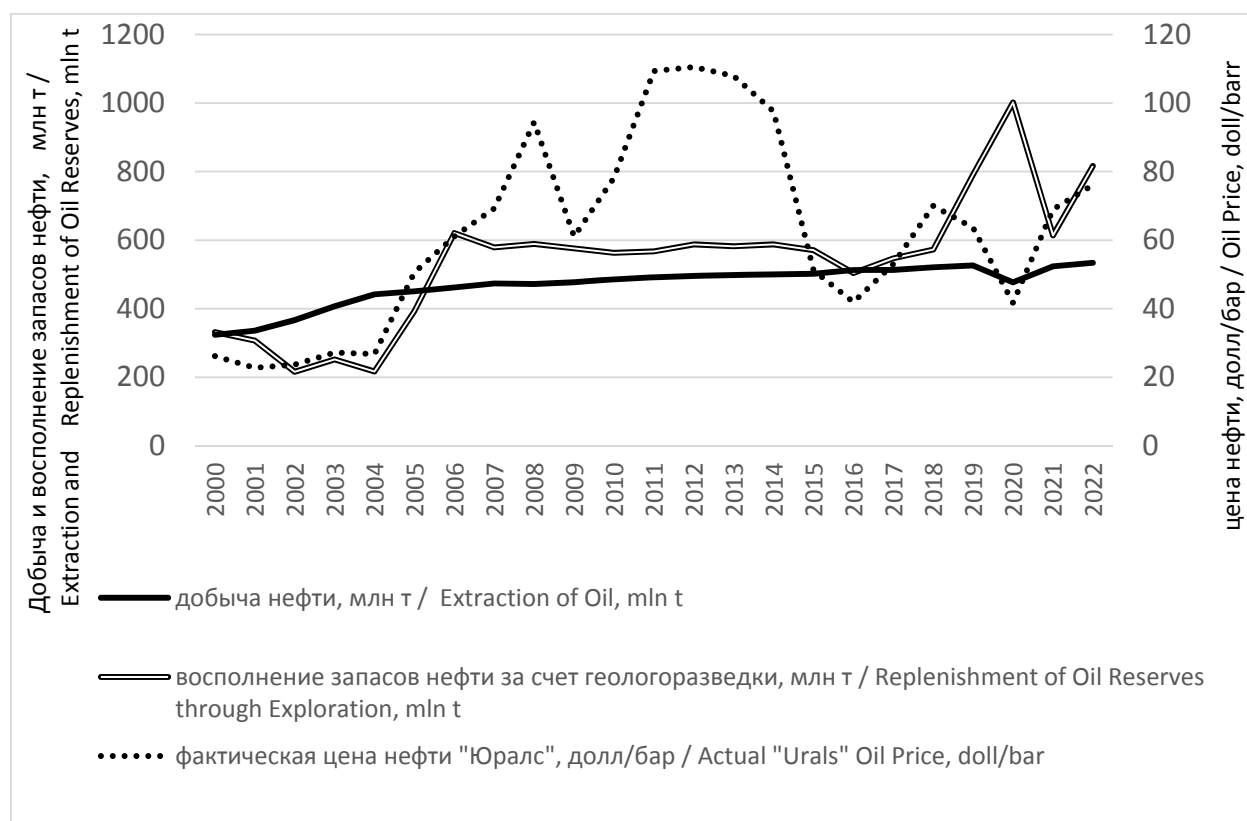


Рис. 3 / Fig. 3. Динамика добычи, восполнения запасов и цены нефти /
Dynamics of Extraction, Replenishment of Oil Reserves and Oil Prices

Источник / Source: составлено автором по данным Минприроды России / compiled by the author according to the Ministry of Natural Resources and Ecology of the Russian Federation. URL: https://www.mnr.gov.ru/docs/gosudarstvennye_doklady/o_sostoyanii_i_ispolzovanii_mineralno_syrevykh_resursov_rossiyskoy_federatsii.

На данный момент нет достаточных оснований подтверждать «пугающие» показатели периода времени, на который хватит разведанных запасов нефти. Этот показатель является оценочным на конкретный период времени. Например, если воспользоваться вышеуказанными данными, то при объемах добычи нефти 500–550 млн т разведанных запасов нефти хватит примерно на 20 лет. Но, как следует из рис. 2, начиная с момента принятия налоговых мер по стимулированию добычи нефти прирост запасов только в результате геологоразведочных работ превышает объемы добычи, поэтому момент истощения разведанных запасов постоянно сдвигается, а выводы о недостаточности запасов воспринимаются как попытки повлиять на субъективное мнение, в том числе в части предоставляемых налоговых стимулов.

