



Научная статья

DOI: <http://dx.doi.org/10.21202/2782-2923.2022.4.762-776>

УДК 336.22:[004:330.123.6:336]

JEL: E42, E62, F38, K34, L86

Е. В. СЕМЕНОВА¹,

Д. В. СИДОРОВ¹

¹ Великолукская государственная сельскохозяйственная академия, г. Великие Луки, Россия

КРИТИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ И ОЦЕНКА ПЕРСПЕКТИВ РАЗВИТИЯ НАЛОГА НА ЦИФРОВЫЕ УСЛУГИ

Контактное лицо:

Семенова Елена Васильевна, доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры финансов и бухгалтерского учета, Великолукская государственная сельскохозяйственная академия

E-mail: steel@vgsa.ru

eLIBRARY ID: SPIN-код: 1645-9497, AuthorID: 150818

Сидоров Дмитрий Валерьевич, Великолукская государственная сельскохозяйственная академия; государственный налоговый инспектор, Управление Федеральной налоговой службы России по Псковской области

E-mail: sid1166@yandex.ru

Аннотация

Цель: критический анализ зарубежного опыта и предложений Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) по международной унификации цифрового налога и оценка перспектив развития данного сектора экономики, определение узких мест и перспектив внедрения аналогичного налога в Российской Федерации.

Методы: диалектический подход к познанию экономических закономерностей, позволяющий проанализировать их в развитии и функционировании в контексте совокупности объективных факторов, который определил выбор следующих методов исследования: формально-логический, экономический анализ основных тенденций построения и развития цифрового налогообложения, внутренний и внешний налоговый контроль.

Результаты: в статье рассмотрены актуальные проблемы, зарубежный опыт и перспективы перехода государств к внедрению нового косвенного налога – налога на цифровые услуги. Подтверждены прогнозы роста налоговых поступлений от цифрового бизнеса. Авторами выявлены две тенденции в международной практике развития цифрового налога. Обозначены основные методологические проблемы нового налога, в том числе сохранения принципа нейтральности, однократности налогового бремени, идентификации местонахождения пользователей, определения источника дохода. Выявлены риски значительного роста налогового бремени для компаний и пользователей, усложнения систем отчетности по сделкам и т. п. Обосновано выделение налога на цифровые услуги в Российской Федерации в самостоятельный налог. Указан положительный эффект для государства и российского рынка цифровых услуг.

Научная новизна: в работе обобщен зарубежный опыт налогообложения электронной экономики, впервые обоснована необходимость адаптации национального варианта цифрового налога с учетом своеобразия современной политико-экономической ситуации, несмотря на российскую поддержку директивы ОЭСР, делается вывод о необходимости сегментации поддержки веб-экономики с альтернативой в виде наказаний за злоупотребления в этой сфере. Этот подход можно использовать как потенциальную возможность защиты национального рынка цифровых услуг от международной конкуренции и давления.

Практическая значимость: основные положения и выводы статьи могут быть использованы в научной, педагогической и правоприменительной деятельности при рассмотрении вопросов, связанных с управлением цифровой экономикой, обеспечением справедливости и нейтральности налогообложения.

© Семенова Е. В., Сидоров Д. В., 2022

© Semenova E. V., Sidorov D. V., 2022



Ключевые слова: налог на цифровые услуги, цифровизация экономики, ОЭСР, налогообложение, косвенный налог, международное налогообложение льготы, Европейский союз, план BEPS, налоговое администрирование, налоговое стимулирование

Статья находится в открытом доступе в соответствии с Creative Commons Attribution Non-Commercial License (<http://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>), предусматривающем некоммерческое использование, распространение и воспроизводство на любом носителе при условии упоминания оригинала статьи.

Как цитировать статью: Семенова Е. В., Сидоров Д. В. Критический анализ и оценка перспектив развития налога на цифровые услуги // Russian Journal of Economics and Law. 2022. Т. 16, № 4. С. 762-776. DOI: <http://dx.doi.org/10.21202/2782-2923.2022.4.762-776>

The scientific article

E. V. SEMENOVA¹,
D. V. SIDOROV¹

¹ Velikiye Luki State Agricultural Academy, Velikiye Luki, Russia

CRITICAL ANALYSIS AND ASSESSMENT OF PROSPECTS OF DEVELOPMENT OF A TAX FOR DIGITAL SERVICES

Contact:

Elena V. Semenova, Doctor of Economics, Professor, Professor of the Department of Finance and Accounting, Velikiye Luki State Agricultural Academy

E-mail: steel@vgsa.ru

eLIBRARY ID: SPIN-code: 1645-9497, AuthorID: 150818

Dmitriy V. Sidorov, Velikiye Luki State Agricultural Academy; State tax inspector, Federal Taxation service agency in Pskov region

E-mail: sid1166@yandex.ru

Abstract

Objective: to critically analyze the international experience and proposals of the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) on the international unification of the digital tax and assess the prospects for the development of this sector of the economy, identify bottlenecks and prospects for the introduction of a similar tax in the Russian Federation.

Methods: a dialectical approach to the cognition of economic regularities, which allows analyzing their development and functioning in the context of a set of objective factors, which determined the choice of the following research methods: formal-logical, economic analysis of the main trends in the construction and development of digital taxation, internal and external tax control.

Results: the article discusses the current problems, foreign experience and prospects for the transition of states to the introduction of a new indirect tax – a tax on digital services. Forecasts of growth of tax revenues from digital business have been confirmed. The authors identify two trends in the international practice of digital tax development. The main methodological problems of the new tax are outlined, including the preservation of the neutrality principle, the single tax burden, the identification of the users' location, the determination of income sources. The risks of a significant increase in the tax burden for companies and users, complication of transaction reporting systems, etc. are identified. The allocation of a tax on digital services in the Russian Federation as an independent tax is justified. The positive effect for the state and the Russian market of digital services is indicated.

Scientific novelty: the paper summarizes the foreign experience of electronic economy taxation, for the first time justifies the need to adapt the national version of the digital tax, taking into account the peculiarity of the modern political and economic situation; despite the Russian support of the OECD directive, the conclusion is made about the need to segment support for the web economy with an alternative in the form of penalties for abuse in this sphere. This approach can be used as a potential opportunity to protect the national digital services market from international competition and pressure.



Practical significance: the main provisions and conclusions of the article can be used in scientific, pedagogical and law enforcement activities when considering issues related to the management of the digital economy, ensuring fairness and neutrality of taxation.

Keywords: Digital services tax, Digitalization of the economy, OECD, Taxation, Indirect tax, International taxation benefits, European Union, BEPS plan, Tax administration, Tax incentives

The article is in Open Access in compliance with Creative Commons Attribution Non-Commercial License (<http://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>), stipulating non-commercial use, distribution and reproduction on any media, on condition of mentioning the article original.

