

ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ



DOI: 10.26794/1999-849X-2021-14-3-147-153
УДК 33.336.13(045)
JEL H2, H25

Реализация таможенных процедур беспошлинной торговли и реэкспорта

Е.Ю. Сидорова

Финансовый университет, Москва, Россия
<https://orcid.org/0000-0002-4385-7173>

АННОТАЦИЯ

Предметы исследования – механизм налогообложения товаров, помещенных под таможенную процедуру беспошлинной торговли, и его корреляция с таможенной процедурой реэкспорта.

Актуальность рассмотрения процесса реализации таможенных процедур и их налогообложения объясняется тем, что в условиях цифровой трансформации экономики Российской Федерации одним из ее главных сдерживающих факторов является наличие методологических проблем налогообложения НДС операций с иностранными товарами, не позволяющих обеспечивать эффективное функционирование бизнеса-процесса.

Цель работы – разработка методологически корректного механизма установления налоговых последствий уплаты НДС в случае реализации товаров в условиях таможенных процедур реэкспорта товаров и их беспошлинной торговли. В статье рассматриваются причины применения участниками внешнеэкономической деятельности таможенных процедур беспошлинной торговли и реэкспорта, а также экономический смысл их использования. Анализируется порядок вывоза товаров с территории России посредством реализации таможенной процедуры реэкспорта.

Делается вывод о том, что при продаже товара магазином беспошлинной торговли под таможенной процедурой беспошлинной торговли и его последующем вывозом с территории ЕАЭС при условии помещения под таможенную процедуру реэкспорта в законодательстве четко не установлены налоговые последствия неуплаты НДС, что может становиться предметом налогового спора между налогоплательщиком и налоговой инспекцией. Поэтому, основываясь на результатах проведенного исследования, предлагается внести изменения в пп. 1 п. 1 ст. 164 Налогового кодекса Российской Федерации и изложить его в предлагаемой в статье редакции.

Ключевые слова: таможенная процедура; беспошлинная торговля; реэкспорт; НДС; налоговое администрирование; налог на добавленную стоимость; внешняя торговля; налоговое планирование

Для цитирования: Сидорова Е.Ю. Реализация таможенных процедур беспошлинной торговли и реэкспорта. *Экономика. Налоги. Право.* 2021;14(3):147-153. DOI: 10.26794/1999-849X-2021-14-3-147-153

ORIGINAL PAPER

Implementation of Customs Procedures for Duty-Free Trade and Re-export

E. Yu. Sidorova

Financial University, Moscow, Russia
<https://orcid.org/0000-0002-4385-7173>

ABSTRACT

The subjects of the study are the mechanism of taxation of goods placed under the customs procedure of duty-free trade, and its correlation with the customs procedure of re-export.

The relevance of considering the process of implementing customs procedures and their taxation is explained by the fact that in the context of the digital transformation of the Russian economy, one of its main constraints is the presence of methodological problems of VAT taxation of transactions with foreign goods, which do not allow for the effective functioning of the business process.

The purpose of the work is to develop a methodologically correct mechanism for determining the tax consequences of VAT payment in the case of sales of goods in the conditions of customs procedures for re-export of goods and their duty-free trade.

© Сидорова Е.Ю., 2021

The article discusses the reasons for the use of customs procedures of duty-free trade and re-export by participants of foreign economic activity, as well as the economic meaning of their use. The article analyzes the procedure for the export of goods from the territory of Russia through the implementation of the customs procedure of re-export.

It is concluded that when the goods are sold by a duty-free shop under the customs procedure of duty-free trade and their subsequent export from the territory of the EAEU, provided that they are placed under the customs procedure of re-export, the legislation does not clearly establish the tax consequences of non-payment of VAT, which may become the subject of a tax dispute between the taxpayer and the tax inspectorate. Therefore, based on the results of the study, it is proposed to amend paragraph 1 of paragraph 1 of Article 164 of the Tax Code of the Russian Federation and set it out in the wording proposed in the article.

