



Научная статья

УДК 34:004:336.22:347.73

EDN: <https://elibrary.ru/zuaihn>

DOI: <https://doi.org/10.21202/jdtl.2024.9>

Цифровая трансформация принципов налогового права

Ольга Игоревна Лютова

Национальный исследовательский университет «Высшая школа экономики», Москва, Россия

Ключевые слова

единый налоговый платеж,
институт налогового права,
налог на профессиональный
доход,
налоговая обязанность,
налоговый мониторинг,
право,
принцип налогового права,
самостоятельность уплаты
налога,
справедливость
налогообложения,
цифровые технологии

Аннотация

Цель: поиск концептуальных проблем, особенностей и перспектив развития содержания принципов налогового права и института налоговой обязанности в контексте современных тенденций цифровизации.

Методы: основу исследования составляет совокупность общенаучных (анализ и синтез, индукция и дедукция) и специально-юридических (формально-юридический, сравнительно-правовой) методов познания.

Результаты: определены основные особенности принципов налогового права, позволяющие охарактеризовать процесс их цифрового развития, а именно: расширение перечня таких принципов, изменение их содержания, осуществляемое преимущественным образом на уровне институциональных принципов налогообложения. Сформулирован вывод о том, что в цифровую эпоху принципы налогового права сохраняют свое теоретическое значение как важнейшая категория соответствующей науки. Автор приходит к выводу о том, что основными направлениями цифровой трансформации институционального принципа самостоятельности исполнения налоговой обязанности являются: во-первых, расширение круга налогоплательщиков, в отношении которых допускается «переложение» обязанности по исчислению налога на налоговый орган, и, во-вторых, изменение механизма исполнения обязанности по уплате налога, реализуемое в том числе путем увеличения налоговых обязанностей у государственных органов и кредитных организаций.

Научная новизна: в работе дана оценка имеющихся в научной литературе и нормативно-правовой базе подходов к вопросу трансформации содержания принципов налогообложения, осуществляемой под влиянием активизации использования в налоговых отношениях информационно-коммуникационных технологий. Также проанализированы особенности цифровой трансформации принципов одного из основных налогово-правовых институтов – налоговой обязанности.

© Лютова О. И., 2024

Статья находится в открытом доступе и распространяется в соответствии с лицензией Creative Commons «Attribution» («Атрибуция») 4.0 Всемирная (CC BY 4.0) (<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/deed.ru>), позволяющей неограниченно использовать, распространять и воспроизводить материал при условии, что оригинальная работа упомянута с соблюдением правил цитирования.

Практическая значимость: обусловлена отставанием темпов развития налогового законодательства Российской Федерации от объективных процессов создания и применения новых информационно-коммуникационных технологий, используемых в налоговых и смежных с ними отношениях. Основные положения и выводы настоящего исследования могут быть использованы для совершенствования налогового законодательства в части развития положений о новых институтах налогового права – налога на профессиональный доход, налогового мониторинга, единого налогового платежа, а также в отношении автоматизированной упрощенной системы налогообложения.

Для цитирования

Лютова, О. И. (2024). Цифровая трансформация принципов налогового права. *Journal of Digital Technologies and Law*, 2(1), 163–180. <https://doi.org/10.21202/jdtl.2024.9>

Содержание

Введение

1. Теоретические вопросы развития принципов налогового права в условиях цифровизации экономики

1.1. Ключевые особенности цифровой трансформации принципов налогового права

1.2. Проблемы (риски) развития содержания принципов налогообложения периода цифровой трансформации

2. Цифровая трансформация содержания принципов налогового права (на примере принципов института налоговой обязанности)

Заключение

Список литературы

Введение

Вопросы понятия и видов принципов налогового права¹ являются одними из наиболее распространенных предметов теоретических дискуссий в современной налогово-правовой доктрине. Действительно, значимость таких принципов как для теории налогового права, так и для практики налогового правоприменения неоспорима и постоянно подчеркивается исследователями-налоговедами на различных этапах развития научной мысли в области налогообложения. Роль принципов налогообложения заключается в том, что они составляют первооснову развития налоговой политики и налогового законодательства, являясь при этом универсальным мерилom качества новых норм, представляют собой гарантии прав и законных интересов участников налоговых отношений, а также способствуют разрешению коллизионных ситуаций между налогоплательщиками и налоговыми органами.

¹ В рамках настоящего исследования понятия принципов налогового права и налогообложения используются в качестве синонимичных с точки зрения их содержания и классификации на виды.

Показательно, что на сегодняшний день в науке налогового права нет единства мнений по ряду вопросов, связанных с принципами соответствующей отрасли. Например, широким обсуждениям подвергается само их понятие, перечень, а также возможность признания в качестве самостоятельных принципов различных явлений, например, выводов, содержащихся в решениях высших судебных инстанций или налоговых органов. Это обстоятельство обуславливает необходимость проведения дальнейших исследований феномена принципов налогообложения с учетом происходящих изменений во всех сферах общественной жизни и в различных отраслях законодательства, в том числе связанных с развитием и внедрением в жизнедеятельность общества и хозяйственный оборот информационных технологий и возможным появлением так называемых цифровых правоотношений (Банакас и др., 2023).

Действительно, перманентная важность «проведения ревизии» принципов налогового права предопределяется высоким уровнем динамичности налогового законодательства, сочетающимся с необходимостью обеспечения реализации идеи баланса публичных и частных интересов в налоговой сфере (Тропская, 2008). В этой связи отметим, что современная эпоха цифровизации, в полной мере затронувшая сферу налогообложения, стала значимым фактором, влияние которого трансформирует не только отдельные правила, касающиеся прав и обязанностей сторон налоговых отношений, но и ставит вопросы возможной трансформации содержания «классических» категорий налогового права, составляющих его инструментарий (объект налогообложения, налоговая правосубъектность, налоговый суверенитет и т. д.) (Argilés-Bosch et al., 2021; Zhou, et al., 2022; Bassey et al., 2022; Cong et al., 2023). Принципы налогового права представляют собой одну из общепризнанных фундаментальных категорий, а значит, являются предметом научной дискуссии.

В качестве примера, подтверждающего существенность влияния цифровизации на принципы налогового права, можно привести использование технологии блокчейн в налоговом администрировании, в основе концепции правового регулирования которого лежит идея появления новых специальных налогово-правовых принципов, на основании которых осуществляется реализация налоговых отношений в условиях применения блокчейна (Лютлова и Фиалковская, 2021; Wang et al., 2024; Guo et al., 2023; He, & Yang, 2023).