For citation: Semenova, E. V., Sidorov, D. V. (2022). Critical analysis and assessment of prospects of development of a tax for digital services. *Russian Journal of Economics and Law*, 16 (4), 762–776 (in Russ.). DOI: <http://dx.doi.org/10.21202/2782-2923.2022.4.762-776>

Введение

Процесс цифровизации экономики значительно расширил рынок цифровых услуг как в Российской Федерации, так и в мире в целом. Появились быстрорастущие сегменты рынка, платформы (экосистемы), *Big Data*, искусственный интеллект в киберфизических системах, видеоаудио- и игровые сервисы, информационная инфраструктура и т. п. Обороты цифровой экономики достигли многомиллиардных значений, и эта тенденция будет только нарастать. Мировые экономики быстро переходят от физических активов к цифровым.

По данным Всемирного банка, цифровая экономика составила 15,5 % мирового ВВП в 2021 г. и за последние 15 лет росла в два с половиной раза быстрее, чем мировой ВВП [1]. Многие из крупнейших компаний, занимающихся цифровыми товарами и услугами, являются многонациональными, чаще всего со штаб-квартирой в США, и работающими на международном уровне. Даже пандемия не повлияла существенно на данный сегмент экономики. Более того, форсированное развитие дистанционного формата работы и обучения в условиях эпидемии привели к тому, что совокупная выручка *edtech*-компаний¹ России в 2021 г. увеличилась почти на 29 % и впервые превысила 2 трлн руб. [1]. Самыми перспективными видятся развлекательные сервисы, стоимость которых в России потенциально может вырасти на 48 % – с нынешних €6 до €8,9. Хорошие перспективы у онлайн-образования (+20 %), сектор стриминга музыки и сервисов аудиокниг (+13 % к нынешней стоимости продуктов). По прогнозу Министерства цифрового развития, связи и массовых коммуникаций Российской Федерации, к 2024 г. произойдет рост российской аудитории видеосервисов с 63 млн (показатель 2020 г.) до 96 млн пользователей², аудиторий комплексных коммуникационных платформ – с 74 млн до 108 млн и отечественных облачных игровых платформ с 0,18 млн до 2,31 млн пользователей [2]. Следует оговориться, что прогноз актуален в отсутствие или снижение форс-мажорных обстоятельств.

Несмотря на значительные объемы и доходы цифровых компаний, налоговые поступления от них не следуют подобным тенденциям. Складывается впечатление, что эффективная ставка обложения прибыли таких компаний уступает предприятиям других отраслей. Но главным парадоксом роста объемов цифровой экономики является увеличение бегства от налогов. Так, по данным *Euractiv* (общеевропейской медиасети, специализирующейся на политике ЕС), основанным на статистике налоговых убежищ, таких как Бермуды или Ирландия, около 40 % прибыли многонациональных компаний выводится из-под налогообложения. Таким образом, ЕС лишается 20 % своих доходов от компаний [3]. В связи с этим новый быстроразвивающийся сектор эконо-

¹ EdTech включает в себя: курсы и онлайн-школы, системы для оптимизации обучения, платформы для организации и настройки коллективного обучения, технологии для образовательных учреждений, VR-тренажеры.

² Целевые показатели дорожной карты развития новых коммуникационных интернет-технологий, утвержденных Правительственной комиссией по цифровому развитию, использованию информационных технологий для улучшения качества жизни и условий ведения предпринимательской деятельности.



мики требует поиска более совершенных налоговых инструментов как для продукта, так и для организаций, его производящих. Актуальным остается вопрос совершенствования налогообложения цифрового бизнеса.

Систематизация опыта налогообложения цифровых услуг в зарубежных странах, определение узких мест и оценка перспектив внедрения аналогичного налога в Российской Федерации является целью исследования. Для ее достижения целесообразно решить следующие задачи: рассмотреть специфику российского рынка цифровых услуг; выявить особенности налогообложения электронных услуг; проанализировать международный опыт налогообложения технологических корпораций, а также оценить положительные и отрицательные стороны глобального цифрового налогового соглашения; сделать прогноз и оценить перспективы развития налога на цифровые услуги.

Изложенные противоречия цифровой экономики явились объектом данного исследования. В свою очередь, предметом рассмотрения являются перспективы введения глобального цифрового налога и национальные подходы в налогообложении цифровых услуг с учетом их специфических особенностей:

- сложность установления налоговой юрисдикции, так как место регистрации не соответствует глобальному характеру деятельности и зачастую является способом оптимизации налоговой нагрузки;
- нематериальный характер услуг, в том числе маркетинговых активов, и, как следствие, отсутствие четких географических и временных параметров их оказания;
- множественность источников дохода и в результате сложность определения базы налогообложения;
- современные политико-экономические санкционные ограничения и борьба за наиболее комфортные условия ИТ-бизнеса.

I. Основные противоречия налогообложения цифровых услуг

В настоящее время в России налогообложение электронных услуг⁵ стандартное – через взимание НДС и налога на прибыль. Специфика взимания проявляется только через место реализации услуг, определяемое по месту нахождения покупателя [4]. В отношении юридического лица такой подход реализуется просто: местом осуществления деятельности покупателя считается территория России в случае фактического присутствия покупателя электронных услуг на территории России на основе государственной регистрации организации или индивидуального предпринимателя.

Что касается физического лица, не являющегося ИП, приобретающего или оказывающего электронные услуги, подход несколько усложняется [5]. Местом осуществления деятельности покупателя признается территория России, если выполняется хотя бы одно из указанных ниже условий:

- местом жительства покупателя является Россия;
- место нахождения банка, в котором открыт счет, используемый покупателем для оплаты услуг, или оператора электронных денежных средств, через которого осуществляется покупателем оплата услуг, – на территории России;
- сетевой адрес покупателя, использованный при приобретении услуг, зарегистрирован в России;
- международный код страны телефонного номера, используемого для приобретения или оплаты услуг, присвоен России.

Относительно цифровых доходов блогеров положение также не урегулировано окончательно. Несмотря на то, что вопрос о налогообложении их доходов поднимался еще в 2012 г., «налог на профессиональный доход» (НПД) был предложен только в 2019 г. и то в виде экспериментального режима [6, 7].

Между тем объемы блогерского рынка рекламы несопоставимы с размером доходов цифровых компаний. Так, в 2018 г. заместитель министра цифрового развития, связи и массовых коммуникаций Российской Федерации Алексей Волин сообщил, что совокупный заработок российских блогеров – около 10 млрд руб. в год

⁵ НДС с электронных услуг распространяется в том числе на услуги онлайн-рекламы, маркетплейсов и услуги по предоставлению баз данных о пользователях цифровых платформ, оказываемые иностранными организациями.



