

Еремин Илья Алексеевич
Студент, магистерская программа
«Международное налоговое планирование»

Научный руководитель
Князева Анастасия Викторовна
Доцент, кандидат экономических наук

Финансовый университет при Правительстве
Российской Федерации, г. Москва
E-mail: eryomin_i@mail.ru
E-mail: avknyazeva@fa.ru

ВОПРОСЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРИ СОЗДАНИИ И ИСПОЛЬЗОВАНИИ РАСПРЕДЕЛЕННЫХ БАЗ ДАННЫХ НА ОСНОВЕ ТЕХНОЛОГИИ БЛОКЧЕЙН

Аннотация: в качестве основного вопроса изучаемого настоящей статьей выступает «налогообложение операций трансграничного блокчейна». Основными задачами статьи является исследование налогового статуса лиц, участвующих в создании и использовании распределенных баз данных, исследование порядка исчисления и уплаты налога при получении экономической выгоды от использования распределенных баз данных.

Ключевые слова: налогообложение операций трансграничного блокчейна, международное налогообложение.

Absract: The main issue studied in this article is “taxation of cross-border blockchain transactions”. The main tasks of the article are to study the tax status of persons participating in the creation and use of distributed databases, to study the procedure for calculating and paying tax when receiving economic benefits from the use of distributed databases.

Key words: taxation of cross-border blockchain transactions, international taxation.

«Технология блокчейн», представляет собой цепочку независимых и одновременно связанных между собой баз данных в электронном формате. При этом такая цепочка имеет распределенный характер и обеспечивает согласованность информации, которая была введена

ранее и механизма, позволяющего проводить проверку добавленных данных вместе с методом достижения консенсуса, в случае, если есть некоторое количество записей, несогласованных между собой.

Согласно мнению законодателя Федеративной Республики Германия, технология блокчейн – это выстроенная по определённым правилам непрерывная последовательная цепочка блоков (связный список), содержащих ту или иную информацию.

В свою очередь в США, под технологией блокчейн сегодня понимается технология распределенного (децентрализованного) хранения информации, без возможности ее изменения.

Распределенный характер базы данных выражается в том, что в создании и использовании базы данных участвует неограниченное число лиц, а каждый элемент базы данных хранится обособленно на независимом сервере, при этом не имеет ценности без других элементов базы данных. Исходя из особенностей системы блокчейн, можно сделать вывод о степени её безопасности, которая проявляется в невозможности подделки реестров с данными о владельцах тех или иных активов.

Такие базы данных формируются на основании технологии блокчейн и подобных таких как P2P-сети, I2P-сети и Гибридные сети. За поддержание системы блокчейн возможна выплата вознаграждения, которое формируется за счет комиссии, которая рассчитывается, как процент от каждой операции, записанной в блоке, и также за счёт вознаграждения от самой сети.

Сеть генерирует данное вознаграждение, руководствуясь определенным алгоритмом. Суть алгоритма заключается в том, что объемы таких баз данных растут с увеличением количества блоков данных. Для поддержания работоспособности сети необходимо существование «Нодов», так называются полноправные участники, хранящие на своих серверах всю цепочку блокчейн. Ноды выполняют проверку новых блоков, за что получают комиссию от проводимых операций. Вознаграждение от сети получают лица, которые выполняют криптографирование ключей для новых блоков, такой процесс требует больших вычислительных мощностей за что сеть вознаграждает этих лиц – «майнеров» криптовалютой.

Также важно отметить следующее, наиболее уязвимым и непонятным элементом каждой технологии блокчейн, выступает тот факт, что фактический разработчик ее математического алгоритма, далеко не всегда раскрывает как свои персональные данные, так и иные вопросы аналогичного порядка и содержания, что в вопросах будущего налогообложения имеет критически важное значение и содержание. [1]

Одним из главных преимуществ рассматриваемой технологии, выступает тот факт, что на деле оказываются абсолютно ненужными такие традиционные субъекты гражданского мира, как – банковские системы, удостоверяющие центры, иные контролирующие и дублирующие общегосударственные органы.

В настоящее время технология блокчейн, позволяет совершенно незнакомым людям из разных стран современного мира, осуществлять не только обмен криптовалютой, заключать договора и иные вопросы аналогичного порядка и содержания, которые ранее требовали стандартной и длительной процедуры, но по сути и по факту, позволяет устанавливать «полностью доверительные отношения» в областях общегражданской жизнедеятельности.

