



Столыпинский
вестник

Научная статья

Original article

УДК 347.73

ПЕРСПЕКТИВЫ ВВЕДЕНИЯ ЦИФРОВОГО НАЛОГА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

**PROSPECTS FOR THE INTRODUCTION OF A DIGITAL TAX IN THE
RUSSIAN FEDERATION**

Трошкова Дарья Николаевна, студент,
факультет Высшая школа государственного аудита, Московский
государственный университет имени Михаила Васильевича Ломоносова (119991
Россия, г. Москва, ул. Колмогорова, д. 1), тел. 8(960) 911-36-06,
troshkova100701@mail.ru

Troshkova Daria Nilolaevna, student,
High School of Public Audit (faculty), Lomonosov Moscow State University (1
Kolmogorova St., Moscow, 119991 Russia), troshkova100701@mail.ru

Аннотация. В статье рассмотрены теоретические аспекты и перспективы внедрения цифрового налога в налоговую систему Российской Федерации, исследован международный опыт правового регулирования цифрового налога. Проведен анализ позитивных и негативных тенденций введения системы цифрового налогообложения с учетом целей законодателя и оценки эффективности Pillar 1 и Pillar 2, а также рассмотрены модели налоговых баз для будущего цифрового налога, которые реализуются в ряде зарубежных стран. В

заклучении автор предлагает рассматривать цифровой налог в качестве правового механизма налоговой конкуренции, обозначен ряд аспектов, для которых предлагается более детальная проработка налогового законодательства в отношении института цифрового налогообложения.

Abstract. The article discusses the theoretical aspects and prospects of the introduction of digital tax in the tax system of the Russian Federation, the international experience of legal regulation of digital tax is investigated. The analysis of positive and negative trends in the introduction of the digital taxation system, taking into account the goals of the legislator and the evaluation of the effectiveness of Pillar 1 and Pillar 2, and also considered models of tax bases for the future digital tax, which are implemented in a number of foreign countries. In conclusion, the author proposes to consider the digital tax as a legal mechanism of tax competition, a number of aspects are identified for which a more detailed study of tax legislation in relation to the institute of digital taxation is proposed.

Ключевые слова: цифровой налог, модель налоговых баз, постоянное представительство, фискальная политика, налоговый контроль.

Keywords: digital tax, model of tax bases, permanent representation, fiscal policy, tax control.

Эффективность действующей системы налогообложения ставится под сомнение учитывая новый способ ведения цифрового бизнеса, который осуществляется в глобальных масштабах виртуально и с минимальным физическим присутствием в какой-либо стране. Система налогообложения в сфере цифровой экономики требует усовершенствования.

Анализ нынешней экономической и политической ситуации позволяет сделать вывод о действительной рациональности введения цифрового налога в одностороннем порядке.

Характерной чертой современной международной обстановки, а также положения внутри страны означает высокую степень нестабильности глобальной экономической системы, когда вероятность достижения точки

преломления ее установившего режима чрезвычайно высока. Она возникает как проявление относительной скорости протекания конкретных процессов. В этом случае существующая экономическая система способна терять устойчивость. Турбулентность есть свойство составляющих элементов какого-либо процесса приобретать относительную скорость, провоцируя нестабильность.

Изучение современных экономических процессов позволяет сделать вывод, что причина турбулентности - в проявлении относительной скорости отдельных элементов системы при сохранении максимальной скорости распространения взаимодействия в ней. Такие явления как пандемия, введение объемного пакета санкций в отношении России предопределяет разрыв в темпах протекания взаимосвязанных процессов, таких как спрос и предложение, производство и потребление, сбережение и инвестирование и, как следует, турбулентное (неустойчивое) состояние экономической системы.

Отсутствие норм и правил, регламентирующих налогообложение деятельности в цифровом пространстве, уже начало приводить к уклонению от налогообложения, недопоступлению в бюджет налоговых платежей, снижению конкурентоспособности отдельных отраслей и даже стран, подрыванию одного из основных принципов налогообложения — справедливости.

На настоящий момент 9 из 20 крупнейших компаний в РФ — цифровые компании-гиганты, на долю которых приходится 54% рыночной капитализации, в то время как в 2006 г. в рейтинге топ-20 крупнейших компаний была только одна цифровая компания, на долю которой приходилось 7% рыночной капитализации всей двадцатки.