[8]. Компания *GetBlogger*⁴ подтвердила подобный уровень доходов для *Instagram** (признан экстремистской организацией). Запрещен в РФ) в 2018 г., спрогнозировав рост таких доходов далее до 12–15 млрд руб. [9].

Таким образом, рынок цифровых услуг развивается и на уровне индивидуальных предпринимателей (блогеров). И, хотя его обороты несопоставимы с доходами ИТ-гигантов, тем не менее общей проблемой перечисленных субъектов цифрового бизнеса является отсутствие адекватной системы налогообложения.

Независимо от того, что 21 марта 2022 г. Тверской суд Москвы удовлетворил исковое заявление Генпрокуратуры Российской Федерации о запрете деятельности *Meta Platforms Inc.* на территории России и Роскомнадзор заблокировал деятельность *Meta* в части реализации продуктов – социальных сетей *Facebook* и *Instagram*^{*5} на территории Российской Федерации, вопросы налогообложения данного и аналогичных ИТ-гигантов остаются актуальными. В любом случае налогообложение технологических корпораций злободневно в контексте международного опыта, российской практики и перспектив развития цифрового сектора экономики.

Минфин Российской Федерации в поисках новых источников поступлений в бюджет начал прорабатывать варианты совершенствования фискальной политики, в том числе изменения подходов к налогообложению, чтобы технологические корпорации, такие как *Google*, *Facebook* (признана экстремистской организацией. Запрещена в России) и *Apple*, делили доходы от российской аудитории с российским бюджетом, а не платили налог на прибыль только по месту регистрации головного офиса. Такая ситуация появилась в документе «Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2020 г. и плановый период 2021 и 2022 гг.» [10].

II. Международная практика налогообложения электронных услуг

С точки зрения масштабов доходов цифровых компаний, грандиозных объемов цифрового бизнеса, виртуальности услуг и минимального физического присутствия в любой стране имеет место сомнение в справедливости и адекватности применения унифицированного налогообложения для цифрового и любого другого бизнеса. По мнению Минфина Российской Федерации, «...существенные недостатки в принципах налогообложения цифровых компаний приводят в настоящее время к тому, что эффективная ставка обложения прибыли таких компаний оказывается значительно меньше, чем для компаний других отраслей ввиду того, что цифровые компании, как правило, имеют незначительное физическое присутствие в стране резидентства пользователей или вовсе не имеют такового» [10]. Таким образом, необходимо повышение эффективности учета доходов цифровых компаний в целях налогообложения; совершенствования положений действующего налогового законодательства, в том числе для определения юрисдикции и источника получения прибыли по факту нахождения пользователя в момент образования взаимодействия и вкладов пользователей, а также использования нематериальных маркетинговых активов.

Поиск решения проблемы необоснованно низкой налоговой нагрузки международных цифровых компаний ведется в двух плоскостях. Комплексным инструментом совершенствования налогообложения цифровых услуг и компаний является введение специального цифрового налога или налога на цифровые услуги, элементы которого формируются с учетом сложности выявления базы налогообложения [11].

Второй вариант: концентрация на налогообложении прибыли, что является более сложной задачей, так как здесь, помимо выручки, необходимо учитывать затраты и рентабельность бизнеса в территориальном

⁴ *GetBlogger* – биржа блогеров и платформа для взаимодействия с ними рекламодателей. Позволяет анализировать профили блогеров, выбирать подходящие по цене, теме и качеству для запуска рекламной кампании.

⁵ Основанием иска Прокуратуры Российской Федерации к компании *Meta Platforms Inc.* явилось временное разрешение формы политического самовыражения в виде призывов к насилию в отношении российских солдат для пользователей из России и Украины, а также Армении, Азербайджана, Эстонии, Грузии, Венгрии, Латвии, Литвы, Польши, Румынии и Словакии. URL: https://www.rbc.ru/technology_and_media/20/06/2022/62b076d99a79474b3991e5b4 (дата обращения: 05.05.2022).

* Сеть принадлежит компании *Meta*, признана экстремистской организацией в РФ / The network is owned by *Meta*, a company recognized as an extremist organization in the Russian Federation.



и функциональном разрезе [12]. В этом случае налогообложение происходит на классической основе. Собственник цифрового дохода уплачивает налог на прибыль по ставке, предусмотренной национальным законодательством. Профессор В. Чанд считает, что чистое базовое налогообложение ведет к отходу от принципа «вытянутой руки» и полагает, что оно повлечет снижение доходов развивающихся стран [13].

Противники же первого варианта сомневаются в возможности обеспечения справедливого распределения налоговых прав и указывают на противоречия в национальных, глобальных и региональных интересах [14].

Самостоятельный налог (первый вариант) позволяет адекватно формировать базу налогообложения, а также регулировать деятельность цифровых компаний в конкретной налоговой юрисдикции. По этому пути пошли Великобритания, Италия и Франция. И для них характерно взимание налога в виде 2–3 % с валового дохода МГК (далее – международная группа компаний) от цифровых услуг вообще (реклама, онлайн-посредничество, торговля данными и т. п.), продаваемых физическим и юридическим лицам, находящимся на их территории [15].

Другие европейские (Венгрия) и азиатские (Индия) страны также предпринимают попытки определиться с налогообложением цифровых услуг [16]. В табл. 1 систематизированы реализуемые в зарубежных странах нормы так называемого цифрового налогообложения. Их опыт свидетельствует о не координируемом на тот момент международном уровне обособленного развития цифровых налогов. Как видно из таблицы, данные налоги обладают техническими и существенными отличиями друг от друга, а также имеют как положительные, так и отрицательные стороны их применения.

Цифровой налог Франции вполне успешно решал проблему определения юрисдикции источников доходов от оказания цифровых услуг. Вместе с тем он имел несколько базовых недостатков, которые привели к достаточно быстрой его отмене под давлением властей США, чьи компании в основном и стали его плательщиками:

- 1) двойное обложение, поскольку параллельно во Франции действовал НДС на цифровые услуги;
- 2) налог не подпадал под соглашение об избежании двойного налогообложения;
- 3) определение гражданства пользователя по IP-адресу не всегда возможно и адекватно;
- 4) отсутствие согласования в международных финансовых институтах.

Однако все перечисленные недостатки перекрылись значительным фискальным эффектом. Сумма прироста налоговых доходов исчисляется миллионами евро в год.

Национальный цифровой налог Великобритании, введенный в 2020 г., учел опыт Франции по структуре и элементам налога. Базой налогообложения стал валовый доход от оказания цифровых услуг пользователям, фактически или с большей вероятностью находящимся на территории королевства. Нововведением можно считать наличие фиксированного налогового вычета в 25 млн фунтов, возможность отдельной выплаты налога организациями, входящими в международную группу компаний, а также возможность вычета уплаченного налога при расчете налога на прибыль.

Недостатком Британской концепции цифрового налогообложения является более низкий порог годовой выручки (55 млн фунтов стерлингов), что может мешать развитию небольших компаний.