Примечательно, что анализ данных о добыче и восполнении запасов нефти нарастающим итогом за период 1991–2022 гг. свидетельствует о том, что объемы добычи нефти составили в целом 13 848 млн т, а вос-

полнение запасов (за счет проведенных геологоразведочных работ, без переоценки запасов) — 13 819 млн т, т.е. расширенное воспроизводство запасов нефти отсутствует. При этом чем меньше продолжительность анализируемого периода, тем заметнее более благоприятная ситуация: например объемы добычи нефти с 2012 по 2020 гг. составили 6472 млрд т, восполнение запасов — 8042 млрд т, а прирост запасов составил 1570 млрд т.

Важным элементом формирования налогового потенциала нефти является ее цена. И если объемы добычи нефти поддаются достаточно предсказуемому прогнозированию в связи с тем, что в меньшей степени подвержены влиянию внешних факторов, то прогнозирование цены нефти является более сложным и, на наш взгляд, возможно в очень широком диапазоне, который не позволяет формировать долгосрочные прогнозы развития. Как следует из рис. 3, объем добычи нефти имеет тенденцию к плавному увеличению (за исключением 2020 г.), в то время как

цена нефти нестабильна и зависит от большого числа внешних и внутренних факторов.

Примечательно, что за динамикой цены следуют не только объемы добычи нефти, но и объемы восполнения запасов нефти, за исключением 2020 г., когда в период пандемии коронавируса произошло катастрофическое снижение объемов добычи нефти, но в то же время данное обстоятельство стало причиной увеличения объема проведенных геологоразведочных работ и рекордного роста запасов нефти, поставленных на государственный баланс.

Минэкономразвития России осуществляет постоянный мониторинг и прогнозирование цены нефти, однако прогноз, составленный до наступления прогнозируемого года, является приблизительным и может искажать ожидания, поскольку действительное значение цены может составлять как существенно большую, так и существенно меньшую величину. Чем ближе момент формирования прогноза к началу прогнозируемого периода, тем больше схожесть показателей. Как правило, прогноз цены, сделанный за несколько лет и даже несколько месяцев до прогнозируемого периода не оправдывается, а Минэкономразвития России регулярно уточняет прогноз исходя из фактически сложившихся условий функционирования нефтяного рынка. На *рис. 4* приведено сравнение прогнозируемых Минэкономразвития России цен нефти «Юралс» (от шести месяцев до нескольких лет) со значениями цены, которые фактически сложились в указанном периоде.

Например, представленный в 2010 г. прогноз цены Минэкономразвития на 2011, 2012 и 2013 гг. составлял соответственно 81, 83 и 84 долл. США за 1 барр. нефти «Юралс»⁷, а фактически цена нефти в эти годы сложилась на уровне более 100 долл. США за 1 барр., т.е. реальная цена превысила прогнозные значения на 30%⁸. Определенные в 2014 г. прогнозные значения цены на 2015, 2016 и 2017 гг.⁹, наоборот, оказались существенно завышены¹⁰.

⁷ Минэкономразвития повысило прогноз цен на нефть на 2010–2013 годы. URL: <https://ria.ru/20101215/308995257.html>.

⁸ Прогноз социально-экономического развития Российской Федерации на 2014 год и на плановый период 2015 и 2016 годов. URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/70358344>.

⁹ Минэкономразвития ожидает в ближайшие годы цены в \$ 90–110 за баррель. URL: <https://ria.ru/20141027/1030394767.html>

¹⁰ Прогноз социально-экономического развития Российской Федерации на 2018 год и на плановый период 2019 и 2020 гг. URL: <https://www.economy.gov.ru/material/file/985>

Очевидно, что использование таких неточных долгосрочных прогнозов для определения ожидаемых доходов бюджетной системы несет существенные риски.

Это подтверждает заведомую условность налоговых механизмов, которые предполагают учет ожидаемой доходности деятельности нефтедобывающих компаний и рассчитаны на долгосрочное применение. Такой подход приводит к необходимости постоянного пересмотра параметров налоговых вычетов и иных льгот и маневрированию между традиционным режимом налогообложения добычи и налогообложением в рамках налогообложения финансового результата.

ПОЛНЫЙ И ДОСТОВЕРНЫЙ УЧЕТ НЕФТЯНОГО СЫРЬЯ В ЦЕЛЯХ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ – ВАЖНЕЙШЕЕ УСЛОВИЕ ЭКОНОМИЧЕСКОГО РАЗВИТИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Десять лет назад постановлением Правительства РФ от 16.05.2014 № 451 были утверждены Правила учета нефти, которые должны были прежде всего обеспечивать отдельный учет нефти, облагаемой НДС в льготном порядке, и систематизацию учета всей добываемой в Российской Федерации нефти.

Однако с принятием вышеуказанных Правил был закреплен применявшийся на практике способ определения количества добытой нефти посредством обратного пересчета исходя из количества подготовленной нефти, а не прямым методом исходя из объемов скважинной добычи. В соответствии с Законом РФ от 21.02.1993 № 2395-1 «О недрах» недра и содержащиеся в них полезные ископаемые принадлежат государству, а добытые полезные ископаемые могут находиться в частной собственности. Момент перехода права собственности на добытые полезные ископаемые к недропользователям законодательством не определен.