Таким образом, неизбежность процесса цифровизации (Шохин и др., 2021), влекущая развитие института принципов налогообложения, обуславливает необходимость теоретической оценки такой трансформации, а также выработки практических рекомендаций по совершенствованию норм налогового права в условиях Четвертой промышленной революции.

1. Теоретические вопросы развития принципов налогового права в условиях цифровизации экономики

1.1. Ключевые особенности цифровой трансформации принципов налогового права

Правовое регулирование принципов налогообложения представляет собой самостоятельный институт общей части налогового права. Соответственно, его развитие в различных социально-экономических условиях характеризуется некоторыми особенностями, предопределенными динамикой и направленностью новых направлений налоговой политики в сфере цифровизации. К числу таких особенностей можно отнести следующие.

Во-первых, цифровизация обуславливает процесс расширения перечня налогово-правовых принципов.

Так, например, анализируя развитие финансово-правовых принципов в условиях цифровой экономики, профессор Е. Г. Беликов отмечает появление новых принципов финансового права: принципа автоматизации, принципа информатизации, принципа информационной открытости (Беликов, 2020). Поскольку общепризнанной является идея включения налогового права в систему финансово-правового регулирования (Грачева, 2013), считаем справедливым «проецировать» их на налоговое право как крупнейшую его подотрасль.

Действительно, принцип автоматизации, предполагающий использование информационных технологий и автоматизированных информационных систем, реализуется в налогообложении в полной мере: созданы цифровые сервисы взаимодействия налогоплательщиков с налоговыми органами, активно развивается переход к исполнению ряда налоговых обязанностей в электронной форме, по большей части автоматизирован процесс организации и проведения налогово-контрольных мероприятий. В свою очередь, информатизация, означающая отсутствие необходимости для контролирующего органа запрашивать у проверяемого необходимые документы и информацию, содержащуюся в государственных информационных системах, в налоговых отношениях выражается в создании для налоговых органов в информационном объединении федеральных и региональных налоговых органов, разработки собственных информационных систем ФНС России. Наконец, принцип информационной открытости, являющийся современным отражением принципа гласности в деятельности государственных органов, выражается в доступности информации о проведенных контрольных мероприятиях налоговых органов в пределах, установленных налоговым законодательством, что возможно благодаря использованию информационных технологий.

Принципиально важно отметить, что указанные принципы являются отраслевыми, поскольку реализуются в отношении большинства институтов налогового права: налоговых обязанностей и их исполнения, налоговом контроле, а также в различных институтах особенной части, связанных с исчислением и уплатой отдельных налогов. Именно универсальный характер принципов налогового права цифровой эпохи позволяет рассматривать такие принципы в том числе в качестве необходимых требований применения цифровых технологий в сфере налогообложения.

Во-вторых, существенным изменениям подвергается не само понятие принципа налогового права, а содержание отдельных видов принципов.

Изменения содержания различных принципов налогообложения, прежде всего, на наш взгляд, связаны с отсутствием отдельного блока норм о цифровизации налогообложения в налоговом законодательстве, включающем общие положения – основы цифровой трансформации налоговых отношений.

Также важно отметить, что в силу объективной абстрактности и отсутствия единого мнения у ученых-теоретиков по вопросу содержания понятия «принцип права» (Поветкина, 2017), актуальные подходы к толкованию категории «принцип налогового права» будут востребованными и при регулировании вновь возникающих налоговых отношений. В силу этого невозможным представляется согласиться с тезисом о том, что в настоящее время под влиянием цифровых новелл переосматриваются основные категории налогового права (Tsindeliani et al., 2019) именно в отношении налогово-правовых принципов.

В-третьих, цифровая трансформация осуществляется преимущественным образом на уровне институциональных, а не общетраслевых принципов налогообложения.

Логично, что появление новых налогово-правовых институтов должно обеспечиваться специфическими, только им свойственными идеями и началами принципиального характера. Так, на основании анализа налогового законодательства и научной литературы можно отметить, что принципами проведения налогового мониторинга, механизм осуществления которого в полной мере основан на возможностях информационно-коммуникационных технологий, являются, в частности, добровольность, взаимное сотрудничество налогоплательщика и налогового органа, открытости и прозрачности деятельности сторон налогового мониторинга, освобождения от проведения налоговых проверок, оперативного разрешения споров с помощью мотивированного мнения как нового инструмента для налоговых правоотношений, освобождение от начисления пеней и привлечения к налоговой ответственности (Курбатова, 2018). Аналогичным образом институт налога на профессиональный доход базируется на принципах простоты и удобства исчисления и уплаты такого налога самозанятыми, что неоднократно подчеркивалось как государственными органами в официальных документах², так и исследователями (Бозиев, 2022).

1.2. Проблемы (риски) развития содержания принципов налогового права цифровой эпохи

Помимо характерных черт, цифровизация принципов налогового права осуществляется в условиях реализации ряда обстоятельств, представляющих собой проблемные вопросы цифровой трансформации содержания таких принципов. Действительно, анализ развития содержания налогово-правовых принципов затрудняется некоторыми рисками, к числу которых относят следующие.

Во-первых, сам перечень принципов налогового права на сегодняшний день не является однозначным. Этот факт существенным образом затрудняет решение вопроса о возможности изменения объема принципов налогообложения.

Такая неоднозначность предопределяется следующими обстоятельствами:

– ряд принципов налогового права напрямую закрепляются в налоговом законодательстве (нормы-принципы), а некоторые из них могут «выводиться из содержания права путем толкования»³. При этом цифровизация обуславливает важность проведения анализа содержания, прежде всего, общепризнанных принципов налогового права, именуемых основными началами налогового законодательства и на законодательном уровне содержащихся в ст. 3 Налогового кодекса РФ (далее – НК РФ). Соотнесение новых налогово-правовых явлений с содержанием таких принципов позволяет дать им оценку с точки зрения перспектив возможного развития.

В частности, профессора М. Д. Напсо и М. Б. Напсо отмечают высокий уровень значимости принципа справедливости в цифровую эпоху, несмотря на отсутствие упоминания о таком принципе в ст. 3 НК РФ, регулирующей основные принципы налогообложения. Авторы отмечают необходимость законодательного закрепления такого принципа, указывая на его важность наряду с обязательностью, законностью, добровольностью, равенством и всеобщностью налогообложения (Напсо, Напсо, 2020).

² См., например: О применении НПД в отношении деятельности по сдаче в аренду нежилых помещений: Письмо Минфина России от 24 февраля 2022 г. № 03-11-11/12806.

³ Тютин, Д. В. (2020). Налоговое право: курс лекций. СПС КонсультантПлюс.