Итальянский вариант налога на цифровые услуги можно рассматривать как некий синтез опытов, описанных выше. При этом и база налогообложения, и ставка при некоторых индивидуальных особенностях продолжили сформированный ранее тренд.

Помимо перечисленного европейского опыта, имеют место и другие специальные схемы взимания налогов с цифровых услуг и IT-компаний, которые можно считать своеобразным аналогом цифрового налога. Например, уравнительный сбор с B2B-сделок⁶ в Интернете в Индии с 2016 г. До того как это было введено в 2016 г., компании за пределами Индии могли избежать уплаты налогов в Индии, предоставив доказательства того, что они базируются за границей и платят налоги в своей родной стране.

⁶ B2B (рус. «бизнес к бизнесу», англ. *business-to-business*) – термин, определяющий вид информационного и экономического взаимодействия, классифицированного по типу взаимодействующих субъектов, в данном случае это юридические лица, которые работают не на конечного рядового потребителя, а на такие же компании, т. е. на другой бизнес.



Это очень помогло компаниям за границей, и они могли конкурировать с местными индийскими учреждениями, особенно с компаниями, расположенными в странах с более низкими налоговыми ограничениями.

Но после введения правительством Индии цифрового налога налоговые поступления, собираемые правительством Индии, ежегодно увеличивались (табл. 1).

Сначала он был представлен со ставкой 6 % для таких компаний, как *Google*, а затем его домен был расширен для небольших компаний электронной коммерции – нерезидентов со ставкой 2 %. Компании электронной коммерции, такие как *Alibaba*, *Adobe*, *Uber*, *Udemy*, *Zoom*, *Expedia*, *Ikea*, *LinkedIn* и *Spotify*, подпадают под этот компенсационный сбор.

После того как Индия начала использовать уравнительный сбор, другие страны, такие как Израиль, Кения и Великобритания, также ввели уравнительный сбор в своих странах со ставками, варьирующимися от 1,5 до 5 % в разных частях мира. Этот факт ознаменовал войну тарифов между США и Индией, которую мы не будем обсуждать в данной статье.

Среди стран ЕС Венгрия была одной из первых, кто ввел налог на цифровую рекламу. Первая версия венгерского Закона о налоге на рекламу вступила в силу в 2014 г. и применялась к публикации рекламы в средствах массовой информации, в венгерской прессе, на носителях наружной рекламы, на любом транспортном средстве, в печатных материалах или на недвижимости, а также в Интернете, в основном на венгерском языке.

Первая редакция закона была направлена на увеличение налоговой нагрузки на *RTL Klub* – крупнейшую коммерческую телекомпанию в стране. Главной проблемой закона являлась прогрессивная ставка налога: больше оборот от рекламы – выше ставка налога на компанию.

В ситуацию вмешалась Европейская комиссия, заявив о дискриминации в отношении некоторых медиакомпаний и предоставив преимущества другим компаниям (одной из них был *TV2*, другой крупный коммерческий вещатель, близкий к правительству, доход которого был меньше, чем у *RTL Klub*). Это противоречило правилам государственной помощи ЕС, поэтому Комиссия приостановила применение нового налогового правила и призвала Венгрию устранить дискриминацию. После нескольких поправок в 2017 г. вступила в силу новая редакция закона, в которой была установлена более простая, недискриминационная налоговая ставка. В соответствии с новыми правилами предприятия с доходом от рекламы менее 100 миллионов форинтов освобождаются от налога, а выше этого порога ставка составляет 7,5 % от налоговой базы.

Коррекция венгерского налога на цифровую рекламу не устранила противоречия. Профессиональные организации (Венгерская ассоциация рекламы, венгерская организация – член Бюро интерактивной рекламы и Венгерская ассоциация издателей) заявляют, что более высокая налоговая ставка значительно снижает прибыльность СМИ и рекламной индустрии. Предприятия венгерской рекламной индустрии должны работать в условиях жесткой глобальной конкуренции с глобальными игроками, такими как многонациональные цифровые компании, и новый налог наносит им большие убытки. И они правы. Крупные технологические компании (*Google*, *Facebook* (признана экстремистской организацией. Запрещена в РФ)) не платят свою долю венгерского налога на рекламу, с тех пор как закон вступил в силу. Они не регистрируются в качестве издателей рекламы, хотя их доля на рынке онлайн-рекламы в Венгрии к 2018 г. увеличилась до 55 %. По оценке венгерского новостного сайта, сумма их неуплаченного налога в 2017 г. составила около 17 млрд венгерских форинтов. Таким образом, проблема уклонения от уплаты налогов в цифровой индустрии не может быть решена на уровне ЕС.

Иными словами, многообразие практик внедрения цифровых платежей свидетельствует о нерешенных проблемах определения налоговой юрисдикции и распределения платежей между странами применительно к местоположению налогоплательщика. Чтобы урегулирование было эффективным, необходимо реализовать глобальное решение [21].

III. Перспективы унификации цифрового налога

Одной из площадок по обсуждению международной унификации цифрового налога является Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), основанная в 1948 г. Она работает над созданием более эффективных политик для лучшей жизни. По уставным документам ее цель – формирование политики, способствующей процветанию, равенству, возможностям и благополучию для всех [22].

Таблица 1

Опыт применения цифровых налогов за рубежом
Table 1. Practice of applying digital taxes abroad