Как правило, лицензии на право пользования недрами предусматривают, что в собственность недропользователя переходит добытое из недр минеральное сырье. Таким образом, определение количества добытой нефти целесообразно осуществлять после извлечения добытых полезных ископаемых из недр, а не после окончания процессов сбора и подготовки нефти, как устанавливают Правила учета нефти. При этом технологический процесс из-

[77e833c30a1ac63a1b8058825fe71/prognoz2018_2020.pdf](https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/77e833c30a1ac63a1b8058825fe71/prognoz2018_2020.pdf).

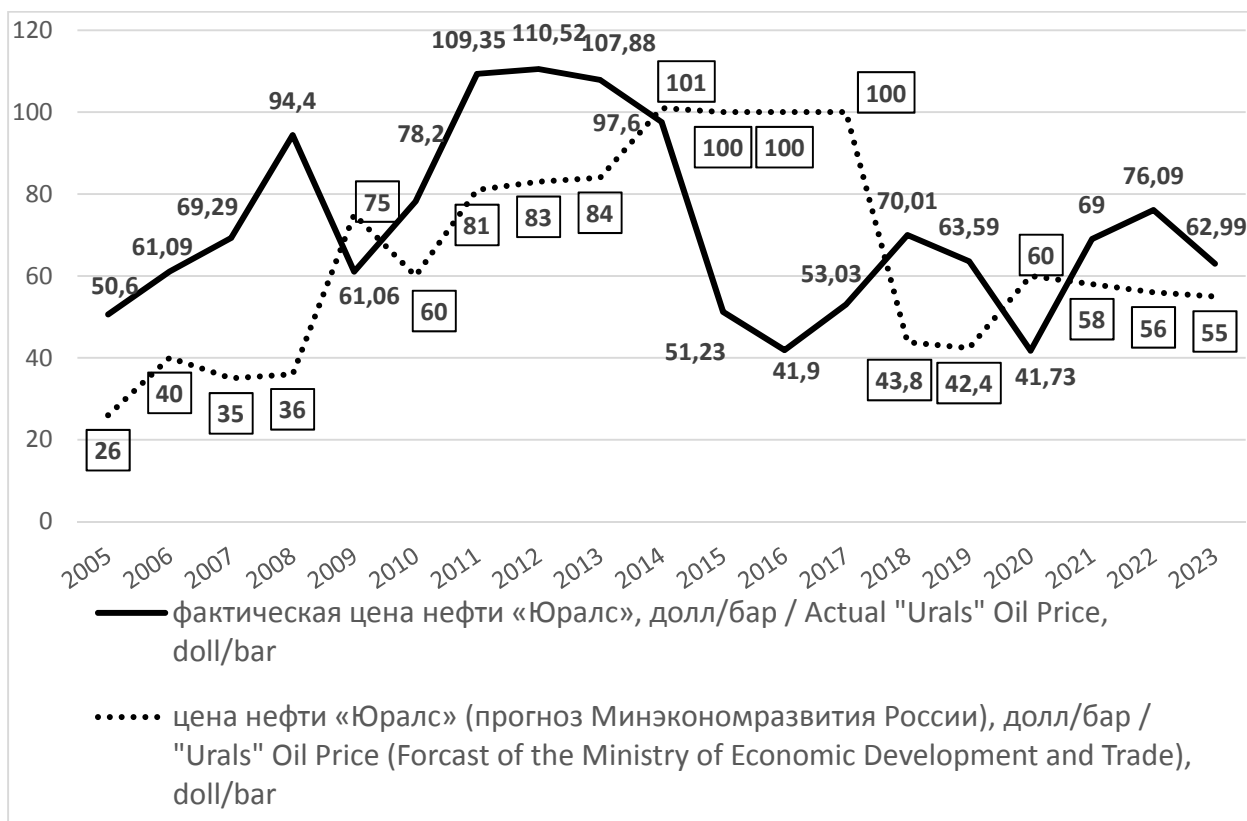


Рис. 4 / Fig. 4. Прогнозируемая Минэкономразвития России и фактическая цена нефти «Юралс» / Oil "Urals" price, forecast by the Ministry of Economic Development and Trade of the Russian Federation and actual

Источник / Source: составлено автором по данным Минэкономразвития России / compiled by the author according to the Economic Development and Trade of the Russian Federation. URL: https://www.economy.gov.ru/material/directions/makroec/prognozy_socialno_ekonomicheskogo_razvitiya.

влечения нефти нередко предполагает совместную подготовку нефти, добытой из нескольких участков недр (месторождений) на едином технологическом объекте, что усложняет порядок расчета необходимых показателей.