Другим аспектом роста значимости реализации принципа справедливости в условиях цифровизации является необходимость решения вопроса распределения прибыли цифровых компаний (Милоголов, Берберов, 2020). Именно на основании требования справедливости должен осуществляться поиск новых стандартов «налоговой привязки», позволяющих определять, какое из государств имеет право облагать налогом транснациональные компании, совершающие сделки в виртуальной среде, а также использующих цифровые возможности логистики и кооперации, препятствовать уклонению от уплаты налогов и избеганию двойного налогообложения.

Стоит отметить, что справедливость налогообложения, несмотря на отсутствие ее законодательного закрепления, неоднократно упоминалась в решениях Конституционного суда Российской Федерации. Такой подход используется и для иных налогово-правовых принципов, не содержащихся в НК РФ, но являющихся общепризнанными в доктрине налогового права и практике налогового правоприменения в результате периодического упоминания их Судом;

– некоторые категории относятся исследователями к принципам налогового права, не являясь таковыми. Например, однократность налогообложения, сама по себе являющаяся весьма спорным принципом налогового права, представляет собой скорее признак налога, означающий самостоятельность объекта налогообложения у каждого налога. В том числе подобный вывод неоднократно подтверждался как российской, так и зарубежной практикой обложения одних и тех же предметов налогообложения несколькими налогами, что в полной мере свидетельствует о невозможности рассмотрения однократности налогообложения в качестве исходной идеи построения налогового законодательства (Тютин, 2013).

В том числе «катализатором» смешения понятий принципов налогового права со смежными категориями становятся условия активизации использования при осуществлении налогового администрирования новых цифровых технологий. В качестве примера можно указать на мнения о возможности признания отраслевым принципом такой характеристики налогового мониторинга, как использование риск-ориентированного подхода (Ефремова, 2022), представляющего собой одну из основных особенностей организации и проведения предварительного налогового контроля.

Решение проблемы отличия принципов налогового права от иных правовых явлений видится нам в определении понятия и установлении характеристик для правовых принципов. Несмотря на объективную сложность категории «принцип права», отмеченную нами выше, и отсутствие общепризнанного определения его понятия, отметим следующее.

Как известно, принцип как теоретико-правовая категория налогового права, обладает высоким уровнем абстрактности содержания и раскрывает свое значение в нормах налогового законодательства, играя тем самым системообразующую роль в его развитии, что не свойственно признакам тех или иных налогово-правовых категорий. То есть «отражением» принципа налогового права является конкретное правило поведения, содержащееся в налогово-правовой норме. Соответственно, одним из доказательств существования того или иного принципа налогообложения является группа норм, регулирующих различные виды налоговых отношений, в которых раскрывается содержание такого принципа.

Помимо этого, неоспоримое теоретическое значение принципов налогового права позволяет отличить их от иных налогово-правовых явлений, в частности, от налоговых норм, а также признаков категорий и понятий налогового права.

В условиях цифровизации теоретические вопросы, связанные с принципами права, стали предметом многочисленных дискуссий. Связано это, прежде всего, с появлением нового специального налогового режима, имевшего изначально экспериментальный временный характер, – налога на профессиональный доход. Так, по мнению коллег, налогообложение так называемых самозанятых, являющихся плательщиками налога на профессиональный доход, не соответствует ряду принципов налогового права (законности, справедливости и др.). В этой связи предлагается изменить правила исчисления и уплаты такого налога ([Напco, 2023](#)). Сами по себе выводы о несоответствии нового налогового режима общим принципам налогового права представляются нам как минимум спорными, однако подтверждают высокий уровень значимости принципов в механизме налогово-правового регулирования в условиях возникновения тех налоговых отношений, реализация которых невозможна без электронного взаимодействия их участников (использование приложения «Мой налог», перспективное применение технологии «блокчейн» для «автоматической» уплаты налога в момент совершения операции и т. д.).

Существуют и более обобщенные суждения по вопросу теоретической роли принципов налогообложения в процессе цифровизации. Например, коллектив ученых из Института законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве Российской Федерации, исследуя вопросы цифровизации финансово-правовой сферы, приходит к выводу о том, что «в условиях цифровизации при трансформации законодательства о налогах и сборах принципы налогообложения сохраняют свою ключевую роль в формировании соответствующего законодательного массива» ([Кучеров, Поветкина, 2022](#)). В свою очередь, И. М. Степнов и Ю. А. Ковальчук в качестве ключевой предпосылки осуществления анализа влияния цифровых вызовов на налогообложение выдвигают следующее утверждение: «сохранение базовых принципов ведет к сохранению устойчивости налоговой системы, а пересмотр принципов ведет к необходимости ее модернизации» ([Степнов, Ковальчук, 2020](#)).

Полагаем, что мнение о теоретической ценности налогово-правовых принципов заслуживает безусловной поддержки. Однозначным фактом при этом является трансформация содержания отдельных принципов налогового права, происходящая под влиянием цифровизации экономики, государства и общества.

2. Цифровая трансформация содержания принципов налогового права (на примере принципов института налоговой обязанности)

В контексте цифрового развития государства и общества предметом исследования налоговых периодических становятся различные принципы налогового права: законности ([Лютova, 2022](#)), справедливости ([Журавлева, 2020](#)), открытости в налоговых правоотношениях ([Мигачева, 2022](#)), самостоятельности исполнения налоговой обязанности ([Напco, 2022](#)) и др. В некоторых работах содержатся отдельные упоминания о необходимости переоценки содержания принципов налогового права ([Бобoшко, 2021](#)), которое существенным образом видоизменяется в результате автоматизации налогообложения, а также применения цифровых и иных информационных технологий, однако сама суть таких изменений не подвергается анализу.

Важно отметить, что так или иначе цифровизация затрагивает все принципы налогового права ([Ugalde et al., 2020](#); [Pobee et al., 2023](#); [Ouyang et al., 2023](#)). Однако реальная трансформация содержания происходит именно на уровне институтов

налогового права – появляются новые нормы и институты, меняются условия «классических» налоговых отношений. В силу этого показательным является исследование вопросов цифровой трансформации принципов налогового права, прежде всего на институциональном уровне. Для этих целей могут быть использованы принципы института налоговой обязанности.

Так, институт налоговой обязанности традиционно рассматривается в теории налогового права в качестве центрального и одного из основных, играющих при этом системообразующую роль, что неоднократно подчеркивалось в юридической литературе⁴ (Печенкина, 2018). Соответственно, налоговая обязанность имеет собственным предметом правового регулирования и структуру, которая основывается на совокупности институциональных принципов, являющихся, в свою очередь, отражением общеправовых принципов налогообложения.