Фактическая невозможность установления «единого центра» в технологии блокчейн, которая будет хранить, и собирать в себе, те или иные цифровые данные, обусловлена необходимостью осуществления следующих обязательных действий:

- необходимости сбора данных о транзакциях, которые уже были сделаны при создании предыдущего блока, при этом такое право есть только у нескольких блоков;

- необходимости направления в сеть интернет, отдельных составляющих транзакции, с целью подтверждения ее действительности, либо недействительности, соответственно;

- необходимости осуществления проверки совершенной транзакции на соответствие того или иного применяемого протокола, либо математического кода используемой системы блокчейн;

- и наконец, необходимость создавать «блок хэш» на каждом компьютере, основной смысл и задача которого, состоит в том, чтобы подтвердить действительность, либо недействительность соседних участков используемой технологии блокчейн.

Как представляется из фактического существа рассматриваемого вопроса, применение технологии блокчейн в международных отношениях с каждым годом только набирает свою актуальность и безусловную популярность.

Учитывая вышесказанное следует отметить, что создатели баз данных с применением технологии блокчейн не являются выгодоприобретателями от операций, происходящих в рамках данной системы. Создатели распределенных реестров подпадают под регулирование главы 4 Гражданского кодекса в качестве автора базы данных и имеют право интеллектуальной собственности на распределённый реестр. Относить их к выгодоприобретателям можно только в случае получения ими комиссии за использование их блокчейн технологии, но если никакой платы за проведение операций для создателя не предусмотрено, то и об обложении налогом их действий говорить не приходится.

Уже сегодня во всем мире, и Российская Федерация в рассматриваемом случае не является исключением из правил, создано большое количество интернет – площадок, на которых идет покупка и продажа той или иной цифровой валюты.

На данный момент в правовом поле Российской Федерации термин «цифровая валюта» не имеет чёткого закрепления, в результате внесения изменений в гражданский кодекс был введен термин «цифровые права», также с 1 января 2021 года вступает в силу Федеральный закон от 31.07.2020 № 259-ФЗ «О цифровых финансовых активах, цифровой валюте и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», который вводит в обращение еще два термина: «цифровая валюта» и «цифровые финансовые активы», которые по своей природе являются ключевой частью блокчейн технологий. Использование современных распределённых баз данных неотъемлемо приводит к использованию криптовалют, как средства внутреннего финансового обращения между участниками блокчейн. Отсюда следует ценность распределённых баз данных как среды обращения криптовалюты, которая и является способом получения дохода выгодоприобретателем от её использования.

В Российской Федерации, налоговые службы нашей страны считают любую оплату товаров той или иной «цифровой валютой», безусловной передачей имущества, что автоматически должно сопровождаться осуществлением налогообложения:

- уплата налога на добавленную стоимость (далее - НДС) в случаях, когда «цифровой валютой» осуществляют оплату того или иного товара, либо услуги;

- применение налога на доходы физических лиц (далее - НДФЛ) в отношении «цифровой валюты», может быть осуществлено в случае подтверждения факта, выплаты дохода в виде криптовалюты;

- применение «налога на прибыль» в области обращения криптовалют, прежде всего направлено, на профессиональную деятельность многочисленных интернет – площадок, на которых и происходит их покупка, либо продажа¹. Сегодня данный налог в законодательной форме применен в таких странах, как – США, Япония, Австралия и так далее.

- налогообложение в форме прироста капитала, также может быть применимо в сфере оборота «цифровой валюты», поскольку «денежно – финансовые объекты в виде виртуальных денег» являются и ценным активом с одной стороны и личной собственностью с другой стороны, с чем в данном случае нельзя не согласиться.

¹Рамазанов Т. Некоторые аспекты налогообложения в цифровой экономике // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина. 2016. № 6 (22). С. 137–141.

При этом следует отметить, что не все операции с криптовалютой следует облагать налогом, так под налоговое регулирование не должны подпадать:

- предоставление криптовалюты в подарок;
- передача валюты между биржами или кошельками;
- покупка криптовалюты.

Происходит серьезное усложнение процесса налогообложения на современном этапе развития баз данных, по причине, которая в другом случае была бы преимуществом, а именно защита персональных данных. Пользователь технологии блокчейн предоставляет данные в налоговый орган по своей личной инициативе поскольку налоговый орган не сможет отследить движение «цифровой валюты» и реализовать мероприятия налогового контроля и противодействия уклонению от уплаты налогов.

С целью предупреждения возможных попыток скрыть доходы от операций с криптовалютой необходимо на законодательном уровне закрепить обязательную регистрацию участников распределённых реестров не только в правовом поле России, но также и на международном уровне в рамках соглашений о помощи в налоговом контроле. Такая регистрация может быть введена создателями баз данных при написании алгоритмов работы блокчейн реестров.

Практический опыт налогообложения трансграничных операций свидетельствует о том, что в этой сфере требуется ввести меры налогового регулирования, направленные на такие направления, как [4]:

- использование концепции фактического получателя дохода;
- применение концепции необоснованной налоговой выгоды.