Keywords: customs procedure; duty-free trade; re-export; VAT; tax administration; value added tax; foreign trade; tax planning

For citation: Sidorova E. Yu. Implementation of customs procedures for duty-free trade and re-export. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economics, taxes & law*. 2021;14(3):147-153. (In Russ.). DOI: 10.26794/1999-849X-2021-14-3-147-153

ВВЕДЕНИЕ

В условиях цифровой трансформации экономики России одним из главных сдерживающих факторов ускорения этого процесса является несовершенство методологии воплощения идеи в реальность. В частности, если рассматривать таможенную сферу как процесс управления, то посредством его оцифрования можно сократить время его прохождения, уменьшить затраты на его налоговое администрирование и исправление возможных ошибок, допускаемых при его реализации. Для этого можно представить таможенную процедуру в виде схемы бизнес-процесса, который в условиях цифровизации имеет:

1) экономическую сторону в форме алгоритма реализации той или иной процедуры;

2) цифровую сторону, представляющую собой воплощение процесса в реальность в виде электронной системы.

В статьях [1–3] исследован ход реализации товаров, помещенных под таможенную процедуру свободной таможенной зоны, и отмечается, что в рамках действующего Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК РФ) установлены налоговые обязанности резидентов особых экономических зон, которые не соответствуют таким закрепленным в законодательстве положениям налогообложения, как индивидуальная обязанность уплаты налогов, их нормативная определенность, нейтральность обложения НДС, что обуславливает необходимость уточнения порядка налогообложения этим налогом в НК РФ в части регламентации порядка вывоза готовой продукции с территории особой экономической зоны.

В работах [4, 5], где рассматриваются таможенная процедура временного ввоза товаров на территорию

ЕАЭС и ее налоговые последствия, предпринимается попытка ответа на следующий вопрос: имеет ли право лицо, перемещающее товары, уменьшать таможенную стоимость ранее временно ввезенных на территорию ЕАЭС товаров при их помещении под таможенную процедуру выпуска для внутреннего потребления не по причине объективного старения в результате износа при эксплуатации или морального устаревания, а в наиболее распространенных ситуациях, когда не происходят каких-либо чрезвычайные обстоятельства? И если такое право у декларанта имеется, какая информация о естественном износе товаров должна считаться достоверной и документально подтвержденной, чтобы уменьшать таможенную стоимость товара [6]?

В работах [7–11] подробно анализируется таможенная процедура таможенного склада и акцентируется внимание на ситуации, при которой место перепродажи товара, находящееся под таможенной процедурой таможенного склада, не признается согласно ст. 147 НК РФ местом реализации товаров, и, как следствие, осуществление операций продажи товаров, находящихся под таможенной процедурой таможенного склада, не обуславливает появление у лица, реализующего товары, налоговых обязательств по уплате косвенных налогов.

Необходимо отметить, что ряд проблем применения таможенной процедуры таможенного склада исследован в работе [12], где сделаны следующие выводы:

1) реализация товаров лицом — владельцем магазина беспошлинной торговли (продавцом) другому лицу — владельцу магазина беспошлинной торговли (покупателю) может быть осуществлена только после окончания таможенной процедуры беспошлинной торговли;

2) процедура продажи прибывшей из-за рубежа продукции, проводимая между двумя магазинами беспошлинной торговли, считается согласно НК РФ обычной операцией реализации товаров на территории Российской Федерации и облагается НДС.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМЫ КОРРЕЛЯЦИИ ТАМОЖЕННЫХ ПРОЦЕДУР

Необходимость рассмотрения взаимосвязи таможенных процедур вызвана нижеследующим.

Во-первых, каждая таможенная процедура коррелируется с определенными таможенными процедурами, которые не всегда находят четкое отражение в законодательстве. Например, таможенная процедура беспошлинной торговли, регламентируемая главой 33 Таможенного кодекса ЕАЭС (далее — ТК ЕАЭС), фактически коррелируется с таможенными процедурами экспорта и выпуска для внутреннего потребления, но их взаимосвязь в законодательном порядке не установлена, и она только может определяться путем логических построений, под какие таможенные процедуры могут помещаться товары после окончания таможенной процедуры беспошлинной торговли.

Во-вторых, вследствие несовершенства методологии помещения товаров в режим реэкспорта после их прохождения таможенной процедуры беспошлинной торговли у налогоплательщиков могут возникать проблемы с уплатой НДС.