Атрибут / Attribute	Франция / France	Великобритания / Great Britain	Италия / Italy	Индия / India	Венгрия / Hungary
Принят / Adopted	24 июля 2019 г. / July 24, 2019	Апрель 2020 г. / April 2020	Январь 2020 г. / January 2020	Февраль 2016 г. / February 2016	2018 г. / 2018
Ожидания/результаты / Expectations/results	Налог затронет ~50 МГК, 17 американских и 1 французскую / The tax to be applied to ~50 interstate corporations (ISC), 17 American and 1 French corporation	Ликвидация несправедливости, когда получают прибыль в одной юрисдикции, но платят налоги в другой / Elimination of injustice, when profit is obtained in one jurisdiction and taxes are paid in another	Поступления по цифровому налогу составят ~€600 млн в год / Revenues from digital tax to amount to ~€600 mln a year	За период 2017–2018 гг. собрано около \$59 млн США (2,6 млрд индийских рупий) / In 2017–2018, about \$59 mln collected (2.6 bln Indian Rupees)	На 2018 г. низкая собираемость и несущественный объем с нерезидентов. С 01.07.2019 до 31.12.2022 налог отменен / As of 2018, low collectability and insignificant volume from non-residents, From 01.07.2019 to 31.12.2022 the tax is abolished
Налогооблагаемая база / Taxable base	Валовой доход (далее – ВД) от: а) предоставления платформы для маклерства французоз; б) таргетирование рекламы на платформах (покупка / хранение рекламных постов, контроль и оценка результатов кампании, управление и передача данных о пользователях) / Gross revenue (further – GR) from a) providing platform for French brokerage; b) targeting ads on platforms (buying/storing ad posts, control and assessment of campaign results, management and transfer of user data)	ВД от национальных пользователей (поисковые системы, соцсети, маркетплейсы, таргетирование онлайн-рекламы / GR from national users (search systems, social networks, marketplaces, targeting online ads)	ВД от: а) рекламных постов, таргетированных на итальянцев; б) доступ итальянцам к платформе для маклерства; в) передача данных итальянцев о результатах использования цифровых площадок / GR from a) ad posts targeted at Italians; b) access to brokerage platform for Italians; c) transfer of data of Italians about the results of using digital platforms	Только услуги онлайн-рекламы / Online ad services only	Налог на рекламу с ВД резидентов/ нерезидентов от продажи рекламного времени или места в Венгрии / Tax on ads from GR of residents/nonresidents from selling ad time
Ставка / Rate	3 % от ВД МГК, полученного от цифровых услуг во Франции / 3% of G RISC obtained from digital services in France	2 % от ВД за вычетом ежегодной скидки €25 млн / 2 % of GR minus an annual discount of €25 mln	3 % от ВД, полученного от В2В и В2С услуг итальянским пользователям компаниями или МГК / 3 % of GR obtained from B2B and B2C services to Italian users from companies or ISC	Уровнительный сбор – прямой налог за В2В; 6 % от ВД МГК в Индии. Переисследует компания-резидент. 2 % для мелких коммерц-нерезидентов / Equalisation charge – direct tax for B2B; 6 % of G RISC in India. Paid by a resident company. 2 % for small commercial nonresidents.	Прогрессивная ставка 5,3–7,5 % от ВД / Progressive rate 5.3–7.5 % from GR

Семенова Е. В., Сидоров Д. В. Критический анализ и оценка перспектив развития налога на цифровые услуги
Semenova E. V., Sidorov D. V. Critical analysis and assessment of prospects of development of a tax for digital services

Окончание табл. 1 / End of Table 1

Атрибут / Attribute	Франция / France	Великобритания / Great Britain	Италия / Italy	Индия / India	Венгрия / Hungary
Примечание / Note	<ul style="list-style-type: none"> - Пропорциональный подход по коэффициенту цифрового присутствия в стране (к ВД). - Выручка МГК за предыдущий год превысила €750 млн от источников по всему миру, €25 млн из которых от французских источников - Proportional approach by the coefficient of digital presence in the country (to GR). - Income of ISC in the previous year exceeded €750 mln from sources all over the world, of which €25 mln are from the French 	<ul style="list-style-type: none"> - Есть «безопасная гавань»: заявительный порядок расчета налога для низкодоходных и убыточных компаний. - Плательщики: МГК с общей выручкой от цифровых услуг выше £500 млн (около €585 млн), в том числе £25 млн (около €29 млн) от британцев / - A "safe harbor": declarative order of tax calculation for low-income and loss-making companies. - Payers: ISC with general income from digital services over £500 mln (about €585 mln), including £25 mln (about €29 mln) from the British 	<ul style="list-style-type: none"> Налог не применяется при: <ul style="list-style-type: none"> - доступе к платформе для контента, коммуникаций, платежных услуг; - оказание регулируемых финансовых услуг; - передача данных регулирующим финансовым учреждениям / Tax is not applied in case of: <ul style="list-style-type: none"> - access to the platform for content, communication, payment services; - providing regulated financial services; - transfer of data to regulating financial institutions 	<ul style="list-style-type: none"> Исключения: <ul style="list-style-type: none"> - нерезидент имеет представительство в Индии, и услуга с этим связана; - выручка не превысила \$1,45 тыс. США (100 000 ₹); - налогооблагаемая услуга не является коммерческой / Exceptions: <ul style="list-style-type: none"> - a nonresident has an office in India, the service not linked with it; - revenue did not exceed \$1.45 thousand (100,000 ₹); - taxable service is not commercial 	<ul style="list-style-type: none"> Налоговая привязка: локация рекламы и таргетированной аудитории / Fiscal attachment: ads and targeted audience location

Источник: [3, 11, 12, 15-22].

Source: [3, 11, 12, 15-22].



С 2013 г. эта организация занимается вопросами противодействия размыванию налогооблагаемой базы и выводу прибыли из-под налогообложения (план *BEPS*) [23]. Прежде всего, это касается компаний, извлекающих супердоходы, предоставляя глобальные сервисы. Попутно решаются вопросы международной кооперации в сфере налогового администрирования. А в этой области ФНС России признана мировым лидером в вопросе цифровизации налогового администрирования, и глава ФНС России М. В. Мишустин с 2014 г. являлся вице-председателем форума ОЭСР по налоговому администрированию [24].

В августе 2021 г. на базе ОЭСР 137 стран согласовали двухкомпонентную концепцию налогообложения цифровых услуг: цифрового налога и минимального налога. Суть ее заключается во введении наднационального цифрового налога для крупных многонациональных цифровых компаний, а также корпораций с глобальным оборотом более 20 млрд евро в год (за исключением ресурсных доходов и компаний банковского сектора) и рентабельностью более 10 %. Минимальный налог на прибыль для таких компаний предлагается в размере 15 % с прибыли. Транснациональные корпорации должны будут платить налоговые сборы в тех странах, где они получают прибыль, даже если физически там не присутствуют. Предполагается, что эта мера затруднит конкуренцию между странами, пытающимися перетянуть к себе транснациональные компании других стран за счет более низких налогов. Речь идет о компаниях *Apple Inc (AAPL.O)* и *Alphabet Inc. (GOOGL.O) Google, Facebook* (деятельность на территории России запрещена), *Amazon, Netflix, Spotify* и др. Второй компонент – налог на транснациональные корпорации всех секторов экономики, в том числе ИТ-сферы, с глобальным оборотом не менее 750 млн евро. Они будут уплачивать налог не в странах регистрации этих компаний (как в настоящее время), а в странах, где транснациональные корпорации действуют и получают прибыль. К примеру, если у компании головной офис находится в США, а налогооблагаемая прибыль формируется в Ирландии (со ставкой ниже минимальной единой ставки), то США может взыскать недостающие проценты в свой бюджет. Данный шаг позволит устранить конкуренцию между странами за крупных налогоплательщиков путем установления низких ставок [25].

Для российской экономики не все однозначно со вторым компонентом (*Pillar 2*), рекомендуемым ОЭСР. В Российской Федерации ставка налога на прибыль составляет 20 %, что на 5 % больше, чем предлагаемая глобальная налоговая ставка. Помимо того, ради защиты отечественных компаний, занимающихся цифровыми товарами и услугами, ставка по налогу на прибыль на период 2022–2024 гг. составляет 0 %.