В конце 2019 года ОЭСР представила свои предложения по двум блокам: Pillar 1 и Pillar 2, которые послужат основой для достижения мирового консенсуса. Pillar 1 направлен на решение проблем цифровой экономики и сфокусирован на распределении прав на налогообложение доходов цифровых компаний между странами, Pillar 2 призван разработать механизмы борьбы с уклонением от налогообложения, в частности цифровыми компаниями. В настоящее время при налогообложении доходов, получаемых нерезидентами от

коммерческой деятельности, осуществляемой на территории иностранного государства, доминирующей является концепция постоянного представительства. Одним из основных критериев возникновения физического постоянного представительства является физическое присутствие иностранной организации на территории государства. При этом цифровые компании могут вести коммерческую деятельность исключительно в цифровом пространстве, например, через веб-сайт. В результате чего данное условие не будет соблюдаться, и постоянное представительство не возникнет. Действующая в Российской Федерации концепция постоянного представительства основана на положениях МК ОЭСР, в результате чего ей свойственны аналогичные проблемы.

Альтернативой концепции постоянного представительства является концепция цифрового налога. Данная модель подразумевает введение в стране в одностороннем порядке нового налога, взимаемого от части выручки, получаемой зарубежной организацией, занимающейся электронной коммерцией на территории иностранного государства. В настоящее время цифровой налог внедряется в налоговые системы ряда стран, таких как, например, Франция, Италия, Великобритания и иные.

Существуют несколько моделей налоговых баз для будущего цифрового налога, которые реализуются в некоторых странах:

Модель «Факта участия пользователей». Эта модель в 2019 году была применена во Франции и успешно работает до сих пор. Цифровой налог распространяется и на французские, и на иностранные компании в случае оказания рекламных и цифровых посреднических услуг. Услуга считается оказанной во Франции, если:

В отношении предоставления цифровой платформы: за исследуемый год одной из сторон сделки, совершенной через цифровую платформу, выступал французский пользователь; цифровая платформа не предусматривает оказания пользователям услуг или поставки им товаров, но пользователь в течение

исследуемого года владел аккаунтом, который был создан во Франции и который позволял пользователю пользоваться сервисами платформы;

В отношении таргетированной рекламы: рекламный пост таргетирован на французского пользователя; реализуются данные, созданные/собранные с французских пользователей цифровой платформы. Местоположение пользователя определяется по IP адресу.

Модель «Факт наличия нематериальных активов», которая применяется в Великобритании, что вызвало жёсткие санкции со стороны США. Целью введения цифрового налога является устранение несправедливости налогообложения цифровых компаний, получающих прибыль в одной юрисдикции, но уплачивающих с нее налоги в другой. Доходы от оказания цифровых услуг считаются полученными в Великобритании, если:

- В отношении сделок на онлайн маркетплейсах: за исследуемый год одной из сторон сделки выступал британский пользователь;
- В отношении таргетированной рекламы: рекламные посты таргетированы на британского пользователя.

В отличие от Франции, для целей цифрового налога в Великобритании пользователь считается находящимся в Великобритании не на основании IP-адреса, а (применительно к физическим лицам) в случаях, когда в отношении лица разумно предположить, что он обычно находится в Великобритании. Представляется, что подобный критерий не носит однозначного характера и на практике может вызывать трудности и неопределенность.

Модель «Факт наличия значительного экономического присутствия» активно применяется в Индии. Однако, с 2016 года применяется не налоговый механизм, а существует уравнительный сбор. Уравнительный сбор — прямой налог, взимаемый за B2B сделки в области цифровой рекламы как 6% от дохода, полученного иностранными компаниями в Индии.

Стоит отдельно отметить, что все эти концепции применимы и в России, причём учитывая особенности налогообложения цифровых продуктов (20% НДС и 20% налог на прибыль), выходит так, что иностранным IT компаниям

выгоднее сбывать продукцию на территории РФ, чем самим резидентам РФ. Чтобы компенсировать данную несправедливость, предполагается задействовать модель «Факта наличия нематериальных активов» как в Великобритании, включая в число налогоплательщиков тех лиц, в связи с которыми было бы разумно предположить, что они реализуют свои услуги на территории РФ. Также Для Российской Федерации Автор предлагаем расширить перечень операций, подлежащих налогообложению цифровым налогом, установленный в странах ЕС, и включить в него также:

- оказание посреднических услуг цифровыми компаниями, обеспечивающих взаимодействие российских пользователей с иностранными предпринимателями;
- оказание услуг российским пользователям, в том числе рекламных услуг, аудиовизуальных и связанные с ними услуг;
- реализацию цифровых товаров.