Из логики реализации бизнес-процессов следует, что коррелирующие таможенные процедуры не должны содержать запретов на помещение товаров, находящихся под одними таможенными режимами, под другие таможенные процедуры после окончания таможенного режима беспошлинной торговли. Таким образом, товары после завершения таможенной процедуры беспошлинной торговли могут подпадать под действие таможенных режимов выпуска продукции для экспорта, реэкспорта, таможенного транзита и внутреннего потребления. При этом следует отметить, что позиция Минфина России в отношении перехода товаров на другие таможенные процедуры, регулируемые ст. 246 «Завершение и прекращение действия таможенной процедуры беспошлинной торговли» ТК ЕАЭС, сформулирована нечетко.

Основываясь на положениях ст. 246 ТК ЕАЭС, предлагаем нижеследующую классификацию таможенных процедур, под которые могут помещаться

товары, прошедшие таможенную процедуру беспошлинной торговли:

1) основные таможенные режимы на основании ст. 246 ТК ЕАЭС: «выпуск для внутреннего потребления» и «экспорт»;

2) прочие таможенные режимы согласно пп. 1 п. 4 ст. 246 ТК ЕАЭС, под которые помещаются иностранные товары на условиях, установленных настоящим Кодексом. Такими режимами могут быть таможенные процедуры реэкспорта и таможенного транзита, сложность применения которых заключается в том, что из-за отсутствия в законодательстве соответствующих норм налогоплательщикам непонятно, какие таможенные процедуры применяются после завершения таможенного режима беспошлинной торговли и какие их последствия.

Проблематике корреляции таможенных процедур беспошлинной торговли и реэкспорта посвящено исследование А.А. Артемьева А.А. и М.Р. Пинской «Методологические проблемы налогообложения НДС операций с «иностранными товарами» в ЕАЭС» [4]. В частности, в статье указывается на то, что из-за несовершенной методологии на практике возникают налоговые споры между налогоплательщиками и налоговыми инспекциями по поводу налогообложения НДС двух таможенных процедур: «беспошлинная торговля» и «таможенный склад», — и утверждается, что данные процедуры юридически и экономически однородны и могут реализовываться на территории Российской Федерации покупателям, зарегистрированным в других государствах ЕАЭС. Ввозимые товары сначала находятся под таможенной процедурой беспошлинной торговли, а затем для их передачи покупателю они в обязательном порядке помещаются под таможенную процедуру таможенного транзита. После получения этих товаров покупателем они снова помещаются под таможенную процедуру беспошлинной торговли. Согласно утверждению авторов этой статьи данная схема перемещения товаров имеет неясные налоговые последствия и требует ответа на методологически важные вопросы:

1) появляется ли объект налогообложения НДС у российского налогоплательщика при реализации товара покупателю и может ли он применять нулевую ставку НДС либо он имеет права на освобождение от налогообложения НДС согласно пп. 18 п. 2 ст. 149 НК РФ?

2) должен ли иностранный покупатель данного товара уплачивать НДС в связи с его ввозом (импортом)?

Для ответа на возникающие вопросы предлагается использовать метод аналогии, т.е. применять правила, регулирующие налогообложение НДС в похожей ситуации, при которой товары, ввозимые из других государств — членов ЕАЭС, помещаются под таможенную процедуру свободного склада или свободной таможенной зоны. В этом случае таможенные платежи не подлежат уплате, а юридические лица для получения права на применение нулевой ставки НДС должны представить копию таможенной декларации согласно приложению № 18 Договора о ЕАЭС, подписанного в Астане 29 мая 2014 г.