Отметим, что перечень институциональных принципов налоговой обязанности с точки зрения их видов весьма условен, поскольку во многом зависит от усмотрения законодателя и может значительным образом варьироваться в зависимости от конкретных социально-экономических условий, а также соответствующих им политико-правовых документов.

В период цифровизации экономики примером реализации «широкого усмотрения законодателя» в отношении принципов налоговой обязанности можно считать появление научного дискурса вокруг нетипичного для российской налогово-правовой доктрины принципа исполнения налоговой обязанности – принципа удобства ее исполнения, который положен в основу процедуры уплаты единого налога на профессиональный доход, поскольку, по мнению руководителя ФНС России Д. Егорова, основными составляющими процесса уплаты налогов в РФ должны стать неизбежность и комфорт⁵.

На наш взгляд, обозначение удобства налогообложения в качестве институционального принципа налоговой обязанности требует отдельных дополнительных пояснений. Безусловным является тот факт, что цифровизация налогообложения имеет своей целью упрощение и повышение скорости взаимодействия налоговых органов и частных субъектов налоговых отношений, что, в свою очередь, оказывает влияние на их содержание. При этом удобство не только с деятельностью плательщика, но и самого налогового органа, обусловлено ограниченными возможностями осуществления налогового администрирования, осуществляемого, в частности, в отношении плательщиков налога на профессиональный доход. Из этого следует, что принцип удобства в контексте цифрового развития института налоговой обязанности связан не только с ее исполнением, но и реализуется в том числе на стадии установления и введения такой обязанности.

В целом упоминания о видах принципов института налоговой обязанности в доктрине налогового права весьма немногочисленны, и чаще всего речь идет о налоговой обязанности с точки зрения ее исполнения. С учетом вышеобозначенной позиции, принципы института налоговой обязанности целесообразным представляется классифицировать на две группы – связанные с ее установлением и введением, а также связанные с исполнением налоговых обязанностей плательщиками.

⁴ Кучерявенко, Н. П. (2009). Курс налогового права: в 2 т. Т. 1. Общая часть. Москва: Статут.

⁵ Новый глава ФНС Даниил Егоров озвучил ключевые задачи службы. RG.RU. <https://clck.ru/LydXx>

Таким образом, опираясь на материалы прикладных исследований по вопросам установления перечня принципов налогового права, конкретизируя его применительно к институту налоговой обязанности, исходя из современных проблем и отношений в сфере налогово-правового регулирования, можно предложить следующие специальные принципы института налоговой обязанности в контексте ее исполнения:

- принцип самостоятельности исполнения налоговой обязанности налогоплательщиком (также именуемый самостоятельностью исчисления и уплаты налога);
- принцип добросовестности исполнения налоговой обязанности;
- принцип обязательности исполнения налоговой обязанности;
- принцип простоты и экономичности налогообложения, также реализуемый при исполнении налоговой обязанности.

Что касается принципов, регулирующих процесс установления и введения налоговой обязанности, то для формирования их совокупности и характеристики видов необходимо использовать межотраслевой подход, предполагающий учет положений политических документов, а также конституционно-правовых, административно-правовых и налогово-правовых норм, что, в свою очередь, предполагает проведение дальнейших исследований вопроса определения видов и установления содержания принципов института налоговой обязанности.

Одним из ключевых принципов института налоговой обязанности является самостоятельность ее исполнения (уплаты налога, представления налоговой отчетности, постановки на налоговый учет, ведением учетной политики, получением различных статусов, например контролируемой иностранной компании и т. п.).

В обобщенном варианте правило самостоятельности уплаты налога предусмотрено ч. 1 ст. 45 НК РФ, в соответствии с которой «налогоплательщик обязан самостоятельно исполнить обязанность по уплате налога, если иное не предусмотрено законодательством о налогах и сборах». Исходя из буквального толкования нормы, соответствующий принцип состоит из двух элементов и включает, во-первых, обязанность уплаты налога за счет собственных средств и, во-вторых, исполнение такой обязанности собственными активными действиями налогоплательщика.

Самостоятельность налогоплательщика при исполнении налоговой обязанности как в части активности налогоплательщика, так и с точки зрения его капитала изначально не являлась абсолютной, поскольку предполагала ряд исключений, предусмотренных, прежде всего, для налогоплательщиков – физических лиц как в отношении обязанности по исчислению, так и установленных применительно к обязанности по уплате налога. Подобные исключения всегда имели объективный характер и были продиктованы удобством налогового администрирования как для самого плательщика, так и для налогового органа. Например, в качестве исключения некоторыми исследователями признавался институт налоговых агентов, а также косвенное налогообложение с точки зрения его механизма (Садчиков, 2018).

Развитие института налоговой обязанности в контексте цифровой трансформации содержания его принципов обуславливает расширение перечня исключений из общего правила самостоятельности уплаты налога по следующим направлениям.

Во-первых, отказ от самостоятельности уплаты налога распространился на отдельные случаи уплаты налогов не только организациями, но и физическими лицами и индивидуальными предпринимателями.

Развитие этого направления происходило поэтапно. Первым шагом на пути отказа от самостоятельности уплаты налога физическим лицом стало появление налога

на профессиональный доход, сумму которого исчисляет налоговый орган, а затем направляет плательщику налоговое уведомление через мобильное приложение «Мой налог».

Следующим этапом расширения возможностей «несамостоятельного» исполнения налоговых обязанностей стало принятие и введение в действие с 1 июля 2022 г. нового специального налогового режима – «Автоматизированной упрощенной системы налогообложения» (далее – АУСН)⁶, одной из особенностей которой является исчисление налога в отношении плательщиков-организаций и индивидуальных предпринимателей исключительно налоговым органом.

АУСН, по сравнению с режимом налогообложения для налогоплательщиков-самозанятых, предполагает использование принципиально иного подхода к распределению налоговых обязанностей, который влияет на реализацию принципа самостоятельности в налоговых отношениях. Так, кредитная организация обязывается на совершение действий по передаче в налоговый орган сведений об операциях по счету, открытому в кредитной организации, об операциях с электронными денежными средствами, а также о выплате доходов физическим лицам, необходимых для исчисления налога на доходы физических лиц и страховых взносов в государственные внебюджетные фонды на «кредитные организации, уполномоченные налогоплательщиком». По справедливому замечанию А. В. Красюкова, в случае АУСН «кредитная организация наделяется вышеуказанными дополнительными обязанностями не в силу поручения со стороны налогоплательщика, а в силу закона» (Красюков, 2022).