Согласно Правилам учета нефти после окончания технологического процесса сбора и подготовки нефти данные о добыче нефти на скважинах и данные о подготовке нефти корректируются. Формула используемого для этой корректировки показателя дисбаланса приводит к налогообложению не добытой, а подготовленной нефти: какой бы по величине ни был дисбаланс (расхождение): 10, 20, 50% — количество извлеченной из недр нефти всегда будет определяться только как количество подготовленной нефти и нефти, использованной на собственные нужды, т.е. обратным пересчетом.

Следствием такого подхода могут быть, во-первых, невозможность обеспечения учета реального

количества нефти, добытой из недр, и, во-вторых, вероятность произвольного перераспределения добытой нефти между участками недр, на которых осуществляется добыча льготной и нелюгной нефти, что может приводить к занижению потенциальной налоговой базы.

Применение обратного пересчета количества добытой нефти подтверждается порядком определения фактических технологических потерь: в Правилах этот показатель формируется не как фактическая величина, а как расчетная величина, определяемая исходя из норматива потерь, утвержденного Минэнерго России по участкам недр.

Дать неточный результат объема фактически добытой нефти может и закрепленное Правилами учета нефти определение количества и качества извлеченной из недр нефтегазоводяной смеси не в постоянном, ежедневном режиме, а не реже одного раза в месяц (для льготной нефти — от одного

до четырех раз в месяц в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации (далее — НК РФ).

К недостаткам Правил учета нефти относится также отсутствие порядка:

- определения и учета фактических и непроизводственных потерь по разным лицензионным участкам в случае подготовки на одном объекте подготовки нефти;
- определения и учета фактических потерь нефти при ее подготовке на объектах третьих лиц расчетным путем;
- учета (документирования) первичной исходной информации, исходных данных для расчета остатков нефти в системе сбора и подготовки;
- раздельного учета объемов добытой нефти при применении коэффициента, характеризующего степень сложности добычи нефти.

Вышеизложенный подход может приводить к неточному определению данных об объемах добычи нефти в целом в Российской Федерации и в разрезе участков недр.

Одной из возможных причин такого подхода к определению количества добытой нефти является отсутствие учета нефти на скважинах в перечне измерений, которые относятся к сфере государственного регулирования в области обеспечения единства измерений: приказ Минэнерго России от 15.03.2016 № 179 «Об утверждении перечня измерений, относящихся к сфере государственного регулирования обеспечения единства измерений, выполняемых при учете используемых энергетических ресурсов, и обязательных метрологических требований к ним, в том числе показателей точности измерений» к указанной сфере государственного регулирования относит измерения количества добытой нефти, соответствующей национальному стандарту, и измерения нефтегазоводяной смеси, не соответствующей национальному стандарту, но отвечающей положениям договорных отношений между продавцом и покупателем.

В иных случаях, в том числе при извлечении из недр скважинной жидкости и направлении ее на подготовку на своих мощностях или на объектах третьих лиц, измерения количества добытой нефти не входят в сферу государственного регулирования.

С 1 января 2021 г. указанный приказ Минэнерго России отменен¹¹, а вопрос с учетом извлеченной из недр нефти на скважинах так и не решен.

¹¹ Постановление Правительства РФ от 23.06.2020 № 912.

ВЫЯВЛЕНИЕ РЕЗЕРВОВ ТЕНЕВОГО ОБОРОТА НЕФТИ И НЕФТЕПРОДУКТОВ

В настоящее время отсутствуют методики определения бюджетного эффекта от незаконного оборота нефти и нефтепродуктов, включающего две составляющие: криминальный оборот, который связан с преступлениями в экономической сфере (теневой и серый оборот), и действия акторов, направленные на уклонение от уплаты налогов (акцизов и иных) вследствие нарушения налогового законодательства, когда внешне законные действия с нефтью и нефтепродуктами не приводят умышленно или по ошибке к уплате налогов.

Как правило, научные исследования посвящены проблемам теневой экономики в целом. Так, В.И. Авдийский и В.М. Безденежных выделяют две методики измерения теневой экономики — прямые и косвенные. Под прямыми подходами к измерению теневой экономики понимаются методики, которые базируются на непосредственном обследовании домашних хозяйств, рабочей силы, демографических, финансовых, таможенных показателей и т. п.¹², а одной из основных косвенных методик является оценка производства, базирующаяся на использовании объема потребленной электроэнергии, а также уровня занятости в качестве индикаторов теневого оборота¹³.

Проведение оценки нелегального оборота нефтепродуктов и экономического эффекта от его снижения затруднительно в масштабах разветвленной сети транспортировки нефти и нефтепродуктов различными видами транспорта, а также широкой сети автозаправочных станций и нефтебаз. Нелегальный оборот нефтепродуктов в первую очередь связан с криминальным характером действий по получению нефтяного сырья, его переработке, производству, движению и реализации нефтепродуктов. Совершение таких операций приводит к экономическим правонарушениям и преступлениям, за которые предусмотрена административная и уголовная ответственность как за незаконное предпринимательство и/или кражу имущества.

