

ПЕРЕСМОТР КОНЦЕПЦИИ НЕКСУСА В ПРЕДЛОЖЕНИЯХ И МЕРАХ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ЦИФРОВОЙ ЭКОНОМИКИ

Bus Mikhail Aleksandrovich

Lomonosov Moscow State University, graduate student

THE REVISION OF THE NEXUS CONCEPT OUTLINED IN PROPOSALS AND MEASURES FOR DEVELOPMENT OF THE DIGITAL ECONOMY TAXATION

Аннотация: Настоящая статья направлена на анализ трансформации концепции достаточной экономической связи с государством источника дохода («нексус») в международном налоговом праве в контексте предлагаемых со стороны ОЭСР, ЕС и отдельных государств мер по совершенствованию налогообложения цифровой экономики.

Abstract: This article is aimed on analysis of the transformation of the concept of nexus in the international tax law in respect of measures for development of the digital economy taxation proposed by OECD, EU and specific states.

Ключевые слова: налогообложение цифровой экономики; существенная связь (нексус); унифицированный подход ОЭСР; участие пользователя в создании ценности; налог на цифровые услуги; постоянное представительство; цифровое постоянное представительство.

Keywords: digital economy taxation; nexus; OECD unified approach; user participation in value creation; digital services tax; permanent establishment; digital permanent establishment.

Одним из центральных понятий международного налогового права является концепция нексуса, или достаточной экономической связи дохода с государством его источника для возникновения каких-либо последствий для налогообложения такого дохода у нерезидента данного государства.

Ключевым признаком нексуса может быть физическое присутствие предприятия – нерезидента договаривающегося государства. Если такое присутствие достаточно с точки зрения национального законодательства или применимого соглашения об избежании двойного налогообложения (например, имеется постоянное место деятельности или зависимый агент, соблюден срок присутствия), то возникающее постоянное представительство «притягивает» доходы от деятельности такого предприятия к налогообложению в государстве.

Вместе с тем, институт постоянного представительства устаревает в части тех видов бизнеса, которые были созданы или значительно трансформировались в условиях цифровизации экономики. В настоящее время ряд предприятий может осуществлять удаленное взаимодействие с пользователями и клиентами при минимальном уровне физического присутствия в государстве нахождения указанных третьих лиц, т. е. недостаточном не только с позиции концепции нексуса, но и правил возникновения постоянного представительства.

В связи с этим, по мнению ряда международных организаций, а также отдельных государств, концепция нексуса в сфере цифровой экономики должна претерпеть определенные изменения, основанные, прежде всего, на намерении изменить налоговую политику в части

налогообложения цифровой экономики¹.

Так, в качестве основы для нового понимания нексуса предлагается критерий создания ценности через действия пользователя, вовлекаемого предприятием. Представляется, что участие пользователя является одним из существенных звеньев цепочки создания ценности, выражающейся в потреблении продукта, продаваемого предприятием². Стоит отметить, что то же представление недавно впервые было отражено и в позиции РФ по данному вопросу³.

Кроме того, усиление роли пользователя возможно также и потому, что он гораздо менее мобилен, чем сами корпорации в своих возможностях по уклонению от налогообложения и размыванию налоговой базы в низконалоговых юрисдикциях⁴.

Предложение ЕС⁵, а также законодательные меры ряда стран (например, Франции, Австрии, Италии, Соединенного Королевства)⁶ опираются на данную идею и обобщают три основных модели бизнеса, основанных на подходе «участия пользователя»: реализация рекламы, пользовательских данных и получение дохода при оказании посреднических услуг на маркетплейсах.

При разработке новых подходов в налогообложении цифровой экономики и сопутствующего пересмотра концепции нексуса возникают следующие проблемы.

Во –первых, до сих пор не определено, в какой степени новое понимание нексуса повлияет на изменение правил налогообложения в рамках цифровой экономики. Так, ОЭСР признаёт, что все предложения данной организации отбрасывают физическое присутствие как основу для налогообложения прибыли предприятия. Вместе с тем, фактически наиболее полно воспринимает концепцию создания ценности через пользователя лишь одно из предложений ОЭСР – *userparticipationproposal*, которое также воспринято указанными выше странами и ЕС. Остальные два предложения ОЭСР в определенной степени менее восприимчивы к критерию создания ценности через пользователя. Самый последний – «унифицированный» – подход ОЭСР предусматривает более сложную модель налогообложения, в которой роль цифрового присутствия пользователя, опосредующая новое понимание нексуса, смешана также с идеей новых или видоизмененных правил аллокации прибыли предприятия⁷.