Таким образом, цифровизация является катализатором процесса постепенного отказа от самостоятельности налогоплательщиков. Это выражается в снижении количества случаев установления необходимости совершения налогоплательщиком самостоятельных действий, являющихся свидетельством реализации соответствующего принципа института налоговой обязанности.

Во-вторых, появляются новые механизмы исполнения налоговых обязанностей, предполагающие существенное расширение обязанностей налоговых органов, что также приводит к снижению самостоятельного участия налогоплательщика в процедуре уплаты налога.

Одним из таких механизмов является новая статья 45.1 НК РФ о едином налоговом платеже физического лица (далее – ЕНП), который по сути является механизмом авансирования бюджетов бюджетной системы Российской Федерации налогоплательщиком с последующим распределением перечисленной в счет уплаты налогов суммы налоговыми органами.

Принципиально важным считаем отметить, что в основе исчисления и уплаты ЕНП как новой налогово-правовой процедуры лежит следующее правило: налогоплательщик либо третье лицо за налогоплательщика направляет денежные средства в виде специального авансового платежа в счет исполнения обязанности по уплате транспортного, земельного налога и (или) налога на имущество физических лиц в бюджетную систему Российской Федерации, а налоговому органу предоставляется право самостоятельного определения в соответствии с установленными

⁶ О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Автоматизированная упрощенная система налогообложения». № 17-ФЗ от 25.02.2022. (2022). Собрание законодательства РФ, № 9 (ч. 1), ст. 1249.

в налоговом законодательстве правилами в счет уплаты какого налога эти денежные средства должны быть направлены. Факторами, влияющими на принятие налоговым органом решения, являются, например, наличие или отсутствие недоимки и (или) налоговой задолженности.

Таким образом, в результате появления новой формы исполнения обязанности по уплате налога путем использования механизма ЕНП, обязанность налогоплательщика по уплате налога становится не одномоментной, а этапной, а также предполагает переложение на налоговый орган решения вопроса о распоряжении авансовым платежом, поступившим в счет уплаты налогов. Соответственно, принцип самостоятельности налогоплательщика, связанный с уплатой налога, в данном случае также не является абсолютным и реализуется совместно налогоплательщиком и налоговыми органами путем совершения последовательных предусмотренных налоговым законодательством действий.

Заключение

Принципы налогового права являются важнейшим инструментом эффективного развития налогового законодательства в эпоху цифровизации. Что касается общих принципов налогообложения, то их перечень и содержание представляются относительно стабильными.

При этом на уровне институтов налогового права в условиях цифровизации экономики происходят весьма глобальные изменения, предполагающие принципиальное изменение содержания таких принципов. В частности, развивается содержание принципа самостоятельности исполнения налоговых обязанностей за счет смещения баланса в сторону увеличения обязанностей налоговых органов и постепенного снижения реальной активности налогоплательщиков.

Развитие правовой дискуссии по вопросу развития содержания принципов налогового права должно продолжаться, прежде всего, в контексте соответствия законодательных новелл, а также отдельных решений государственных органов основным принципам налогового права. Также требует дальнейшей научной разработки вопрос обеспечения собственными принципами новых налогово-правовых институтов и трансформации существующих институциональных принципов.

Список литературы

- Банакас, С. Э., Петров, Д. А., Попондопуло, В. Ф., Силина, Е. В. (2023). Цифровые отношения как предмет правового регулирования. *Вестник Санкт-Петербургского университета. Право*, 14(2), 492–509. <https://doi.org/10.21638/spbu14.2023.213>
- Беликов, Е. Г. (2020). Развитие финансово-правовых принципов в условиях цифровой экономики. *Вестник Университета О. Е. Кутафина (МГЮА)*, 9, 39–45. <https://doi.org/10.17803/2311-5998.2020.73.9.039-045>
- Бобошко, Д. Ю. (2021). Перспективы применения вмененных налогов и сборов в условиях цифровизации налогового администрирования. *Налоги*, 6, 2–7. EDN: <https://www.elibrary.ru/xsqogl>. DOI: <https://doi.org/10.18572/1999-4796-2021-6-2-7>
- Бозиев, Р. М. (2022). Правовое регулирование налога на профессиональный доход в России. *Актуальные проблемы российского права*, 9, 49–62. <https://doi.org/10.17803/1994-1471.2022.142.9.049-062>
- Грачева, Е. Ю. (ред.). (2013). *Правовое регулирование финансового контроля в Российской Федерации: проблемы и перспективы*. Москва: Норма: НИЦ Инфра-М.
- Ефремова, Т. А. (2022). Риск-ориентированный подход как гарант налоговой безопасности государства. *Налоги*, 3, 39–44. <https://doi.org/10.18572/1813-1220-2020-9-7-11>