Незаконное производство и реализация нефтепродуктов обуславливает уклонение от уплаты ак-

¹² См., например, Авдийский В. И., Безденежных В. М. Структура финансовых потоков в теневой экономике и основные способы их оценки. *Экономика. Налоги. Право*. 2018;(5):6–15.

¹³ Власов А. П. Методы оценки теневой экономики. *Национальная безопасность*. 2015;38(3):417–426.

циза на нефтепродукты и занижение потенциала иных налогов.

При этом виды незаконного оборота нефти и нефтепродуктов включают, но не ограничиваются:

- незаконной добычей нефти, например из ликвидированных, законсервированных скважин (кроме врезок), впоследствии направленной на незаконное производство нефтепродуктов;
- при законной добыче нефти неучтенной откачкой нефти из системы сбора и подготовки нефти до отгрузки в систему транспортировки;
- незаконной врезкой в нефтепроводы;
- незаконной врезкой в нефтепродуктопроводы, в том числе на участках между выходом с НПЗ и передачей для транспортировки;
- законным приобретением нефти, последующим производством и реализацией неучтенного топлива;
- временным вывозом нефти за пределы Российской Федерации, производством и реализацией нефтепродуктов за рубежом, представлением подложных документов о возврате нефти на территорию Российской Федерации;
- незаконной переквалификацией статуса товара с подакцизного на неподакцизный.

Действия, которые внешне напоминают законные действия с нефтью и углеводородным сырьем, можно также условно относить к теневому обороту вследствие методологических проблем, связанных с исчислением акцизов (в отличие от явно криминальных деяний): при смешивании нефтепродуктов, неуплате акцизов в отношении облагаемых и не облагаемых налогами нефтепродуктов по причине неоднозначного толкования положений НК РФ, технических ошибок и т.п.

В литературе и средствах массовой информации в связи с теневым оборотом в нефтяной отрасли преимущественно ссылаются на результаты оценки, проведенной компанией *Ernst & Young*: объем теневого оборота (в большей степени хищения, фальсификация) ежегодно составляет около 133 млрд долл. США¹⁴. Тем не менее научно обоснованные исследования объемов теневого оборота российского рынка нефтепродуктов отсутствуют, хотя по данным независимого Института развития технологий ТЭК объем контрафактного топлива в России оценивается в 6 млрд долл. США в год¹⁵.

¹⁴ Nazarova A. World of and Fraud. *Fraud Magazine*. 2019;(4):33–39.

¹⁵ Криминал на нефтяной трубе: воровство уменьшается, но становится все изощреннее. URL: <https://irttek.org/research/>

Только ПАО «Транснефть» в 2017 г. оценивала величину хищений из магистральных трубопроводов на уровне 100 000 тонн нефти, потери государства могли составлять, по нашей оценке, примерно 700 млн руб. К 2023 г. количество врезок (выявленных) по данным Транснефти сократилось почти в шесть раз (с 62 до 10). Соответственно можно предположить, что при пропорциональном снижении объема хищений в шесть раз до 17 тыс. тонн, потери бюджета снизились примерно до 125 млн руб.¹⁶

В связи с этим необходима разработка мер по предотвращению незаконного оборота нефти и нефтепродуктов, а также по обеспечению полного учета указанных энергоресурсов и реформатированию их в легальные товарные потоки.

Однако работа отраслевого министерства — Минэнерго России в данном направлении является неэффективной: оно предпринимало всего несколько попыток внедрения систем сбора и контроля информации на всех этапах движения нефти и нефтепродуктов. Более 30 лет функционирует Центральное диспетчерское управление топливно-энергетического комплекса (далее — ЦДУ ТЭК), которое подчиняется Российскому энергетическому агентству (структура Минэнерго России). ЦДУ ТЭК осуществляет круглосуточное наблюдение и оценку ключевых показателей ТЭК, подготовку аналитических обзоров российских и международных рынков ТЭК, мониторинг цен на топливо на российском и международных рынках, ведет разработку сценарного моделирования отраслевых прогнозов, топливно-энергетических балансов.

Тем не менее, несмотря на сбор информации в ЦДУ ТЭК, в 2011 г. Федеральным законом от 03.12.2011 № 382-ФЗ была создана Государственная информационная система топливно-энергетического комплекса (далее — ГИС ТЭК), по всей видимости, предполагавшая дублирование информации. Однако в полной мере эта система не функционировала и была признана Минэнерго России неэффективной¹⁷. Другая информационная система — ГИС «Не-

kriminal-na-neftyanyy-trube-vorovstvo-umenshaetsya-nostanovitsya-vsye-izoshchrennee.

¹⁶ Корпоративный журнал ПАО «Транснефть». URL: <https://www.transneft.ru/media-center/corporate-media/magazine/July-2023/v-zone-osobogo-vnimaniya>.

¹⁷ Минэнерго признало ГИС ТЭК неэффективной. URL: <https://neftegaz.ru/news/gosreg/716293-minenergo-priznalo-gis-tek-neeffectivnoy>.