Кроме соглашения о глобальном минимальном налоге, в *Pillar 2* разработаны правила, предотвращающие размывание налоговой базы:

– выручка (доход) корректируется для целей налогообложения путем исключения дивидендов, прироста капитала, не вычитаемых для целей налогообложения расходов, а также доходов от международных перевозок (за исключением авиаперевозок);

– включение в налогооблагаемую базу налога на доход (прибыль), налога у источника и налогов, уплачиваемых в отношении КИК⁷. Косвенные и зарплатные налоги, а также и налоги на имущество в расчет не включаются;

– временные разницы, возникающие между бухгалтерским и налоговым учетом, не учитываются при расчете дополнительного налога.

Правила *Pillar Two* предусматривают введение стандартизированной информационной отчетности, подаваемой ТНК⁸ в каждой юрисдикции, в которой будут содержаться данные налоговых расчетов корпорации.

Для имплементации рекомендации ОЭСР в России была усилена регламентация деятельности ИТ-компаний и приняты соответствующие законы. Например, Закон о «приземлении» ИТ-гигантов и иностранных социальных сетей [26], позволяющий решить проблему налоговой юрисдикции и юридической возможности обложения прибыли иностранных ИТ-компаний.

⁷ КИК – иностранная организация, не являющаяся налоговым резидентом РФ, но контролирующаяся одним или несколькими юрлицами или физлицами – налоговыми резидентами России.

⁸ ТНК – транснациональная компания (корпорация).



Тем не менее внедрение в Российской Федерации второго компонента (*Pillar 2*) на данный момент невозможно не только из-за необходимости принятия отдельных правил по налогооблагаемой базе цифрового налога. Главным препятствием является недопустимость введения рекомендуемой ОЭСР ставки налога на прибыль ИТ-компаний в связи с проведением Россией политики сохранения национального цифрового ИТ-сектора.

В общих чертах глобальное цифровое налоговое соглашение имеет свои достоинства и недостатки, условную систематизацию которых авторы представили в табл. 2.

Таблица 2

Положительные и отрицательные стороны глобального цифрового налогового соглашения

Table 2. Positive and negative aspects of the global digital tax agreement

Минусы / Disadvantages	Плюсы / Advantages
Сложность реализации единой налоговой системы. Непонятно, как будет работать. Формально налог должен быть уплачен в казну той страны, в которой получена прибыль / Complexity if implementation of the unified tax system. Not clear how it would work. Formally, the tax must be paid to the country where the revenue was obtained	Единая, прозрачная, четкая система для всех ТНК / Unified, transparent system for all TNC
Усложнение схем снижения налоговой нагрузки / Complication of tax burden reduction schemes	Справедливое налоговое бремя по странам** / Just tax burden by country
Возникновение международных разногласий. Согласятся ли страны, которые сегодня получают налоговые платежи со своих «богатых» резидентов, делиться прибылью? / Emergence of international disputes. Would the countries currently receiving tax payments from their “well-to-do” residents share revenues?	Рост поступлений в бюджет / Growth of budget revenues
Риск двойного налогообложения. Есть вероятность, что государства, не желающие ратифицировать соглашение, будут продолжать взимать налоговые сборы по своей схеме. Тогда некоторым компаниям придется платить дважды / Risk of double taxation. The states not willing to ratify the agreements might continue taxation in their own way. Then some companies will have to pay twice	Ликвидация схем уклонения от налоговых сборов / Elimination of tax evasion schemes
Риск отмены льгот для социально значимых отраслей. Пока непонятно, позволят ли сохранить льготы или условия будут едиными для всех / Risk of eliminating incentives for socially significant sectors. Still unclear if the incentives could be preserved or terms would be unified	Возможность обложить прибыль там, где нет физического присутствия / Possibility to tax revenues without physical presence
Повышение цен. Крупные компании наверняка попытаются переложить налоговое бремя на плечи потребителей / Price rise. Large companies will try to transfer the tax burden to consumers	Возможность задать уровень рентабельности дистрибьюторам / Possibility to set the profitability rate to distributors

Источник: составлено авторами.

Примечание:

* Представим ситуацию. Алексей поехал на отдых в Арабские Эмираты. В последний день отпуска он скачал платную игру в *App Store*, чтобы скоротать время в самолете. По прилете он продолжил играть в игру уже в России. В казну какой страны должен быть уплачен налоговый сбор? Пока вопрос открыт.

** Перераспределение прав на налогообложение крупных цифровых групп, таких как *Apple* и *Google*, в страны, где находятся конечные клиенты.

Source: compiled by the authors.

Note:

* Imagine Aleksey went to Arab Emirates for a vacation. On the last day he downloaded a paid game from *App Store* to play on the plane. After arrival he continued playing in Russia. Which country should receive the tax? The question is still unsolved.

** Redistribution of the rights to tax large digital group such as *Apple* and *Google* to the countries where the end users are located.

Сложная обстановка в мировой экономике, негативные прогнозы развития привели к тому, что революционная перестройка международной налоговой системы по рекомендациям ОЭСР откладывается. Изначально оба компонента предполагалось внедрить в 2023 г. Однако из заявления генерального секретаря ОЭСР Матиса Корманна на Всемирном экономическом форуме в Давосе в 2022 г. следует, что улаживание технических



деталей цифровой налоговой сделки и реализации первого компонента продолжается. Вероятность введения только первого компонента соглашения ОЭСР отодвинется до 2024 г., если не далее [27].

Кроме того, по нашему мнению, в вопросах налогового регулирования российского сегмента ИТ-бизнеса необходимо учитывать следующие макрообстоятельства:

- 1) запреты и ограничения на деятельность иностранных социальных сетей, вероятно, переориентируют потенциал налога на маркетплейсы и цифровой контент;
- 2) необходимость повышения требований к регулирующей и стимулирующей функциям данного налога на фоне существенных государственных мер поддержки ИТ-отрасли;
- 3) бегство ИТ-компаний из-за санкционного давления и невозможность отказаться от избыточного стимулирования и льгот для такого бизнеса;
- 4) наличие сомнений в желании и возможности обеспечения справедливого распределения налоговых прав на межгосударственном уровне;
- 5) противоречия между глобальными, региональными и национальными интересами развития экономики и т. п.

В этой связи при развитии российского варианта цифрового налога необходимо учитывать не только своеобразие современной политико-экономической ситуации, но и необходимость поддержки отдельных сегментов российской экономики. Поэтому реализация согласованной Россией двухкомпонентной концепции налогообложения цифровых услуг возможна в среднесрочной или отдаленной перспективе, при наличии такой необходимости. А пока развитие российского налогового законодательства для ИТ-компаний возможно в виде односторонних мер, а в части закрытия «налоговых гаваней» для веб-бизнеса – на основе двусторонних соглашений.