Важно отметить, что в настоящее время в Российской Федерации отсутствует официальная статистика об объемах электронной коммерции, осуществляемой иностранными организациями на ее территории, в том числе в разрезе операций, которые предлагается облагать цифровым налогом. В открытом доступе также отсутствует информация о валовом доходе зарубежных цифровых компаний и общем объеме совершаемых ими сделок, подлежащих налогообложению цифровым налогом, что является существенной трудностью для налоговых органов и организаций для определения будущих налоговых поступлений. На наш взгляд, это существенный пункт, который помешает имплементации цифрового налога в налоговую систему РФ.

Однако принципиальным вопросом всё же является введение цифрового налога в одностороннем порядке или же необходимо дождаться итогового решения ОЭСР. Говоря о выборе между односторонним введением Россией цифрового налога и ожиданием выработки на уровне ОЭСР консенсус-решения по налогообложению прибыли цифровых компаний, целесообразно провести сравнительный анализ пре- имуществ и недостатков каждого из вариантов.

Можно вывести ряд позитивных тенденций, связанных с введением цифрового налога: введение цифрового налога увеличит доходы государства; цифровой налог уравнивает условия для бизнеса, поддержав отечественные цифровые компании; налог обеспечит гарантии в случае, если механизм ОЭСР будет распространяться не на все ИТ-корпорации; обеспечение защиты фискальных интересов России в перспективе (страхуется риск недостижения международного консенсуса);

В случае принятия на международном уровне решения о том, что Pillar 1 будет применяться цифровыми МГК как опциональный «safe harbour» режим, Россия уже будет обладать готовым функционирующим цифровым налогом, который сразу же можно будет начать применять к цифровым МГК, не выбравшим расчет налога по Pillar 1;

ФНС России уже обладает релевантным опытом администрирования налогообложения цифровых операций иностранных компаний в России (НДС с электронных услуг); Односторонний цифровой налог — дополнительный аргумент для повышения значимости позиции России в повестке ОЭСР.

Тем не менее, ряд негативных эффектов также присутствуют:

Главный минус односторонних мер — двойное налогообложение. Цифровой налог может спровоцировать дополнительные санкции США — основного поставщика электронных услуг (как и было во Франции). Дополнительный налог нарушит стабильность условий для международного бизнеса — неопределенность возрастет, и инвестиции снизятся, что повлечет усиление ситуации турбулентности. Вслед за Россией страны бывшего СССР могут ввести аналогичные цифровые налоги, и тогда уже пострадают российские цифровые компании, работающие в этих странах. Рост неопределенности для международного бизнеса (цифровой налог в России так или иначе будет отличаться от цифровых налогов других стран, при этом он непостоянен и в будущем может претерпеть существенные непредсказуемые изменения); Возможны дополнительные государственные затраты на налоговое

администрирование в связи с переходом от одного налога (цифровой налог) к другому (налог на прибыль по правилам Pillar 1).

Из учёта внешнеполитической обстановки и вышеприведённых плюсов и минусов внедрения механизма цифрового налога мы можем сформулировать, что для РФ будет целесообразно введение цифрового налога по модели Великобритании путём одностороннего принятия. До начала структурной перестройки экономики данные плюсы и минусы равны в балансе связанных преимуществ и недостатков. По нашему мнению, аргументом, на основании которого можно было бы сделать выбор в пользу одностороннего введения в России временного цифрового налога, является обеспечение защиты фискальных интересов России от рисков:

- 1) недостижения консенсуса на уровне ОЭСР
- 2) принятия на уровне ОЭСР решения об опциональном характере применения Pillar 1 цифровыми МГК.
- 3) От рисков принятия дополнительных санкций, которые в свою очередь повлияет на недоходную часть бюджета, а на сам механизм формирования налоговых доходов.