- Журавлева, О. О. (2020). Финансовая поддержка людей и экономики: принцип всеобщности vs принцип адресности. *Финансовое право*, 9, 7–11. <https://doi.org/10.18572/1813-1220-2020-9-7-11>
- Красюков А. В. (2022). Трансформация налогового обязательства в рамках автоматизированной упрощенной системы налогообложения. *Налоги*, 4, 10–13. EDN: <https://www.elibrary.ru/clehmnn>. DOI: <https://doi.org/10.18572/1999-4796-2022-4-10-13>
- Курбатова, О. В. (2018). Принципы налогового мониторинга. *Вестник Московского университета МВД России*, 2, 9–11. <https://www.elibrary.ru/xsqogl>
- Кучеров, И. И., Поветкина, Н. А. (ред.). (2022). *Цифровая сущность финансового права: прошлое, настоящее, будущее*: монография. Москва: ИЗиСП, Юриспруденция. <https://www.elibrary.ru/khefhz>
- Люткова, О. И. (2022). К вопросу развития института «налоговая обязанность» в условиях цифровизации экономики. *Правоприменение*, 6(3), 109–119. EDN: <https://www.elibrary.ru/xvuqfz>. DOI: [https://doi.org/10.52468/2542-1514.2022.6\(3\).109-119](https://doi.org/10.52468/2542-1514.2022.6(3).109-119)
- Люткова О. И., Фиалковская И. Д. (2021). Применение технологии блокчейн в налоговом администрировании. *Вестник Российского университета дружбы народов. Серия: Юридические науки*, 25(3), 693–710. <https://doi.org/10.22363/2313-2337-2021-25-3-693-710>
- Мигачева, Е. В. (2022). Правовое регулирование функционирования налоговой системы Российской Федерации в условиях цифровой экономики. *Безопасность бизнеса*, 3, 37–43. EDN: <https://www.elibrary.ru/yomypa>. DOI: <https://doi.org/10.18572/2072-3644-2022-3-37-43>
- Милоголов, Н. С., Берберов, А. Б. (2020). Налогообложение трансграничных операций, совершаемых в электронной форме. *Правоприменение*, 4(4), 68–79. EDN: <https://www.elibrary.ru/piippg>. DOI: [https://doi.org/10.24147/2542-1514.2020.4\(4\).68-79](https://doi.org/10.24147/2542-1514.2020.4(4).68-79)
- Напсо, М. Б. (2022). Актуальные проблемы нормотворчества в сфере регулирования налоговых правоотношений: действие принципа самостоятельности исполнения обязанности по уплате налога (часть 2). *Налоги*, 2, 10–17. EDN: <https://www.elibrary.ru/unpcgf>. DOI: <https://doi.org/10.18572/1999-4796-2022-2-10-17>
- Напсо, М. Б. (2023). К вопросу о соответствии налоговых новаций сущности налога и сбора. *Право и государство: теория и практика*, 4(220), 132–136. EDN: <https://www.elibrary.ru/zgcvmf>. DOI: https://doi.org/10.47643/1815-1337_2023_4_132
- Напсо, М. Д., Напсо, М. Б. (2020). Налог на профессиональный доход: к вопросу о соответствии принципам налогообложения. *Журнал российского права*, 3, 132–145. <https://doi.org/10.12737/jrl.2020.036>
- Печенкина, А. А. (2018). Место обязанности по уплате налога в системе российского права в системе российского налогового права. *Гуманитарные, социально-экономические и общественные науки*, 5, 183–185. EDN: <https://elibrary.ru/xqxigt>. DOI: <https://doi.org/10.23672/SAE.2018.5.14128>
- Поветкина, Н. А. (2017). Принципы правового обеспечения финансовой устойчивости Российской Федерации: теоретические подходы и классификация. *Журнал российского права*, 5(245), 64–80. EDN: <https://www.elibrary.ru/ypcpkn>. DOI: https://doi.org/10.12737/article_58f48b4947b517.02418784
- Садчиков, М. Н. (2018). Индивидуализация налоговой обязанности. *Налоги*, 4, 17–19. <https://www.elibrary.ru/xrufox>
- Степнов, И. М., Ковальчук, Ю. А. (2020). Цифровые вызовы и справедливость налогов. *Цифровое право*, 1(1), 39–58. EDN: <https://www.elibrary.ru/eubliq>. DOI: <https://doi.org/10.38044/dlj-2020-1-1-39-58>
- Тропская, С. С. (2008). Правовой статус налогоплательщика: баланс публичных и частных интересов в налоговой сфере. *Государство и право*, 5, 101–106. <https://elibrary.ru/inmigh>
- Тютин, Д. В. (2013). Однократность налогообложения – спорный принцип российского налогового права. *Налоговед*, 9, 20–29. <https://elibrary.ru/rawefb>
- Шохин, С., Кудряшова, Е., Шашкова, А. (2021). Налогообложение цифровой экономики: конец оптимизма. *Международные процессы*, 19, 2(65), 138–150. EDN: <https://www.elibrary.ru/wqkojj>. DOI: <https://doi.org/10.17994/it.2021.19.2.65.6>
- Argilés-Bosch, J. M., Ravenda, D., & García-Blandón, J. (2021). E-commerce and labour tax avoidance. *Critical Perspectives on Accounting*, 81, 102202. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2020.102202>
- Bassey, E., Mulligan, E., & Ojo, A. (2022). A conceptual framework for digital tax administration – A systematic review. *Government Information Quarterly*, 39(4), 101754. <https://doi.org/10.1016/j.giq.2022.101754>
- Cong, L. W., Landsman, W. B., Maydew, E. L., & Rabetti, D. (2023). Tax-loss harvesting with cryptocurrencies. *Journal of Accounting and Economics*, 76(2–3), 101607. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2023.101607>
- Guo, T., Hailin, C., Zhou, X., Ai, S., & Wang, S. (2023). Does corporate digital transformation affect the level of corporate tax avoidance? Empirical evidence from Chinese listed tourism companies. *Finance Research Letters*, 57, 104271. <https://doi.org/10.1016/j.frl.2023.104271>

- He, Y., & Yang, Y. (2023). Digitalization of tax administration and corporate performance: Evidence from China. *International Review of Financial Analysis*, 90, 102859. <https://doi.org/10.1016/j.irfa.2023.102859>
- Lyutova, O. I., & Fialkovskaya, I. D. (2021). Blockchain technology in tax law theory and tax administration. *RUDN Journal of Law*, 25(3), 693–710. <https://doi.org/10.22363/2313-2337-2021-25-3-693-710>
- Ouyang, J., Liu, S., & Li, H. (2023). How does the development of digital finance affect small business tax compliance? Empirical evidence from China. *China Economic Review*, 80, 101971. <https://doi.org/10.1016/j.chieco.2023.101971>
- Pobee, F., Jibril, A. B., & Owusu-Oware, E. (2023). Does taxation of digital financial services adversely affect the financial inclusion agenda? Lessons from a developing country. *Digital Business*, 3(2), 100066. <https://doi.org/10.1016/j.digbus.2023.100066>
- Tsindeliani, I. A., Anisina, K. T., Burova, A. S., Kopina, A. A., Migacheva, E. V., & Rodygina, V. E. (2019). Main elements of taxation in the conditions of the development of digital economy. *Utopia y Praxis Latinoamericana*, 24(Extra5), 129–137. <https://elibrary.ru/nffmon>
- Ugalde, A. F., Mellado-Silva, R., & Aldunate-Lizana, E. (2020). Use of artificial intelligence by tax administrations: An analysis regarding taxpayers' rights in Latin American countries. *Computer Law & Security Review*, 38, 105441. <https://doi.org/10.1016/j.clsr.2020.105441>
- Wang, D., Shi, Y., & Li, Q. (2024). The effect of digitalized tax administration on stock price crash risk: A natural experiment in China. *Research in International Business and Finance*, 69, 102219. <https://doi.org/10.1016/j.ribaf.2024.102219>
- Zhou, S., Zhou, P., & Ji, H. (2022). Can digital transformation alleviate corporate tax stickiness: The mediation effect of tax avoidance. *Technological Forecasting and Social Change*, 184, 122028. <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2022.122028>

Сведения об авторе



Лютова Ольга Игоревна – кандидат юридических наук, ведущий научный сотрудник Института государственного и муниципального управления, Национальный исследовательский университет «Высшая школа экономики»

Адрес: 101000, Россия, г. Москва, ул. Мясницкая, 11

E-mail: olyutova@hse.ru

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-6603-8859>

ScopusAuthorID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorId=57223397628>

WoS Researcher ID: <https://www.webofscience.com/wos/author/record/AAD-7366-2019>

Google Scholar ID: <https://scholar.google.com/citations?user=opJc7fcAAAAJ>

РИНЦ Author ID: https://elibrary.ru/author_profile.asp?authorid=590631

Конфликт интересов

Автор сообщает об отсутствии конфликта интересов.