В статье [4] сформулированы методологические пути решения исследуемого вопроса. Однако они претерпели изменения в связи с принятием Федерального закона от 27.11.2017 № 350-ФЗ «О внесении изменений в главу 21 части второй Налогового кодекса Российской Федерации», где указано, что согласно пп. 1 п. 1 ст. 164 налогообложение производится по налоговой ставке 0% при реализации товаров:

- вывезенных в таможенной процедуре экспорта;
- помещенных под таможенную процедуру свободной таможенной зоны;
- вывезенных в таможенной процедуре реэкспорта товаров, ранее помещенных под таможенную процедуру переработки на таможенной территории, и (или) товаров [продуктов переработки, отходов и (или) остатков], полученных (образовавшихся) в результате переработки товаров, помещенных под таможенную процедуру переработки на таможенной территории;
- вывезенных в таможенной процедуре реэкспорта товаров, ранее помещенных под таможенные процедуры свободной таможенной зоны, свободного склада, и (или) товаров, изготовленных (полученных) из товаров, помещенных под таможенные процедуры свободной таможенной зоны, свободного склада.

При этом следует иметь в виду, что до внесения данных поправок в НК РФ не разрешалось облагать НДС товары, вывозимые с территории ЕАЭС (далее — Союз) под таможенной процедурой беспошлинной торговли.

КОРРЕЛЯЦИЯ ТАМОЖЕННЫХ ПРОЦЕДУР

Владельцы магазинов беспошлинной торговли часто используют сложные модели договорных отношений в случае, например, отсутствия рынка сбыта

товаров их магазинов внутри Российской Федерации. Вариантом реализации схемы таможенных процедур беспошлинной торговли и реэкспорта является возврат ранее купленного товара магазином беспошлинной торговли. Рассмотрим эту ситуацию более подробно.

Согласно ст. 238 ТК ЕАЭС под таможенной процедурой реэкспорта иностранных товаров и продукции ЕАЭС подразумевается вывоз с таможенной территории Союза иностранных товаров без уплаты ввозных таможенных пошлин, налогов и (или) с возвратом (зачетом) сумм их стоимости на основании ст. 242 ТК ЕАЭС, а товары Союза — без уплаты вывозных таможенных пошлин при условии помещения товаров под эту таможенную процедуру. При этом ввиду того, что уплата косвенных налогов и таможенных пошлин таможенной процедурой беспошлинной торговли не предусматривается, возврат их сумм не требуется.

Корреляция таможенных процедур беспошлинной торговли и реэкспорта схематично представлена на *рис. 1 и 2*.

Операции по реализации товаров через магазины беспошлинной торговли могут быть трех типов, когда товары реализуются внутри Российской Федерации, ЕАЭС, за пределами ЕАЭС.

При этом в случае реализации товаров за пределы ЕАЭС может применяться таможенная процедура реэкспорта.

На *рис. 2* приведена ситуация, при которой реализация товара осуществляется при условии, что второй стороной сделки является резидент иностранного государства, не входящего в состав ЕАЭС.

С 2017 г. по настоящее время опубликованы Минфином России пять писем, разъясняющих порядок налогообложения при реализации таможенной процедуры реэкспорта, а именно от 15.10.2020 № 03-07-08/90413, от 06.11.2019 № 03-07-08/85311, от 19.07.2019 № 03-07-08/53955, от 18.01.2019 № 03-07-08/2087, от 10.05.2018 № 03-07-08/31385.

ЛОГИКА РЕАЛИЗАЦИИ СХЕМЫ ТАМОЖЕННЫХ ПРОЦЕДУР

Логика осуществления схемы таможенных процедур беспошлинной торговли и реэкспорта и определения налоговых последствий от их реализации состоит в следующем. При помещении товаров под таможенную процедуру беспошлинной торговли налоговых последствий от уплаты таможенных платежей не возникает. При реализации товаров иностранному покупателю, зарегистрированному