фтеконтроль» также не получила развития, в то же время в рамках крупнейших нефтяных компаний реализуются направления, которые обеспечивают внедрение цифровой системы контроля количества и качества нефтепродуктов, сбора и обработки в реальном времени данных¹⁸.

Проблема теневого оборота нефтепродуктов анализировалась 8 июня 2023 г. на заседании круглого стола Совета Федерального Собрания Российской Федерации «Акцизное налогообложение: проблемы и направления совершенствования», по результатам которого Правительству РФ даны рекомендации рассмотреть вопрос о введении механизма прослеживаемости и идентификации в отношении автомобильного топлива, предусматривающего внедрение специальной информационной системы, включающей учет автомобильного топлива по количественным и качественным показателям на всех этапах его оборота, и применение обязательной маркировки автомобильного топлива, а ФНС России совместно с Минэнерго России, Минтранспорта России и другими заинтересованными федеральными органами исполнительной власти проработать вопрос о внедрении на платформе налогового ведомства механизмов налогового администрирования участников нефтяной отрасли на основе электронного документооборота и данных товарного баланса нефтепродуктов.

Оценка экономического эффекта от снижения объемов нелегального оборота нефти и нефтепродуктов проводится в нижеследующем порядке:

1) устанавливаются объемы нелегального оборота на основе следующих подходов:

- подход, основанный на нисходящем анализе, при котором делается попытка оценить нелегальный оборот нефти через интерпретацию или моделирование расхождений в разных типах агрегированных данных, таких как добыча нефти, производство топлива, импорт, экспорт нефти и топлива. Может быть использован метод зеркальной статистики по оценке объемов спроса и потребления нефти и топлива, которые частично могут генерироваться незаконно, но передаваться в рамках законной экономической деятельности (торговля нефтепродуктами оптовая и на АЗС);

¹⁸ «Газпром-нефть» внедряет первую в России цифровую систему контроля количества и качества нефтепродуктов. URL: <https://www.gazprom-neft.ru/press-center/news/gazprom-neft-vnedryaet-pervuyu-v-rossii-tsifrovuyu-sistemu-kontrolya-kolichestva-i-kachestva-neftepr>.

- подход, основанный на восходящем анализе, который предполагает попытку оценки незаконных товарных потоков нефти и топлива посредством исследования функционирования незаконных видов деятельности, имеющего целью выявление незаконных товарных потоков и оценку по каждому из них. Результат оценки достигается через движение от низшего к высшему уровню, например по типу или источнику незаконных товарных потоков. При этом хотя собственно кража нефти и топлива не является операцией по выпуску и увеличению ВВП, она тем не менее может приводить к снижению ВВП, поскольку ведет к уменьшению учтенного выпуска топлива или увеличению промежуточного неконтролируемого его потребления и таким образом снижает легальный оборот;

2) проводится оценка экономического эффекта от снижения нелегального оборота в части налогового потенциала по налогу на прибыль организаций, налогу на добавленную стоимость, акцизам и в случае легализации объемов добытой нефти — НДС;

3) вырабатываются меры, направленные на обеспечение прозрачности движения потоков нефти и нефтепродуктов и понятности и доступности индикаторов, подтверждающих их идентификацию в целях налогообложения;

4) осуществляется апробация выработанной методики и ее уточнение.

ВЫВОДЫ

1. Существенное снижение налоговой нагрузки на нефтяную отрасль (в части нефтегазовых налогов) вызвано опережающим уменьшением поступлений НДС при применении традиционного режима налогообложения по сравнению с ростом НДС в рамках применения режима НДС, а также увеличением общей отрицательной величины акцизов на нефть и нефтепродукты, снижением поступлений НДС.

2. Помимо несвойственного теории акцизного налогообложения акциза на нефтяное сырье, предназначенного для финансирования нефтепереработки и компенсации упущенной выгоды от экспорта нефтепродуктов, с 2024 г. в форме косвенного налогообложения осуществляется изъятие дополнительных доходов газодобывающих и газоснабжающих организаций, полученных ими от потребителей газа.

3. Смещение объемов добычи нефти с традиционного режима налогообложения на режим

НДД может приводить к полному переходу нефтедобычных проектов на условия НДД в течение нескольких лет.

4. Налоговые льготы по НДПИ, введенные в 2007 г. в отношении добычи нефти, привели к расширенному воспроизводству сырьевой базы жидких углеводородов и увеличению налогового потенциала, однако прирост сырьевой базы нефти нарастающим итогом за период с 1992 г. является несущественным.

5. Показатель рентабельности в нефтегазовом секторе, характеризующемся наличием начальной, устойчивой и завершающей стадии разработки месторождения, не отражает объективную необходимость налогового стимулирования.

6. Прогнозы социально-экономического развития, а также налоговых поступлений, основанные на ожидаемых показателях цены нефти, допускают существенную погрешность и не могут применяться в целях долгосрочного планирования.