Финансирование

Исследование не имело спонсорской поддержки.

Тематические рубрики

Рубрика OECD: 5.05 / Law

Рубрика ASJC: 3308 / Law

Рубрика WoS: OM / Law

Рубрика ГРНТИ: 10.21.63 / Налоговое право

Специальность ВАК: 5.1.2 / Публично-правовые (государственно-правовые) науки

История статьи

Дата поступления – 17 августа 2023 г.

Дата одобрения после рецензирования – 30 августа 2023 г.

Дата принятия к опубликованию – 15 марта 2024 г.

Дата онлайн-размещения – 20 марта 2024 г.



Research article
UDC 34:004:336.22:347.73
EDN: <https://elibrary.ru/zuaihn>
DOI: <https://doi.org/10.21202/jdtl.2024.9>

Digital Transformation of Tax Law Principles

Olga I. Lyutova

National Research University Higher School of Economics, Moscow, Russia

Keywords

autonomous tax payment,
digital technologies,
fairness of taxation,
law,
professional income tax,
single tax payment,
tax law institution,
tax law principle,
tax monitoring,
tax obligation

Abstract

Objective: to search for conceptual issues, features and prospects of development of tax law principles and tax obligation institute in the context of modern digitalization trends.

Methods: the study is based on a set of general legal (analysis and synthesis, induction and deduction) and special-legal (formal-legal, comparative-legal) methods of cognition.

Results: the main features of tax law principles characterizing their digital development were defined, namely: the expansion of the list of such principles and the changes in their content, predominantly at the level of institutional principles of taxation. A conclusion is made that in the digital era the tax law principles retain their theoretical significance as the most important category of the relevant science. The author states that the digital transformation of the institutional principle of tax fulfillment independence takes place mainly in the following directions: firstly, the range of taxpayers is expanded, in respect of which the duty to calculate tax can be imposed on a tax authority; secondly, the mechanism of the tax obligation execution is changed, among other things, by increasing the tax obligations of state authorities and credit organizations.

Scientific novelty: the paper assesses the approaches used in the scientific literature and normative-legal framework related to transformation of the taxation principles due to the intensive use of information and communication technologies in tax relations. The author also analyzed the digital transformation of the principles of tax obligation as one of the main tax-legal institutions.

© Lyutova O. I., 2024

This is an Open Access article, distributed under the terms of the Creative Commons Attribution licence (CC BY 4.0) (<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0>), which permits unrestricted re-use, distribution and reproduction, provided the original article is properly cited.

Practical significance: is due to the lagging pace of tax legislation development in the Russian Federation compared to the objective processes of creation and application of new information and communication technologies in tax relations and adjacent spheres. The main provisions and conclusions of the study can be used as a basis to improve the tax legislation, as they develop knowledge about new tax law institutions – professional income tax, tax monitoring, single tax payment, and automated simplified taxation system.

For citation

Lyutova, O. I. (2024). Digital Transformation of Tax Law Principles. *Journal of Digital Technologies and Law*, 2(1), 163–180. <https://doi.org/10.21202/jdtl.2024.9>

References

- Argilés-Bosch, J. M., Ravenda, D., & García-Blandón, J. (2021). E-commerce and labour tax avoidance. *Critical Perspectives on Accounting*, 81, 102202. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2020.102202>
- Banakas, S. (Efstathios), Petrov, D. A., Popondopulo, V. F., & Silina, E. V. (2023). Digital relationships as a subject of legal research. *Vestnik of Saint Petersburg University. Law*, 14(2), 492–509. (In Russ.). <https://doi.org/10.21638/spbu14.2023.213>
- Bassey, E., Mulligan, E., & Ojo, A. (2022). A conceptual framework for digital tax administration – A systematic review. *Government Information Quarterly*, 39(4), 101754. <https://doi.org/10.1016/j.giq.2022.101754>
- Belikov, E. G. (2020). Development of financial and legal principles in the conditions of digital economy. *Courier of Kutafin Moscow State Law University (MSAL)*, 9, 39–45. (In Russ.). <https://doi.org/10.17803/2311-5998.2020.73.9.039-045>
- Boboshko, D. Yu. (2021). Prospects for the application of imputed taxes and fees under digitalization of tax administration. *Nalogi*, 6, 2–7. (In Russ.) <https://doi.org/10.18572/1999-4796-2021-6-2-7>
- Boziev, R. M. (2022). Legal Regulation of the Professional Income Tax in Russia. *Actual Problems of Russian Law*, 17(9), 49–62. (In Russ.) <https://doi.org/10.17803/1994-1471.2022.142.9.049-062>
- Cong, L. W., Landsman, W. B., Maydew, E. L., & Rabetti, D. (2023). Tax-loss harvesting with cryptocurrencies. *Journal of Accounting and Economics*, 76(2–3), 101607. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2023.101607>
- Efremova, T. A. (2022). Risk-oriented approach as a guarantor of tax security of the state. *Nalogi*, 3, 39–44. (In Russ.). <https://doi.org/10.18572/1813-1220-2020-9-7-11>
- Gracheva, E. Yu. (Ed.). (2013). *Legal regulation of financial control in the Russian Federation: problems and prospects*. Moscow: Norma: NITS Infra-M. (In Russ.).
- Guo, T., Hailin, C., Zhou, X., Ai, S., & Wang, S. (2023). Does corporate digital transformation affect the level of corporate tax avoidance? Empirical evidence from Chinese listed tourism companies. *Finance Research Letters*, 57, 104271. <https://doi.org/10.1016/j.frl.2023.104271>
- He, Y., & Yang, Y. (2023). Digitalization of tax administration and corporate performance: Evidence from China. *International Review of Financial Analysis*, 90, 102859. <https://doi.org/10.1016/j.irfa.2023.102859>
- Krasyukov, A. V. (2022). Transformation of a tax obligation within the framework of the automated simplified taxation system. *Nalogi*, 4, 10–13. (In Russ.). <https://doi.org/10.18572/1999-4796-2022-4-10-13>
- Kuchеров, I. I., & Povetkina, N. A. (Eds.) (2022). *Digital essence of financial law: past, present, future: monograph*. Moscow: Jurisprudence. (In Russ.).
- Kurbatova, O. V. (2018). Principles of tax monitoring. *Vestnik Moskovskogo universiteta MVD Rossii*, 2, 9–11. (In Russ.).
- Lyutova, O. I. (2022). On the question of development of the institute of “tax obligation” in the conditions of the digitalization of the economy. *Law Enforcement Review*, 6(3), 109–119. (In Russ.). [https://doi.org/10.52468/2542-1514.2022.6\(3\).109-119](https://doi.org/10.52468/2542-1514.2022.6(3).109-119)
- Lyutova, O. I., & Fialkovskaya, I. D. (2021). Blockchain technology in tax law theory and tax administration. *RUDN Journal of Law*, 25(3), 693–710. (In Russ.). <https://doi.org/10.22363/2313-2337-2021-25-3-693-710>