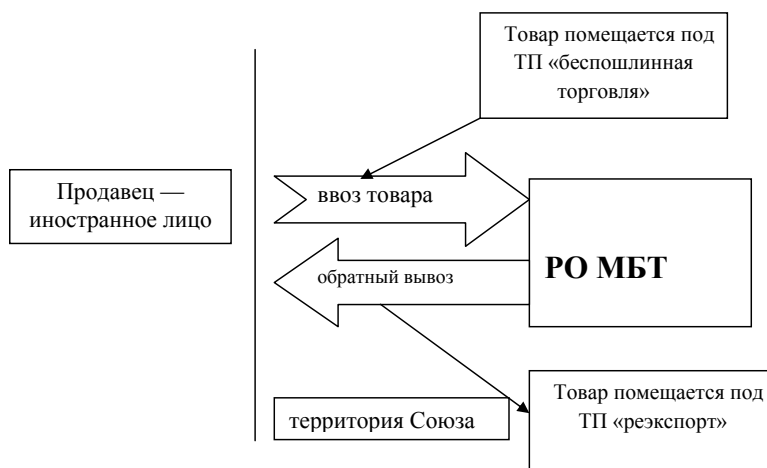


Рис. 1 / Fig. 1. Корреляция таможенных процедур «беспощинная торговля» — «реэкспорт» (основание — возврат ранее купленного товара продавцу) / The ratio of customs procedures “duty-free trade” — “reexport” (the basis is the return of previously purchased goods to the seller)

Примечание: ТП — таможенная процедура; МБТ — магазин беспошлинной торговли; РО — российская организация.

Источник / Source: составлено автором / compiled by the author.

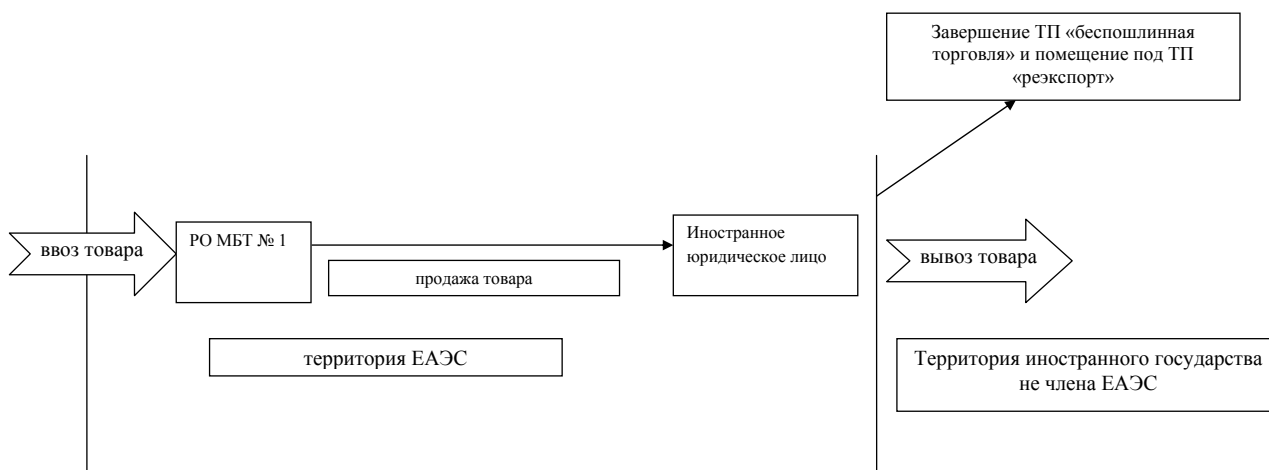


Рис. 2 / Fig. 2. Реализация товара МБТ (РО) другому МБТ (страна — не член ЕАЭС) с использованием таможенной процедуры «реэкспорт» / The implementation of the goods office (RO) to another office (the country is not a member) using a customs procedure “re-export”

Примечание: ТП — таможенная процедура; МБТ — магазин беспошлинной торговли; РО — российская организация; ЕАЭС — Евразийский экономический союз.

Источник / Source: составлено автором / compiled by the author.

за пределами ЕАЭС, и их помещении под таможенную процедуру реэкспорта налоговых последствий по уплате таможенных платежей в соответствии с п. 1 ст. 238 ТК ЕАЭС также не появляется. При этом бюджет Российской Федерации не несет потерь ввиду того, что в данном случае коррелируются две таможенные процедуры, которые не предполагают уплату таможенных платежей, так же как реализацию товаров на территории Российской Федера-

ции и соответственно возникновение налоговых последствий (п. 1 ст. 147 НК РФ). Но данная логика действий не закреплена в НК РФ, что создает возможность возникновения налоговых споров.

