

**Старовая Юлия Александровна,**  
Студент 1 курса магистратуры факультета  
Международных экономических отношений  
Starovaya Yulia A. – 1st year master's student  
Faculty of international economic relations  
email: starovaya.yu.a@my.mgimo.ru

**Черная Софья Николаевна,**  
Студент 1 курса магистратуры факультета  
Международных экономических отношений  
Chernaya Sofia N.– 1st year master's student  
Faculty of international economic relations  
email: chernaya.s.n@my.mgimo.ru

Научный руководитель:

**Пилевина Елена Владимировна,** старший  
преподаватель Кафедры учета, статистики и  
аудита  
Pilevina Elena V. - Senior lecturer of the  
Department of Accounting, Statistics and Audit

Московский государственный институт  
международных отношений (университет)  
Министерства иностранных дел Российской  
Федерации

## **ЦИФРОВОЙ НАЛОГ: ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ И ПЕРСПЕКТИВЫ ВНЕДРЕНИЯ В РОССИИ**

### **DIGITAL TAX: FOREIGN EXPERIENCE AND PROSPECTS OF IMPLEMENTATION IN RUSSIA**

*Аннотация. Пандемия COVID-19 стала ударом для многих отраслей реального сектора экономики. Множество компаний терпели колоссальные убытки и нуждались в государственной поддержке, однако были и такие отрасли, которые выиграли от введения ограничительных мер по противодействию распространению пандемии. К таким компаниям, в первую очередь, относятся цифровые гиганты, популярность услуг которых в период пандемии возросла. Выручка таких компаний демонстрировала положительную динамику, что и обуславливает интерес к ним со стороны государств. Таким образом, проблематика цифрового налога является крайне актуальной в современных условиях. Теоретическая значимость исследования заключается в выявлении преимуществ и недостатков введения цифрового налога в одностороннем порядке или ожидания консенсуса от ОЭСР для России. Практическая значимость сводится к рассмотрению опыта одностороннего введения цифрового налога зарубежных стран и выявление оптимальной модели цифрового налогообложения для нашей страны.*

*Abstract. The COVID-19 pandemic has affected many sectors of the real economy. Many companies suffered colossal losses and needed government support, but there were also industries that benefited from the introduction of restrictive measures to counter the spread of the pandemic. These companies primarily include digital giants, whose services have grown in popularity during the pandemic. The revenues of such companies showed positive dynamics,*

*which determines the interest in such companies from the side of the states. Thus, the problem of digital tax is extremely relevant in modern conditions. The theoretical significance of the study lies in identifying the advantages and disadvantages of introducing a digital tax unilaterally or waiting for a consensus from the OECD for Russia. The practical significance comes down to considering the experience of the unilateral introduction of a digital tax in foreign countries and identifying the optimal model of digital taxation for our country.*

Ключевые слова: цифровой налог, цифровое налогообложение, цифровая экономика, цифровые транзакции, налоговое регулирование, налоговое администрирование

Key words: digital tax, digital taxation, digital economy, digital transactions, tax regulation, tax administration

### **Предпосылки введения цифрового налога**

В условиях современной экономики, когда масштабы сделок в сфере электронной коммерции неуклонно растут, особенно остро встает вопрос о налогообложении компаний, задействованных в данной отрасли. Пандемия COVID-19 оказала серьезное влияние на многие сферы экономики, в том числе на электронную коммерцию, однако в отличие от большинства других отраслей реальной экономики, которые потерпели колоссальные убытки в период пандемии, электронные торговые платформы даже выиграли от сложившейся ситуации. Подтверждением этому факту может служить положительная динамика стоимости акций таких компаний и объемов их выручки. Такие высокотехнологичные компании как Google, Apple, Amazon, Facebook приобретают все больший вес в глобальной экономике, поэтому вопросы налогообложения данных компаний представляют особый интерес для государств в разных точках мира.

Уже в начале 2015 года ОЭСР столкнулась с проблемой налогообложения транснациональных компаний (ТНК), у которых есть возможность вести свою деятельность повсеместно, однако при этом физически не присутствовать ни в одной из стран-источников дохода. На данном этапе ОЭСР находится в процессе разработки единого подхода к налогообложению таких ТНК, но многие государства предпочитают не дожидаться завершения работы ОЭСР и вводят цифровой налог в одностороннем порядке в свое национальное законодательство.