Немаловажным аспектом в данном случае признается то, что реализация трансграничного блокчейна не предполагает возможность установления налогового агента, так как сама суть организации распределенных баз данных не позволяет и не предполагает участие администратора в деятельности распределенных реестров, который мог бы исполнять роль налогового агента для целей налогообложения. Такое положение обусловлено тем, что требуется установить фактического получателя дохода. Так в отечественной практике налогообложения существенным моментом признается реализация деофшоризационной концепции – концепцию фактического получателя дохода (ФПД). Соответственно, анализ судебной практики при трансграничном блокчейне свидетельствует об учете следующих элементов (см. рис.).



Рис. Элементы рассмотрения судебных дел в России при трансграничном блокчейне [9, с. 82]

Таким образом, в рамках исследования налогообложения операций трансграничного блокчейна, был проведен анализ законодательства и судебной практики в Российской Федерации, касательно регулирования и налогообложения расширенных реестров данных. Следует подчеркнуть, что технология блокчейн одна из наиболее перспективных и многообещающих для общества в целом и экономики в частности, о чем свидетельствует повышенный интерес к данным системам во всем мире, также следует подчеркнуть и активное изменение Российского законодательства в данной сфере, что указывает на важность блокчейн технологий в будущем нашей страны. Соответственно, в этой сфере необходимо конкретизировать процесс налогообложения деятельности в рамках блокчейн, сформировать точный порядок исчисления налоговой базы и определить плательщиков налога. Для выполнения данных целей, наиболее рациональным будет ввести требование к обязательной регистрации для участников распределённых баз данных, а также для осуществления налогового контроля позволить налоговым органам участвовать в деятельности

распределенных реестров, что позволит осуществлять контроль за операциями в рамках системы.

Список источников.

1. Татарников К.М. Идентификация субъектов налогообложения при электронной коммерции // Актуальные тенденции развития мировой экономики Материалы междунар. научно-практической конференции: в 2 ч. Иркутск, 2016. С. 287–292.

2. Рамазанов Т. Некоторые аспекты налогообложения в цифровой экономике // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина. 2016. № 6 (22). С. 137–141.

3. Кинсбургская ВА. — О налогообложении доходов, полученных в результате операций по созданию и использованию криптовалют // Налоги и налогообложение. — 2019. — №6. — С. 22 - 32. - [Электронный ресурс]. - URL: \s://nbpublish.com/library read article php?id=30303 (дата обращения: 21.10.2020)

4. — Куприяновский В. П., Гринько О. В., Волокитин Ю. И., Понкин И. В., Куприяновский П. В. Технологии трансграничных цифровых сервисов в ЕС, формализованные онтологии и блокчейн / International Journal of Open Information Technologies, 2018. - №7.- С. 66-79. - [Электронный ресурс]. - URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/tehnologii-transgranichnyh-tsifrovyyh-servisov-v-es-formalizovannye-ontologii-i-blokcheyn> (дата обращения: 21.10.2020)

5. Полежарова Л. В. Международное налогообложение: современная теория и методология / Л. В. Полежарова. — Москва: Магистр, 2016. — 413 с.

6. Полежарова Л. В. Механизм решения проблемы международного двойного налогообложения / Налоговый вестник. — [Электронный ресурс]. — URL: <http://www.nalvest.ru/nv-articles/detail.php?ID=30495> (дата обращения: 21.10.2020)

7. — Суд ЕС разъяснил вопросы применения / KPMG. — [Электронный ресурс]. — URL: <https://home.kpmg/ru/rw/home/insights/2019/05/beneficial-owner-of-income-eu-directive.html> (дата обращения: 22.10.2020)

8. Хаванова И. А. Международные договоры Российской Федерации об избежании двойного налогообложения / И. А. Хаванова — Москва: Юриспруденция, 2019. — 349 с.

9. Шахназаров Б. А. Правовое регулирование использования блокчейн- технологии в трансграничных отношениях и трансграничные расчеты с использованием цифровых активов / Международное сотрудничество евразийских государств: политика, экономика, право, 2018. - №4. — С. 78-86. — [Электронный ресурс]. — URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/pravovoe-regulirovanie-ispolzovaniya-blokcheyn-tehnologiy-v-transgranichnyh-otnosheniyah-i-transgranichnye-raschety-s-ispolzovaniem> (дата обращения: 22.10.2020)

10. Малкова Ю.В., Тихонова А.В. К вопросу о налогообложении криптовалюты и цифровых активов: российский и зарубежный опыт. Экономика. Налоги. Право. 2020;13(5):141-153. DOI: 10.26794/1999-849X-2019-13-5-141-153

11. Новые траектории развития финансового сектора России: Монография / Под ред. М. А. Эскиндарова, В. В. Масленникова. – М.: Когито-Центр, 2019. – 367 с.