ВЫВОДЫ

Предлагаем внести в пп. 1 п. 1 ст. 164 НК РФ следующий дополнительный абзац, касающийся налогообложения НДС товаров по налоговой ставке 0%

в части *вывезенных в таможенной процедуре реэкспорта товаров, ранее помещенных под таможенную процедуру беспошлинной торговли.*

При разработке данного предложения был применен метод аналогии. В 2017 г. были внесены изменения в пп. 1 п. 1 ст. 164 НК РФ Федеральным законом от 27.11.2017 № 350-ФЗ и добавлено следующее основание: «вывезенных в таможенной процедуре реэкспорта товаров, ранее помещенных под таможенные процедуры свободной таможенной зоны, свободного склада, и (или) товаров, изготовленных (полученных) из товаров, помещенных под таможенные процедуры свободной таможенной зоны, свободного склада». Данная

позиция официальных органов положила начало новой практике: применения нулевой ставки по НДС и определения налоговых последствий от уплаты этого налога. При этом для разъяснения механизма применения данного пункта НК РФ Минфином России были опубликованы пять разъясняющих писем от 15.10.2020 № 03-07-08/90413, от 06.11.2019 № 03-07-08/85311, от 19.07.2019 № 03-07-08/53955, от 18.01.2019 № 03-07-08/2087, от 10.05.2018 № 03-07-08/31385.

Таким образом, для устранения неясностей в налогообложении таможенных процедур беспошлинной торговли и реэкспорта потребует внесение в НК РФ небольшого добавления.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Артемьев А.А. Ввоз товаров с территории ОЭЗ: методологические проблемы косвенного налогообложения // *Налоговед.* — 2018. — № 10. — С. 42–53. — ISSN 1810–1984.
2. Артемьев А.А. Вывоз вторичного сырья из особых экономических зон: как платить таможенные платежи? // *Налоговед.* — 2020. — № 2. — С. 66–73. — ISSN 1810–1984.
3. Артемьев А.А. Налоговые последствия при ввозе товаров ЕАЭС с территории особой экономической зоны на остальную часть территории России (конституционные аспекты) // *Сборник: Налоговое право в решениях Конституционного Суда Российской Федерации 2017 года. По материалам XV Международной научно-практической конференции.* Под ред. С.Г. Пепеляева. — 2019. — С. 162–167.
4. Артемьев А.А., Пинская М.Р. Методологические проблемы налогообложения НДС операций с «иностранными товарами» в ЕАЭС // *Налоговая политика и практика.* — 2016. — № 10. — С. 64–68. — ISSN 2071–5250.
5. Артемьев А.А., Пинская М.Р. Недостатки механизма косвенного налогообложения в ЕАЭС и способы их устранения // *Международные отношения.* — 2018. — № 4. — С. 104–111. — ISSN 1728–2756.
6. Артемьев А.А., Каковкина Т.В. Завершение таможенного режима «временный ввоз» выпуском для свободного обращения: определение таможенной стоимости // *Налоговая политика и практика.* — 2008. — № 10. С. 16–17. — ISSN 2071–5250.
7. Сидорова Е.Ю. Методологические положения по определению места реализации товара при совершении сделок купли-продажи ввезенных товаров, помещенных под таможенную процедуру «таможенный склад» // *Международный бухгалтерский учет.* — 2019. — Т. 22. — № 12. — С. 1392–1403. — ISSN 2073–5081. — DOI: 10.24891/ia.22.12.1392
8. Сидорова Е.Ю. Налогообложение реализации товара, ввозимого на территорию РФ под таможенной процедурой «Таможенный склад» // *Вестник бухгалтера московского региона.* — 2021. — № 1. — С. 44.
9. Сидорова Е.Ю. Совершенствование механизма налогообложения при применении таможенной процедуры «таможенный склад» в условиях трансформации таможенной политики России // *Экономика. Налоги. Право.* — 2020. — Т. 13. — № 1. — С. 123–132. — ISSN 1999–849X.
10. Сидорова Е.Ю. Формирование экономически обоснованных налоговых последствий по операциям купли-продажи иностранных товаров (на примере таможенной процедуры таможенного склада) // *Финансы: теория и практика.* — 2020. — Т. 24. — № 2. — С. 60–72. — ISSN 2587–5671.
11. Сидорова Е.Ю. Экономическая эффективность формирования обоснованных налоговых последствий при применении таможенной процедуры «таможенный склад» в целях повышения устойчивости государства и бизнес-единиц // *Международный бухгалтерский учет.* — 2019. — Т. 23. — № 1. — С. 30–44. — ISSN 2073–5081. — DOI: 10.24891/ia. 23.1.30
12. Goncharenko L.I., Artemev A.A., Nazarova N.A. Dividend-based and Interest-based Schemes of Minimization of Customs Value of Goods in Deals between Related Parties: Russian Practice. *Espacios.* 2018;(39):51–58.