ОЭСР занимаются разработкой по двум ключевым блокам: Pillar 1 и Pillar 2, которые станут основой для достижения консенсуса. Pillar 1 нацелен на разграничение прав государств в налогообложении доходов цифровых компаний и решении проблем цифрового налогообложения в целом, в свою очередь, Pillar 2 сфокусирован на разработке методов борьбы с уклонением от уплаты налогов.

Стоит отметить, что уже целый ряд европейских стран ввели цифровой налог: Австрия, Бельгия, Великобритания, Франция, Италия, Польша, Турция и др. Каждая из стран разработала свою стратегию цифрового налогообложения. Так, самая высокая ставка налога была установлена в Турции и составляет 7,5%, при этом объектом налогообложения являются онлайн-услуги, включая рекламу, продажу контента и платные услуги на сайтах социальных сетей. Самая низкая ставка налогообложения зафиксирована в Польше – 1,5%, где объектом налогообложения стали аудиовизуальные медиа-услуги и аудиовизуальные коммерческие коммуникации. Рассмотрим опыт некоторых европейских стран по введению цифрового налога в одностороннем порядке. В рамках исследования были выбраны именно европейские страны, так как концентрация государств, взимающих цифровой налог на территории Европы, наибольшая, а механизмы налогообложения наиболее разнообразные.

### **Зарубежный опыт одностороннего введения цифрового налога**

Во Франции цифровой налог был введен 24 июля 2019 года, после подписания соответствующего законопроекта президентом Эмануэлем Макроном. Так, цифровым налогом облагается два типа услуг: посреднические цифровые услуги, такие как цифровые платформы, а также реклама на основе пользовательских данных. Следует также заметить, что существует ряд услуг-исключений, которые не облагаются налогом, например, платежные системы. На формулах 1 и 2 представлен порядок расчета налоговой базы по двум вышеупомянутым типам услуг.

Количество сделок, стороной в которых выступал  
хотя бы один французский пользователь  
Общее количество сделок через цифровую  
платформу

$$\frac{\text{Количество сделок, стороной в которых выступал хотя бы один французский пользователь}}{\text{Общее количество сделок через цифровую платформу}} \times \text{Мировой валовой доход МГК за год}$$

*Формула 1. Порядок расчета налоговой базы в отношении предоставления цифровой платформы во Франции*

*\*МГК-международная группа компаний*

*Источник:* Центр стратегических разработок: официальный сайт— Москва. — URL: <https://www.csr.ru/ru/> (дата обращения — 06.03.2021). — Текст: электронный.

Налогоплательщиками признаются компании, оказывающие вышеупомянутые услуги французским гражданам. В 2020 году мировые/глобальные доходы от таких услуг превысили 750 миллионов евро, из которых 25 миллионов евро приходятся на Францию. Согласно СМИ, во Франции цифровым налогом будут затронуты около 30 ТНК: из которых 17 ТНК — американские компании и только одна — французская.

Ставка цифрового налога в стране составляет 3 процента, а налоговая база по нему рассчитывается как произведение особого коэффициента на налоговую базу. Налоговую базу по данному налогу составляют доходы ТНК от цифровых услуг, оказанных во Франции.

Необходимо отметить, что срок исковой давности по цифровому налогу составляет 6 лет, в то время как для обычных налогов срок составляет 3 года.

Количество рекалманных постов, таргетированных  
на французских пользователей  
Общее количество рекламных постов

$$\frac{\text{Количество рекалманных постов, таргетированных на французских пользователей}}{\text{Общее количество рекламных постов}} \times \text{Мировой валовой доход МГК за год}$$

Количество французских пользователей, чьи  
данные были собраны  
Общее количество подьзователей, чьи данные  
были собраны

$$\frac{\text{Количество французских пользователей, чьи данные были собраны}}{\text{Общее количество подьзователей, чьи данные были собраны}} \times \text{Мировой валовой доход МГК за год}$$

*Формула 2. Порядок расчета налоговой базы в отношении таргетированной рекламы во Франции*

*\*МГК-международная группа компаний*

*Источник:* Центр стратегических разработок: официальный сайт— Москва. — URL: <https://www.csr.ru/ru/> (дата обращения — 06.03.2021). — Текст: электронный.