Так, если на уровне ОЭСР не удастся выработать консенсус-решение, Россия, введшая временный цифровой налог, сможет сделать его постоянным, оказавшись в позиции страны, чье налоговое законодательство было готово к неблагоприятному исходу международной работы. Показательным примером подобного подхода может оказаться Франция, которая при недостижении консенсуса в ОЭСР «разморозит» собственный односторонний цифровой налог, в то время как у стран, которые подобный налог ранее не разрабатывали, уйдет время на подготовку законодательной базы и порядка администрирования нового цифрового налога.

Таким образом, необходимо рассматривать цифровой налог не только как средство защиты фискальных интересов государства и борьбу с уклонением от налогообложения прибыли иностранных ИТ-компаний, но и как правовой механизм налоговой конкуренции за налоговую базу с иностранными

юрисдикциями и как правовое средство стимулирования ИТ отрасли российской экономики. В текущей внешнеполитической ситуации введение цифрового налога для иностранных ИТ-компаний в российское налоговое законодательство станет неизбежным. Введение цифрового налога поможет в большей мере реализовать фискальные интересы российского бюджета, что не позволит наднациональное регулирование, разработанное ОЭСР и рассчитанное на налогообложение части сверхприбыли только крупнейших МГК. Тем не менее, несмотря на фискальные преимущества, одностороннее введение цифрового налога имеет ряд существенных недостатков, таких как внешнеполитические риски правовых и финансовых санкций на международном уровне, трудность с налоговым администрированием и контролем.

Важно детально проработать законопроект о введение цифрового налога, включая разработку отдельных льгот и преференций, для того, чтобы избежать дестимулирования ИТ отрасли за счет оттока иностранных цифровых услуг и продуктов, а также снижение конкуренции за потребителя, что может снизить технологическое развитие отрасли в целом. Российскому законодателю важно найти баланс между необходимостью пополнения бюджета за счет налоговых поступлений в краткосрочный период и развитием ИТ отрасли за счет стимулирования миграции ИТ-компаний и стимулированием спроса правовыми средствами и налоговым регулированием, что может оказать положительный фискальный эффект для бюджета и общий экономический успех Российской ИТ-отрасли в долгосрочной перспективе.

Литература

1. Ерёмкин М.А. — Правовое регулирование налогообложения цифровых услуг в европейских странах // Налоги и налогообложение. – 2020. – No 5. DOI: 10.7256/2454-065X.2020.5.33606 URL: [https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=33606]
2. Progress Report on Amount A of Pillar One – Two-Pillar Solution to the Tax Challenges of the Digitalisation of the Economy // OECD Publishing, Paris, 2022

3. Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two) // OECD Publishing, Paris, 2021
4. Gouthière B. France — New Digital Treaty and EU Law Issues // International Tax Journal, 2019, September-October, pp. 7-8.
5. Kofler G., Sinnig J. Equalization Taxes and the EU’s ‘Digital Services Tax’ // Intertax, 2019, vol. 47, iss. 2, pp. 176-200.
6. Mason R. What the CJEU’s Hungarian Cases Mean for Digital Taxes // Tax Notes International, 2020, vol. 98, iss. 2, pp. 161-170. DOI: 10.2139/ssrn.3550757

References

1. Eremkin M.A. — Legal regulation of taxation of digital services in European countries // Taxes and taxation. – 2020. – № 5. DOI: 10.7256/2454-065X.2020.5.33606
URL: [https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=33606]
2. Progress Report on Amount A of Pillar One – Two-Pillar Solution to the Tax Challenges of the Digitalisation of the Economy // OECD Publishing, Paris, 2022
3. Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two) // OECD Publishing, Paris, 2021
4. Gouthière B. France — New Digital Treaty and EU Law Issues // International Tax Journal, 2019, September-October, pp. 7-8.
5. Kofler G., Sinnig J. Equalization Taxes and the EU’s ‘Digital Services Tax’ // Intertax, 2019, vol. 47, iss. 2, pp. 176-200.
6. Mason R. What the CJEU’s Hungarian Cases Mean for Digital Taxes // Tax Notes International, 2020, vol. 98, iss. 2, pp. 161-170. DOI: 10.2139/ssrn.3550757

© Трошкова Д.Н., 2023 Научный сетевой журнал «Столыпинский вестник» №2/2023.

Для цитирования: Трошкова Д.Н. ПЕРСПЕКТИВЫ ВВЕДЕНИЯ ЦИФРОВОГО НАЛОГА В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ// Научный сетевой журнал «Столыпинский вестник» №2/2023