В то же время, непонятно, насколько традиционная концепция физического присутствия сохранится для определения столь же традиционного института постоянного представительства. С одной стороны, «новый» нексус может быть применен для расширения института до так называемого «цифрового постоянного представительства». С другой стороны, существует мнение (например, со стороны ОЭСР) о том, что концепция цифрового присутствия может быть отделена от традиционных институтов налогового права⁸. Ряд государств (например, Израиль и Словакия), уже имплементировавших концепцию цифрового постоянного представительства, задумываются о перестроении налоговой политики в пользу налогов с выручки, воспринимая правила со стороны ЕС и вышеуказанных европейских стран, что подтверждает гипотетическую направленность на отделение новых мер налогообложения цифровой экономики от классического института постоянного представительства.

Указанное стремление порождает третью проблему, в соответствии с которой относительно простое с точки зрения налогового администрирования решение в виде создания но-

¹ Blum D.W., Permanent Establishments and Action 1 on the Digital Economy of the OECD Base Erosion and Profit Shifting Initiative The Nexus Criterion Redefined?, 69 Bulletin for International Taxation, 6/7 (2015), sec. 3.2.1, с. 321.

² OECD, Addressing the Tax Challenges of the Digitalisation of the Economy. OECD, 2019, стр. 9.

³ Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2020 год и плановый период 2021 и 2022 годов, с. 82–83.

⁴ Grinberg I., User Participation in Value Creation, British Tax Review, 2018. С. 411.

⁵ European Commission, Proposal for a Council Directive on the common system of a digital services tax on revenues resulting from the provision of certain digital services, С. 7.

⁶ EY, Overview of Digital Services Tax (DST) activity as of 9 October 2019, С. 2, 5, 7, 9.

⁷ OECD, Public Consultation Document on Addressing the Tax Challenges of the Digitalisation of the Economy. OECD, 2019, С. 4–13.

⁸ Greil S.; Wargowske L. OECD: Pillar 1 of the Inclusive Framework's Work Programme: The Effect on the Taxation of the Digital Economy and Reallocation of Taxing Rights. Bulletin for International Taxation. 2019 (Volume 73), No. 10, С. 507.

вого налога с выручки от оказания цифровых услуг фактически приводит к ухудшению налогового режима для предприятия ввиду полного отсутствия мер для устранения двойного налогообложения. Вместе с тем, именно это решение является в настоящий момент наиболее популярным в мировой практике, несмотря на продолжающуюся работу по формированию решения, способного удовлетворить большинство государств и крупных предприятий. Представляется, что в краткосрочной и среднесрочной перспективах попытки ОЭСР объединить государства вокруг унифицированного (или какого-либо иного) подхода по налогообложению цифровой экономики будут неуспешны по сравнению с национальными мерами, приводящими к неэффективности налогообложения международных корпораций.

Список литературы

1. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2020 год и плановый период 2021 и 2022 годов.
2. Blum D.W., Permanent Establishments and Action 1 on the Digital Economy of the OECD Base Erosion and Profit Shifting Initiative – The Nexus Criterion Redefined?, 69 Bulletin for International Taxation, 6/7 (2015), sec. 3.2.1. – с. 314–325.
3. Greil S.; Wargowske L. OECD: Pillar 1 of the Inclusive Framework’s Work Programme: The Effect on the Taxation of the Digital Economy and Reallocation of Taxing Rights. Bulletin for International Taxation. – 2019 (Volume 73). – No. 10. – с. 504 – 513.
4. Grinberg I., User Participation in Value Creation, British Tax Review. – 2018. – с. 407–421.
5. European Commission, Proposal for a Council Directive on the common system of a digital services tax on revenues resulting from the provision of certain digital services.
6. EY, Overview of Digital Services Tax (DST) activity as of 9 October 2019.
7. OECD, Addressing the Tax Challenges of the Digitalisation of the Economy. OECD. – 2019.
8. OECD, Public Consultation Document on Addressing the Tax Challenges of the Digitalisation of the Economy. OECD. – 2019.

УДК 336.2

Варфоломеев Марк Игоревич

*Московский государственный институт международных отношений (университет)
Министерства иностранных дел Российской Федерации, магистрант
Email: mark.varfolomeev@gmail.com*

ЭКОЛОГИЧЕСКОЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ И ФЕДЕРАТИВНОЙ РЕСПУБЛИКЕ ГЕРМАНИЯ: СРАВНИТЕЛЬНО-ПРАВОВОЕ ИССЛЕДОВАНИЕ

Varfolomeev Mark Igorevich

*Moscow State Institute of International Relations (University) of the Ministry of Foreign Affairs
of the Russian Federation, master`s student*

THE ENVIRONMENTAL TAXATION IN THE RUSSIAN FEDERATION AND THE FEDERAL REPUBLIC OF GERMANY: COMPARATIVE LEGAL RESEARCH

Аннотация: В настоящей работе проводится сопоставление нормативно-правовых баз РФ и ФРГ по вопросу экологического налогообложения, сравниваются подходы законодателей и ученых к принципам правового регулирования этих процедур, дается оценка перспектив заимствования некоторых принципов и положений в российское законодательство.

Abstract: In this work a comparison of regulatory frameworks of the Russian Federation and Federal Republic of Germany on the issue of environmental taxation is carried out, the approaches