Согласно данным рисунка 3, можно сделать выводы о «прибыльности» цифрового налога для государственного бюджета Франции. Прогнозируемый бюджетный эффект от

введения цифрового налога является стабильно растущей величиной, при этом доход за четыре года должен увеличиться на более, чем 60%, с 400 миллионов евро в 2019 году до 650 миллионов евро в 2022 году. Оценка прогнозируемого бюджетного эффекта приводится в исследовании к законопроекту 2019 года. Оценить реальный эффект от введения цифрового налога можно будет в конце марта 2021 года.

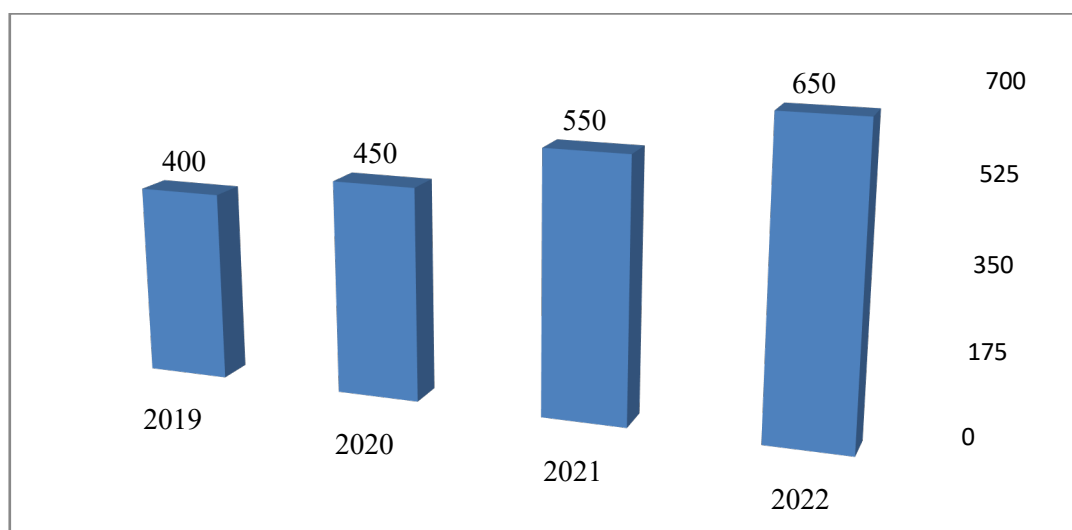


Рисунок 3. Прогнозируемый бюджетный эффект от введения цифрового налога во Франции (млн евро)

Источник: Центр стратегических разработок: официальный сайт— Москва. — URL: <https://www.csr.ru/ru/> (дата обращения — 06.03.2021). — Текст: электронный.

Венгрия ввела цифровой налог одной из первых. Уже в 2014 году был введен налог на провайдеров интернет-услуг, который пришлось отменить в связи с низким уровнем их использования в стране по сравнению со средним уровнем ЕС, а также массовых акций протеста граждан. В 2017 году Венгрия во второй раз попыталась ввести цифровой налог на онлайн-рекламу по прогрессивной ставке от 5,3 до 7,5% и 5% при вторичном налоговом обязательстве, а именно при последующем взимании налога с компании-налогоплательщика. Однако данный опыт также не увенчался успехом, поскольку в 2019 году согласно отчету налоговых органов страны, уровень собираемости цифрового налога оказался слишком низким, в связи с чем было принято решение изменить условия его взимания. Во-первых, ставка налога стала плоской и составляет на сегодняшний день 7,5%, однако до 2022 года действуют переходные положения, в связи с которыми ставка составляет 0%. Во-вторых, налог было решено взимать с прибыли свыше 100 миллионов евро в год, полученной компаниями в течение года от оказания рекламных услуг.