- Migacheva, E. V. (2022). The legal regulation of functioning of the tax system of the Russian Federation in the digital economy conditions. *Bezopasnost biznesa*, 3, 37–43. (In Russ.). <https://doi.org/10.18572/2072-3644-2022-3-37-43>
- Milogolov, N. S., & Berberov, A. B. (2020). Taxation of cross-border digital transactions: development of approaches to income classification. *Law Enforcement Review*, 4(4), 68–79. (In Russ.). [https://doi.org/10.24147/2542-1514.2020.4\(4\).68-79](https://doi.org/10.24147/2542-1514.2020.4(4).68-79)
- Napso, M. D., & Napso, M. B. (2020). Tax on Professional Income: The Issue of Compliance with the Taxation Principles. *Journal of Russian Law*, 3, 132–145. (In Russ.). <https://doi.org/10.12737/jrl.2020.036>
- Napso, M. B. (2022). Topical problems of establishing norms in the sphere of tax legal relations regulation: effect of the principle of independent fulfillment of tax obligation (part 2). *Nalogi*, 2, 10–17. (In Russ.). <https://doi.org/10.18572/1999-4796-2022-2-10-17>
- Napso, M. B. (2023). To the question on conformity of tax innovations of essence of the tax and levy. *Law and State: Theory and Practice*, 4(220), 132–136. (In Russ.).
- Ouyang, J., Liu, S., & Li, H. (2023). How does the development of digital finance affect small business tax compliance? Empirical evidence from China. *China Economic Review*, 80, 101971. <https://doi.org/10.1016/j.chieco.2023.101971>
- Pechenkina, A. A. (2018). Place of tax obligation in the system of Russian law in the Russian tax law system. *Gumanitarnye, sotsial'no-ehkonomicheskie i obshchestvennye nauki*, 5, 183–185. (In Russ.). <https://doi.org/10.23672/SAE.2018.5.14128>
- Pobee, F., Jibril, A. B., & Owusu-Oware, E. (2023). Does taxation of digital financial services adversely affect the financial inclusion agenda? Lessons from a developing country. *Digital Business*, 3(2), 100066. <https://doi.org/10.1016/j.digbus.2023.100066>
- Povetkina, N. A. (2017). Principles of Legal Provision of Financial Stability of the Russian Federation: Theoretical Approaches and Classification. *Journal of Russian Law*, 5(245), 64–80. (In Russ.). https://doi.org/10.12737/article_58f48b4947b517.02418784
- Sadchikov, M. N. (2018). Individualization of tax obligation. *Nalogi*, 4, 17–19. (In Russ.).
- Shokhin, S., Kudryashova, E., & Shashkova, A. (2021). Taxing Digital Economy: the End of Optimism. *International Trends*, 19, 2(65), 138–150. (In Russ.). <https://doi.org/10.17994/it.2021.19.2.65.6>
- Stepnoff, I. M., & Kovalchuk, J. A. (2020). Digital challenges and tax equity. *Digital Law Journal*, 1(1), 39–58. (In Russ.). <https://doi.org/10.38044/dlj-2020-1-1-39-58>
- Tropaskaya, S. S. (2008). Legal status of a taxpayer: balance of public and private interests in the tax sphere. *State and Law*, 5, 101–106. (In Russ.).
- Tsindeliani, I. A., Anisina, K. T., Burova, A. S., Kopina, A. A., Migacheva, E. V., & Rodygina, V. E. (2019). Main elements of taxation in the conditions of the development of digital economy. *Utopia y Praxis Latinoamericana*, 24 (Extra5), 129–137.
- Tyutin, D. V. (2013). Single taxation as a controversial principle of Russian tax law. *Nalogoved*, 9, 20–29. (In Russ.).
- Ugalde, A. F., Mellado-Silva, R., & Aldunate-Lizana, E. (2020). Use of artificial intelligence by tax administrations: An analysis regarding taxpayers' rights in Latin American countries. *Computer Law & Security Review*, 38, 105441. <https://doi.org/10.1016/j.clsr.2020.105441>
- Wang, D., Shi, Y., & Li, Q. (2024). The effect of digitalized tax administration on stock price crash risk: A natural experiment in China. *Research in International Business and Finance*, 69, 102219. <https://doi.org/10.1016/j.ribaf.2024.102219>
- Zhou, S., Zhou, P., & Ji, H. (2022). Can digital transformation alleviate corporate tax stickiness: The mediation effect of tax avoidance. *Technological Forecasting and Social Change*, 184, 122028. <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2022.122028>
- Zhuravleva, O. O. (2020). Financial Support of People and Economy: The Generality Principle Vs. the Targeting Principle. *Financial law*, 9, 7–11. (In Russ.). <https://doi.org/10.18572/1813-1220-2020-9-7-11>

Author information



Olga I. Lyutova – Cand. Sci. (Law), Leading Researcher of the Institute for Public Administration and Governance, National Research University “Higher School of Economics”

Address: 11 Myasnitskaya Str., 101000 Moscow, Russian Federation

E-mail: olyutova@hse.ru

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-6603-8859>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorId=57223397628>

WoS Researcher ID: <https://www.webofscience.com/wos/author/record/AAD-7366-2019>

Google Scholar ID: <https://scholar.google.com/citations?user=opJc7fcAAAAJ>

RSCI Author ID: https://elibrary.ru/author_profile.asp?authorid=590631

Conflict of interest

The author declares no conflict of interest.

Financial disclosure

The research had no sponsorship.

Thematic rubrics

OECD: 5.05 / Law

PASJC: 3308 / Law

WoS: OM / Law

Article history

Date of receipt – August 17, 2023

Date of approval – August 30, 2023

Date of acceptance – March 15, 2024

Date of online placement – March 20, 2024