7. Правила учета нефти в целях налогообложения не обеспечивают формирование показателей реального количества нефти, извлеченной из недр. Оценка возможных бюджетных потерь затруднена вследствие того, что измерения количества добытой нефти не входят в сферу государственного регулирования при извлечении из недр нефтегазодобывающей смеси и ее направлении

на подготовку на своих мощностях или на объектах третьих лиц.

8. Реальные бюджетные поступления снижаются за счет теневого (нелегального, серого) оборота нефти и нефтепродуктов, а также действий хозяйствующих субъектов, направленных на занижение налоговых обязательств. Источники теневого оборота и формы уклонения от налогообложения не являются очевидными, а в условиях отсутствия отраслевых методик определения масштабов нелегального оборота нефти и нефтепродуктов вопрос выявления индикаторов (маркеров), подтверждающих изменение статуса легального оборота на нелегальный, требует дополнительного исследования. В связи с этим оценка бюджетных потерь может быть весьма приблизительной. При этом противодействие нелегальному обороту возможно только при активизации работы государственных органов, в первую очередь ФНС России, и создании единой системы постоянного контроля за движением потоков нефти и нефтепродуктов с участием заинтересованных компаний, а в отношении налоговых правонарушений — в том числе в части акциза на нефтепродукты. Информационные системы Минэнерго России показывают себя нежизнеспособными и не позволяют контролировать отраслевые информационные потоки.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Арслангереева З.З., Хамбулатова З.Р. Характеристика сценариев и вариантов налогообложения сверхвязкой нефти на примере ПАО «Татнефть». *Прикладные экономические исследования*. 2022;(1):28–32.
2. Гончаренко Л.И., Малкова Ю.В., Полежарова Л.В., Тихонова А.В., Юмаев М.М. Об основных направлениях налоговой политики на 2022 год и на период 2023–2024 годов. *Экономика. Налоги. Право*. 2022;15;(1):23–34.
3. Дворникова В.А. Исследование влияния налога на добычу полезных ископаемых на полную себестоимость нефти. *Тенденции развития науки и образования*. 2022;90(3):16–18.
4. Дьячков Г.С. Сравнительный анализ эффективности налоговых режимов в нефтедобыче. *Учет. Анализ. Аудит*. 2022;9(3):39–51.
5. Измайлова М.О. Налог на добычу полезных ископаемых: место и роль в налоговой системе. *Налоги и налогообложение*. 2022;(3):53–68.
6. Косов М.Е., Чалова А.Ю., Ахмадеев Р.Г., Голубцова Е.В. Федеральный бюджет и бюджетно-налоговая политика государства: макроэкономическая адаптация до 2025 года. *Финансовый журнал*. 2023;(2):8–26.
7. Майбуров И.А., Иванов Ю.Б., Баландина А.С. и др. Налогообложение природных ресурсов. Теория и мировые тренды. Монография. М.: Юнити-Дана; 2018. 479 с.
8. Малис Н.И., Грундел Л.П., Ряховский Д.И., Гурнак А.В. Эволюция налоговой политики России. Монография. М.: Финансовый университет; 2022. 274 с.
9. Мелехин Е.С. Методология налогового регулирования использования запасов углеводородов. *Проблемы экономики и управления нефтегазовым комплексом*. 2023;217(1):18–23.

10. Пляскина Н.И. Нефтяной налоговый маневр: анализ последствий и прогноз влияния на развитие компании. *Проблемы прогнозирования*. 2022;193(4):33–44.
11. Соловьева И.А., Авдеева Л.А. К вопросу о налоговом стимулировании деятельности независимых нефтяных компаний. *Экономика и управление: научно-практический журнал*. 2023;171(3):16–23.
12. Харитонов Ю.Н. Налоговая нагрузка нефтегазового комплекса России. *Экономика и предпринимательство*. 2022;142(5):135–139.
13. Шарф И.В. Налог на добычу нефти в налоговой нагрузке мелких добывающих предприятий. *Фундаментальные исследования*. 2022;(2):84–89.
14. Шарф И.В., Чухарева Н.В. Действенность налога на дополнительный доход от добычи углеводородов. *Горный журнал*. 2023;(2):32–38.
15. Юмаев М.М., Самарина Д.О. Развитие налогообложения добычи нефти в сложных экономических условиях. *Минеральные ресурсы России. Экономика и управление*. 2022;179(5–6):50–55.
16. Юмаев М.М. Влияние налоговых параметров на ценовые, перераспределительные и стимулирующие эффекты в нефтегазовой отрасли. *Минеральные ресурсы России. Экономика и управление*. 2023;183(4):22–28.
17. Юмаев М.М. Налоговая политика в отношении нефтегазового сектора Российской Федерации в условиях структурных изменений мировой экономики. *Экономика. Налоги. Право*. 2023;16;(1):152–162.