Несмотря на риски, связанные с введением цифрового налога, многие страны уже приняли данный вид налога в национальном законодательстве. Экономисты обуславливают такую тенденцию кризисной ситуацией, вызванной пандемией COVID-19. Так, Польша ввела новое регулирование в части цифровой экономики и налогообложения. С 2020 года в стране взимается налог по ставке 1,5% со стриминговых платформ, их доходов и соответственно тех компаний, которые предоставляют доступ своим пользователям к таким платформам с доступом к аудио и/или визуальному контенту. СМИ назвали данный вид налога «налогом на Netflix», поскольку основным налогоплательщиком цифрового налога в Польше станет данная компания, наряду с другими стриминговыми платформами, такими как Amazon prime, Apple TV.

Наряду с Польшей Великобритания также ввела цифровой налог в период пандемии. Так, с 1 апреля 2020 года в Объединенном Королевстве применяется цифровой налог в отношении трех типов услуг, оказываемых британским пользователям. Первый вид услуг

– онлайн-поисковики, второй — социальные сети, третий — торговые платформы в Интернете. Доход отдельной ТНК от вышеуказанных услуг превышает 500 миллионов фунтов, 25 миллионов фунтов из которых составляют именно услуги, оказанные британским пользователям. Ставка цифрового налога в стране составляет 2% и применяется к доходам свыше 25 миллионов фунтов, соответственно, компании с доходом ниже 25 миллионов фунтов освобождаются от цифрового налогового обязательства.

В Великобритании существует следующий порядок расчета цифрового налога. Первоначально необходимо определить общий доход международной группы компаний от доходов, которые считаются полученными в Великобритании, после производится налоговый вычет в размере 25 миллионов фунтов, к получившейся налоговой базе применяется ставка в 2%. Полученная сумма налогового обязательства распределяется пропорционально внутри МГК.

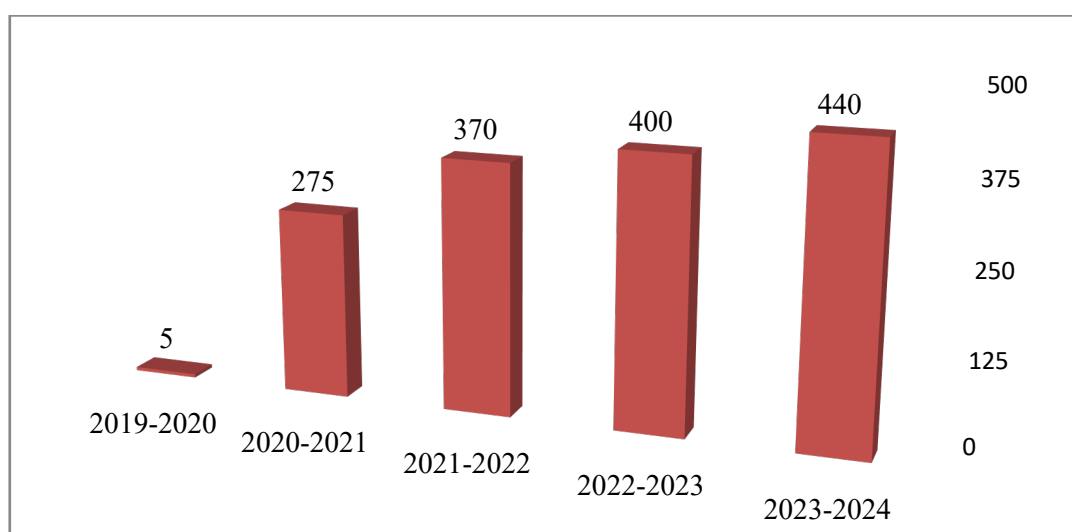
Согласно законодательству, в Великобритании также предусмотрен режим «безопасной гавани» для убыточных компаний отрасли. Для этих компаний существует альтернативный порядок расчета налога, который представлен на формуле 3.

$$\times \left( \frac{80\% \times \text{Операционная маржа для заявленного вида дохода}}{\text{Сумма заявленного вида дохода МГК} - \text{Соответствующая заявленному виду дохода доля скидki в 25 млн фунтов стерлингов}} \right)$$

*Формула 3. Альтернативный порядок расчета цифрового налога в Великобритании  
\*МГК-международная группа компаний*

*Источник:* Центр стратегических разработок: официальный сайт— Москва. — URL: <https://www.csr.ru/ru/> (дата обращения — 06.03.2021). — Текст: электронный.