REFERENCES

1. Artem'ev A.A. Import of goods from the sez territory: methodological problems of indirect taxation. *Nalogoved journal*. 2018;(10):42–53. (In Russ.).
2. Artem'ev A.A. Export of secondary raw materials from special economic zones: how do i pay customs fees? *Nalogoved journal*. 2020;(2):66–73. (In Russ.).
3. Artem'ev A.A. Tax consequences when importing goods of the EAEU from the territory of the special economic zone to the rest of the territory of Russia (constitutional aspects). Collection: Tax law in the decisions of the Constitutional Court of the Russian Federation in 2017. Based on the materials of the XV International Scientific and Practical Conference. Pepelyaev S.G., ed. Moscow; 2019:162–167. (In Russ.).
4. Artem'ev A.A., Pinskaya M.R. Methodological problems of VAT taxation of operations with “foreign goods” in the EAEU. *Nalogovaya politika i praktika = Tax policy and practice*. 2016;(10):64–68. (In Russ.).
5. Artem'ev A.A., Pinskaya M.R. Deficiencies of the mechanism of indirect taxation in the EAEU and methods for their elimination. *Mezhdunarodnye otnosheniya. = International relationships*. 2018;(4):104–111. (In Russ.).
6. Artem'ev A.A., Kakovkina T.V. Completion of the customs regime «temporary import» by release for free circulation: determination of customs value. *Tax policy and Practice*. 2008;(10):16–17. (In Russ.).
7. Sidorova E. Yu. Methodological provisions for determining the place of sale of goods when making transactions on the purchase and sale of imported goods and placed under the customs procedure «customs warehouse». *International Accounting*. 2019;(22):1392–1403. (In Russ.).
8. Sidorova E. Yu. Taxation of the sale of goods imported into the territory of the Russian Federation under the customs procedure «Customs warehouse». *Bulletin of the accountant of the Moscow region* 2021;(1):44. (In Russ.).
9. Sidorova E. Yu. Improving the taxation mechanism in the application of the customs procedure «customs warehouse» in the context of the transformation of the customs policy of Russia. *Economics, taxes & law*. 2020;13(1):123–132. (In Russ.).
10. Sidorova E. Yu. Formation of economically justified tax consequences for the purchase and sale of foreign goods (for example, the customs procedure of a customs warehouse). *Finance: theory and practice*. 2020;24(2):60–72. (In Russ.).
11. Sidorova E. Yu. Economic efficiency of formation of reasonable tax consequences in the application of the customs procedure «customs warehouse» in order to increase the stability of the state and business units. *International accounting*. 2019;23(1):30–44. (In Russ.). DOI: 10.24891/ia.23.1.30
12. Goncharenko L.I., Artem'ev A.A., Nazarova N.A. Dividend-based and interest-based schemes of minimization of customs value of goods in deals between related parties: russian practice. *Espacios*. 2018;39:51–58.

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Елена Юрьевна Сидорова — доктор экономических наук, доцент, профессор Департамента налогов и налогового администрирования, Финансовый университет, Москва, Россия
Ejsidorova@yandex.ru

ABOUT THE AUTHOR

Elena Yu. Sidorova — Dr. Sci. (Econ.), Assoc. Prof., Prof. Department of Taxes and Tax Administration, Financial University, Moscow, Russia
Ejsidorova@yandex.ru

*Статья поступила 24.02.2021; принята к публикации 10.05.2021.
Автор прочтала и одобрила окончательный вариант рукописи.
The article was received 24.02.2021; accepted for publication 10.05.2021.
The author read and approved the final version of the manuscript.*