REFERENCES

1. Arslangereeva Z.Z., Khambulatova Z.R. Characteristics of scenarios and options for taxation of ultra-viscous oil on the example of PAO “Tatneft”. *Prikladnye Ekonomicheskie Issledovaniya = Applied Economic Research*. 2022;(1):28–32. (In Russ.).
2. Goncharenko L.I., Malkova Yu.V., Polezharova L.V., Tikhonova A.V., Yumaev M.M. On the main directions of tax policy for 2022 and for the period 2023–2024. *Economika. Nalogi. Pravo. = Economics, taxes & law*. 2022;15;(1):23–34. (In Russ.).
3. Dvornikova V.A. Investigation of the impact of the mineral extraction tax on the total cost of oil. *Tendentsii Razvitiya Nauki i Obrazovaniya. = Trends in the Development of Science and Education*. 2022;90–3:16–18. (In Russ.).
4. Dyachkov G.S. Comparative analysis of the effectiveness of tax regimes in oil production. *Uchet. Analiz. Audit. = Accounting, analysis & audit*. 2022;9(3):39–51. (In Russ.).
5. Izmailova M.O. Mineral extraction tax: place and role in the tax system. *Nalogi i Nalogooblozhenie. = Taxes and Taxation*. 2022;(3):53–68. (In Russ.).
6. Kosov M.E., Chalova A. Yu., Akhmadeev R.G., Golubtsova E.V. federal budget and fiscal policy of the state: macroeconomic adaptation until 2025. *Finansovy Zhurnal = Financial Journal*. 2023;(2):8–26. (In Russ.).
7. Maiburov I.A., Ivanov Yu.B., Balandina A.S. and others. Taxation of natural resources. Theory and global trends. Monograph. Moscow: Unity-Dana; 2018. 479 p. (In Russ.).
8. Malis N.I., Grundel L.P., Ryakhovsky D.I., Gurnak A.V. The evolution of russian tax policy. Monograph. Moscow: Financial University; 2022. 274 p. (In Russ.).
9. Melekhin E.S. Methodology of tax regulation of the use of hydrocarbon reserves. *Problemy Ekonomiki I Upravleniya Neftgazovym Kompleksom. = Problems of Economics and Management of the Oil and Gas Complex*. 2023;217(1):18–23. (In Russ.).
10. Plyaskina N.I. Oil tax maneuver: analysis of the consequences and forecast of the impact on the development of the company. *Problemy Prognozirovaniya. = Forecasting problems*. 2022;193(4):33–44. (In Russ.).
11. Solovyova I.A., Avdeeva L.A. On the issue of tax incentives for the activities of independent oil companies. *Ekonomika I Upravleniye: Nauchny I Praktichesky Zhurnal. = Economics and Management: Scientific and Practical Journal*. 2023;171(3):16–23. (In Russ.).
12. Kharitonova Yu.N. The tax burden of the russian oil and gas complex. *Ekonomika I Predprinimatelstvo. = Economics and Entrepreneurship*. 2022;142(5):135–139. (In Russ.).
13. Sharf I.V. Oil Production tax in the tax burden of small mining enterprises. *Fundamentalnye Issledovaniya = Fundamental research*. 2022;(2):84–89. (In Russ.).

14. Sharf I.V., Chukhareva N.V. The effectiveness of the tax on additional income from hydrocarbon extraction. *Gorny Zhurnal = Mining Journal*. 2023;(2):32–38. (In Russ.).
15. Yumaev M.M., Samarina D.O. Development of taxation of oil production in difficult economic conditions. *Mineralnye Resursy Rossii. Ekonomika I Upravleniye = Mineral Resources of Russia. Economics and Management*. 2022;179(5–6):50–55. (In Russ.).
16. Yumaev M.M. The influence of tax parameters on price, redistributive and incentive effects in the oil and gas industry. *Mineralnye Resursy Rossii. Ekonomika I Upravleniye = Mineral Resources of Russia. Economics and Management*. 2023;183(4):22–28. (In Russ.).
17. Yumaev M.M. Tax policy in relation to the oil and gas sector of the Russian Federation in the context of structural changes in the global economy. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economics, taxes & law*. 2023;16;(1):152–162. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ / ABOUT THE AUTHOR

Михаил Мияссярович Юмаев — доктор экономических наук, доцент; профессор кафедры налогов и налогового администрирования, Финансовый университет, Москва, Россия

Mikhail M. Yumaev — Dr. Sci. (Econ.), Assoc. Prof., Prof. of the Department of Taxes and Tax Administration, Financial University, Moscow, Russia

<http://orcid.org/0000-0003-2641-7747>

mmyumaev@fa.ru

Конфликт интересов: автор заявляет об отсутствии конфликта интересов.

Conflicts of Interest Statement: The author has no conflicts of interest to declare.

Статья поступила 12.03.2024; принята к публикации 18.05.2024.

Автор прочитал и одобрил окончательный вариант рукописи.

The article was received 12.03.2024; accepted for publication 18.05.2024.

The author read and approved the final version of the manuscript.