Согласно данным, представленным на рисунке №2, британские власти также рассчитывают на объемный приток финансов в бюджет страны за счет внедрения цифрового налога. Необходимо отметить, что на первоначальном этапе 2019-2020 приток был не столь значительным и составил всего 5 миллионов фунтов стерлингов, но в последующие годы ситуация значительно улучшилась, на 2023-2024 годы прогнозируемый бюджетный эффект будет составлять 440 миллионов фунтов стерлингов. Расчет ожидаемого бюджетного эффекта производился при формировании бюджета на 2018 год на этапе анонса реформы, в последующие годы данные подлежали корректировке.



*Рисунок 2. Прогнозируемый бюджетный эффект от введения цифрового налога в Великобритании по состоянию на 2018 год (млн фунтов стерлингов)*

*Источник:* Центр стратегических разработок: официальный сайт— Москва. — URL: <https://www.csr.ru/ru/> (дата обращения — 06.03.2021). — Текст: электронный.

Многие страны планируют ввести цифровой налог в ближайшем будущем. Например, в 2021 году ожидается принятие цифрового налога в Чехии. Налог будет взиматься в отношении трех типов услуг: торговые платформы в Интернете, таргетированная реклама, а также передача данных пользователей. Налогоплательщиками цифрового налога в Чехии будут группы компаний, годовой доход которых составляет 750 миллионов евро и больше, из которых 100 миллионов евро и больше были получены именно от оказания услуг в Чехии. Ставка налога составит от 5 % до 7 %, поскольку проект находится на стадии рассмотрения точная ставка еще не известна.

На сегодняшний день многие страны, принявшие цифровой налог в национальном законодательстве, такие как Италия, Испания, Австрия, Греция отмечают, что готовы имплементировать глобальный подход к цифровому налогу в национальное законодательство. Таким образом, можно сказать, что национальное регулирование вероятнее всего сменится унифицированным подходом, разработанным ОЭСР в дальнейшем.

### **Перспективы одностороннего введения в России временного цифрового налога**

Российские власти избрали другой путь, в 2017 году был принят, так называемый, «налог на Google». В отличие от цифровых налогов, которые взимаются с прибыли цифровых гигантов, в России взимается НДС с электронных услуг. Последние пару лет звучат предложения<sup>1</sup> от Совета Федерации относительно введения цифрового налога с прибыли цифровых гигантов и в России. Однако принимая во внимание риски введения цифрового налога в одностороннем порядке с политической точки зрения, наиболее вероятно, что в Российской Федерации будет имплементирован именно глобальный подход, разрабатываемый ОЭСР, поэтому национального законодательства и проекта в этой сфере пока не ожидается.

В сложившихся условиях у России есть две стратегии дальнейшего развития: введение цифрового налога в одностороннем порядке на национальном уровне или ожидание консенсус-решения от ОЭСР. Каждое из решений повлечет за собой ряд преимуществ и недостатков.

При введении цифрового налога в одностороннем порядке Российская Федерация обеспечивает себе преимущество за счет ряда факторов. Во-первых, посредством введения цифрового налога на национальном уровне страна страхует риск недостижения международного консенсуса и тем самым обеспечивает защиту собственных фискальных интересов. Во-вторых, в случае принятия на мировой арене правила «безопасной гавани», которое подразумевает, что IT-гиганты вправе отказаться от уплаты единого цифрового налога ОЭСР, России понадобится собственное решение о порядке взимания цифрового налога. В-третьих, поскольку в России действует НДС с цифровых услуг, ФНС РФ обладает опытом в сфере администрирования налогообложения цифровых транзакций иностранных компаний. В-четвертых, введение цифрового налога повысит значимость нашей страны в повестке ОЭСР.

Несмотря на ряд положительных факторов, введение цифрового налога также может иметь ряд негативных последствий, которые в определенной степени нивелируют сформулированные ранее преимущества. Одним из наиболее серьезных негативных последствий можно назвать внешнеполитические риски. Учитывая напряженные

---

<sup>1</sup> Совещание Дмитрия Чернышенко с представителями IT-индустрии по вопросам цифровизации ключевых отраслей и практического применения искусственного интеллекта. 04 марта 2021.— URL: <http://government.ru/news/41141/> (дата обращения — 06.03.2021). — Текст: электронный.