Выводы

Бизнес компаний, занимающихся цифровыми товарами и услугами, растущий, динамичный, специфический, что предполагает использование адекватных налоговых правил. Понимание этого привело ко многим новым правовым и нормативным решениям, а также высокому разбросу по элементам налогов. Зарубежный опыт показал противоречия, множественные методологические проблемы и сложности налогового администрирования, которые нельзя игнорировать. Поэтому целесообразно усовершенствовать действующее косвенное налогообложение веб-экономики путем выделения налога на цифровые услуги в самостоятельный налог. Международная стандартизация такого налога позволила бы исключить возможность открытия «налоговых гаваней». В то же время переход на глобальный цифровой налог возможен только при всеобщем согласии национальных заинтересованных сторон. Однако в условиях политического, экономического и последующего социального кризиса международный консенсус перехода на новый налог на бизнес цифровых компаний маловероятен. Поэтому на данном этапе более актуальной является адаптация национального варианта цифрового налога с учетом своеобразия современной политико-экономической ситуации, необходимости сегментации поддержки веб-экономики.

Список литературы

1. Обзор: Рынок ИТ: итоги 2020. URL: https://www.cnews.ru/reviews/rynok_it_itogi_2020/articles/vyruchka_uchastnikov_rejtinga_cnews100/ (дата обращения: 04.05.2022).
2. Об утверждении плана информатизации Министерства цифрового развития, связи и массовых коммуникаций Российской Федерации на 2020 год и плановый период 2021 и 2022 годов: Приказ Министерства цифрового развития, связи и массовых коммуникаций Российской Федерации от 27 декабря 2019 г. № 922 // СПС «Консультант Плюс».
3. Digital tax: what is it and how it works // PaySpaceMagazine. 2021. September 18. URL: <https://payspacemagazine.com/tech/digital-tax-explained/> (дата обращения: 15.05.2022).
4. Краснобаева А. М. Правила цифрового налога: о налогообложении выручки от оказания цифровых услуг // Финансы. 2021. № 3. С. 59–63.



5. Тютюрюков В. Н. Налогообложение доходов блогеров // Финансы. 2021. № 5. С. 44–49.
6. Чебанова Е. А. Актуальные правовые и практические вопросы внедренного специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» // Закон и право. 2020. № 1. С. 58–62.
7. Пересыпкина Е. И. Экспериментальные правовые режимы в сфере цифровых технологий // Услуги связи: бухгалтерский учет и налогообложение. 2020. № 5. С. 54–64.
8. В Минкомсвязи рассказали, сколько зарабатывают российские блогеры // ТАСС. 18.08.2018. URL: <https://tass.ru/obschestvo/5384295> (дата обращения: 25.05.2022).
9. Собчак и инстамамы: 15 блогеров, которые зарабатывают больше всех в Instagram*. URL: <https://www.forbes.ru/milliardery-photogallery/407587-sobchak-i-insta-mamy-15-bloggerov-kotorye-zarabatyvayut-bolshe-vseh-v>, 26.08.2020 (дата обращения: 15.05.2022).
10. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2020 год и на плановый период 2021 и 2022 годов. URL: https://www.cnews.ru/reviews/rynok_it_itogi_2020/articles/vyruchka_uchastnikov_rejtinga_cnews100 (дата обращения: 04.05.2022).
11. Кудряшова Е. В. Цифровые налоги или новая архитектура международного налогообложения? // Налоги. 2021. № 4. С. 37–40.
12. Казачков В. А., Казачкова З. М. Цифровая экономика и налоги: проблемы, решения, перспективы // Налоги. 2020. № 5. С. 3–6.
13. Chand V., Vilaseca C. The UN Proposal on Automated Digital Services: Is It in the Interest of Developing Countries? // Kluwer International Tax Blog. 2022. URL: <http://kluwertaxblog.com/2021/03/05/themn-proposal-on-automated-digital-services-is-it-in-the-interest-of-developing-ountries/?output=pdf> (дата обращения: 17.10.2022).
14. Craig Elliffe. Taxing the Digital Economy: theory, policy and practice // Cambridge Tax Law Series. Cambridge: Cambridge University Press, 2021. Pp. 237–242.
15. Цифровая экономика: терминологическая ретроспектива, современность и будущее / В. В. Великороссов, С. А. Филин, О. Н. Калинина // Экономический анализ: теория и практика. 2020. Т. 19, № 4. С. 707–721. URL: <https://doi.org/10.24891/ea.19.4.707>
16. Выступление А. Л. Оверчука на сессии «Цифровые вызовы для налоговой системы» в рамках XI Гайдаровского форума в РАНХиГС. 16.01.2020. URL: <https://gaidarforum.ru/news/tsifrovye-vyzovy-dlya-nalоговой-sistemy/> (дата обращения: 25.05.2022).
17. Рынок интернет-торговли в России за год вырос более чем на 50 %. URL: <https://www.vedomosti.ru/business/news/2022/03/22/914638-rinok-internet-torgovli-v-rossii-za-2021-god-viros-v-poltora-raza> (дата обращения: 25.05.2022).
18. Цифровой налог в России: перспективы введения. URL: <https://www.csr.ru/upload/iblock/5ef/5ef5a7831553dc062605b281a53e4350.pdf> (дата обращения: 05.05.2022).
19. OECD Interim Report. 2021. Tax Challenges Arising from Digitalisation. URL: <https://www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-global-anti-base-erosion-model-rules-pillar-two.pdf> (дата обращения: 05.06.2022).
20. The Impact of an EU Digital Service Tax on German Businesses / H. S. Necess-Schmidt, G. Marquart, P. Sorensen. URL: <https://www.copenhageneconomics.com/dyn/resources.pdf> (дата обращения: 05.06.2022).
21. The Hungarian version of digital tax has been ineffective so far. URL: <https://demnet.hu/en/hungarian-digital-tax-has-been-ineffective-so-far/> (дата обращения: 05.06.2022).
22. Official site OECD. URL: <https://www.quora.com/What-are-OECD-sites> (дата обращения: 05.06.2022).
23. OECD Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting – OECD Publishing. URL: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264202719-en> (дата обращения: 05.06.2022).
24. Милоголов Н. С., Пономарева К. А. Международная кооперация налоговых администраций при налогообложении цифровых бизнес-моделей: миф или реальность? // Налоги. 2021. № 3. С. 29–33.
25. Шмидт О. Обложили со всех сторон. Что такое глобальный налог для корпораций // Совкомблог. URL: <https://sovcombank.ru/blog/biznesu/oblozhili-so-vseh-storon-chto-takoe-globalnii-nalog-dlya-korporatsii> (дата обращения: 25.06.2022).
26. О деятельности иностранных лиц в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» на территории Российской Федерации. ФЗ № 236-ФЗ от 17 июня 2021 г. // СПС «Консультант Плюс». URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_388781/ (дата обращения: 05.06.2022).
27. Матиас Корманн. Цифровые налоговые байты: выступление на Всемирном экономическом форуме в Давосе, Швейцария. URL: <https://www.lexology.com/library/detail.aspx?g=4d048c31-2b26-4327-bcd0-bd7df982b7c5> (дата обращения: 05.06.2022).

References

1. Review: IT market: results of 2020. https://www.cnews.ru/reviews/rynok_it_itogi_2020/articles/vyruchka_uchastnikov_rejtinga_cnews100/
2. On adopting the informatization plan of the Ministry of Digital Development, Communication and Mass Communications of the Russian Federation for 2020 and the planning period of 2021 and 2022: Order of the Ministry of Digital Development, Communication and Mass Communications of the Russian Federation of December 27, 2019 no. 922. SPS “ConsultantPlyus”.



3. Digital tax: what is it and how it works. (2021, September 18). *PaySpaceMagazine*. <https://payspacemagazine.com/tech/digital-tax-explained/>
4. Krasnobaeva, A. M. (2021). Regulations of digital tax: on taxation of revenues from digital services. *Finansy*, 3, 59–63 (in Russ.).
5. Tyutyuryukov, V. N. (2021). Taxation of bloggers' revenues. *Finansy*, 5, 44–49 (in Russ.).
6. Chebanova, E. A. (2020). Current legal and practical issues of the introduced special tax regime "tax on professional income". *Zakon i Pravo*, 1, 58–62 (in Russ.).
7. Peresyapkina, E. I. (2020). Experimental legal regimes in the sphere of digital technologies. *Uslugi Svyazi: Bukhgalterskii Uchet i Nalogooblozhenie*, 5, 54–64 (in Russ.).
8. *Ministry of Communication told how much Russian bloggers earn*. (2018, August 18). TASS. (in Russ.). <https://tass.ru/obschestvo/5384295>
9. *Sobchak and instamoms: 15 bloggers earning the most in Instagram**. (2020. 26 August). (in Russ.). <https://www.forbes.ru/milliardery-photogallery/407587-sobchak-i-insta-mamy-15-blogerov-kotorye-zarabatyvayut-bolshe-vseh-v>
10. *Main directions of budget, taxation and customs-tariff policy for 2020 and the planning period of 2021 and 2022* (in Russ.). https://www.cnews.ru/reviews/rynok_it_itogi_2020/articles/vyruchka_uchastnikov_rejtinga_cnews100
11. Kudryashova, E. V. (2021). Digital taxes or a new architecture of international taxation? *Nalogi*, 4, 37–40 (in Russ.).
12. Kazachkova, Z. M., Kazachkov, V. A. (2020). Digital economy and taxes: issues, solutions, prospects. *Nalogi*, 5, 3–6 (in Russ.).
13. Chand, V., Vilaseca, C. (2022). The UN Proposal on Automated Digital Services: Is It in the Interest of Developing Countries? *Kluwer International Tax Blog*. <http://kluwertaxblog.com/2021/03/05/themn-proposal-on-automated-digital-services-is-it-in-the-interest-of-developing-ountries/?output=pdf>
14. Elliffe, Craig (2021). *Taxing the Digital Economy: theory, policy and practice*. Cambridge Tax Law Series. Cambridge: Cambridge University Press.
15. Velikorossov, V. V., Filin, S. A., Kalinina, O. N. (2020). Digital economy: A terminology retrospective, the present and the future. *Economic Analysis: Theory and Practice*, 19 (4), 707–721 (in Russ.). <https://doi.org/10.24891/ea.19.4.707>
16. *Report by A. L. Overchuk at the session "Digital challenges for the taxation system" at the 11th Gaydar Forum in RANEP*. 16.01.2020 (in Russ.). <https://gaidarforum.ru/news/tsifrovye-vyzovy-dlya-nalogoovoy-sistemy/>
17. *Market of internet trade in Russia grew by over 50 % in a year* (in Russ.). <https://www.vedomosti.ru/business/news/2022/03/22/914638-rinok-internet-torgovli-v-rossii-za-2021-god-viros-v-poltora-raza>
18. *Digital tax in Russia: prospects of introduction* (in Russ.). <https://www.csr.ru/upload/iblock/5ef/5ef5a7831553dc062605b281a53e4350.pdf>
19. *OECD Interim Report. 2021. Tax Challenges Arising from Digitalisation*. <https://www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-global-anti-base-erosion-model-rules-pillar-two.pdf>
20. Ncess-Schmidt, H. S., Marquart, G., Sorensen, P. *The Impact of an EU Digital Service Tax on German Businesses*. <https://www.copenhageneconomics.com/dyn/resources.pdf>
21. *The Hungarian version of digital tax has been ineffective so far*. <https://demnet.hu/en/hungarian-digital-tax-has-been-ineffective-so-far/>
22. *Official site OECD*. <https://www.quora.com/What-are-OECM-sites>
23. *OECD Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting – OECD Publishing*. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264202719-en>
24. Milogolov, N. S., Ponomareva, K. A. (2021). International cooperation of tax administrations in taxing digital business models: myth or reality? *Nalogi*, 3, 29–33 (in Russ.).
25. Schmidt, O. Laid upon. What is the global tax for corporations. *Sovkomblog* (in Russ.). <https://sovcombank.ru/blog/biznesu/oblozhili-so-vseh-storon-chto-takoe-globalnii-nalog-dlya-korporatsii>
26. *On the activity of foreign persons in the information-telecommunication network "the Internet" on the territory of the Russian Federation. Federal Law no. 236-FZ of June 17, 2021*. SPS "ConsultantPlyus" (in Russ.). http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_388781/
27. Kormann, M. *Digital taxation bites: report at the World Economic forum in Davos, Switzerland* (in Russ.). <https://www.lexology.com/library/detail.aspx?g=4d048c31-2b26-4327-bcd0-bd7df982b7c5>

* Сеть принадлежит компании Meta, признана экстремистской организацией в РФ / The network is owned by Meta, a company recognized as an extremist organization in the Russian Federation.



Вклад авторов

Е. В. Семенова является главным исследователем, проводившим и координировавшим исследование; формировала вопросы исследования, интерпретировала результаты.

Д. В. Сидоров проводил обзор литературы, подготовил рукопись, осуществлял расчеты модели и проводил статистический анализ.

The author's contribution

E. V. Semenova is the key research who performed and coordinated the research, formed research questions and interpreted results.

D. V. Sidorov made literature review, prepared manuscript, provided the model calculations and statistical analysis.

Конфликт интересов: авторами не заявлен.

Conflict of Interest: No conflict of interest is declared by the authors.

Дата поступления / Received 04.07.2022

Дата принятия в печать / Accepted 12.09.2022