отношения России и США, являющейся страной происхождения большинства цифровых компаний, существует высокая вероятность введения санкций, как уже произошло во Франции. Кроме того, введение нового налога будет сопряжено с дополнительными государственными затратами, связанными с налоговым администрированием, а также риском социального недовольства, и, судя по иностранному опыту, такой риск может оказаться весьма значительным. Так, в Венгрии введение цифрового налога осуществлялось трижды, из которых первые два раза принесли стране убытки, поскольку спровоцировали массу забастовок. Цифровой налог в России не будет абсолютно идентичен зарубежным налогам, при этом на этапе своего становления налог может претерпевать еще множество изменений, которые будет сложно предсказать и спрогнозировать налогоплательщикам. Таким образом, цифровой налог может стать причиной роста неопределенности для международных и отечественных компаний, что может оказать негативное влияние на конъюнктуру рынка.

Если же российские власти выберут другой путь и дождутся международного консенсуса от ОЭСР, то страна получит два ключевых преимущества от такого решения: стабильность условий ведения бизнеса на этапе до достижения международного консенсуса и отсутствие внешнеполитических рисков.

Недостатков при таком развитии событий было выявлено значительно больше. Во-первых, при отсутствии цифрового налога международные компании, ведущие бизнес в России, но не являющиеся налоговыми резидентами страны, обладают конкурентным преимуществом над компаниями российского происхождения, ведь отечественные компании будут обязаны платить налог на прибыль на территории РФ, а иностранные — нет. Во-вторых, все еще сохраняется неопределенность сроков достижения консенсус-решения или вероятность недостижения согласия по вопросам налогообложения между странами. В-третьих, сложно спрогнозировать, насколько принятое решение будет выгодным для нашей страны. Одним из наиболее серьезных недостатков от ожидания международного консенсуса является упущенная налоговая выгода. Россия может рискнуть и начать получать дополнительные денежные поступления в бюджет, которые будут потрачены в рамках целевых расходов государства, однако власти медлят с введением цифрового налога, тем самым снижая объем потенциальных налоговых поступлений.

### **Заключение**

Введение цифрового налога на данном этапе может быть выгодным для государства, ведь поможет преумножить фискальные поступления в бюджет, хотя его имплементация будет сопряжена с рядом рисков. Положительный опыт ряда европейских стран может являться решающим аргументом при оценке целесообразности цифрового налогообложения.

На наш взгляд, несмотря на все политические и административные риски, введение цифрового налога можно считать более выигрышной стратегией для России, ведь в таких условиях наша страна будет обладать рядом конкурентных преимуществ над теми государствами, которые планируют имплементировать глобальный подход, разрабатываемый ОЭСР: практический опыт в сфере администрирования цифрового налогообложения, дополнительные поступления в бюджет. Кроме того, нельзя исключить вероятность, что консенсус по вопросам цифрового налогообложения между странами-членами ОЭСР так и не будет достигнут, в таком случае России придется вводить налог «с нуля».

Таким образом, механизм цифрового налогообложения подлежит дальнейшей проработке, а целесообразность его введения всесторонней оценке. Однако если российские власти все же решатся пойти на временное цифровое налогообложение на национальном уровне, то, на наш взгляд, необходимо опираться на опыт Франции и Великобритании и адаптировать цифровой налог под реалии российской экономики.



## Список литературы:

1. Реалии и перспективы цифровой трансформации экономики: Монография / В.Д.Миловидов, В.А.Онучак, С.Ю.Перцева [и др.]; под редакцией О.Б.Пичкова; Московский государственный институт международных отношений (университет) Министерства иностранных дел Российской Федерации, кафедра международных экономических отношений и внешнеэкономических связей имени Н.Н.Ливенцева. М: МГИМО-Университет, 2020. — 209 с.
2. Карпова О.М. Трансформации налога на добавленную стоимость в условиях форсированной цифровизации российской экономики/ О.М. Карпова, И.А. Майбуров — Текст: непосредственный // Вестник Томского государственного университета. Экономика. — 2019. — № 46. — С. 7-19.
3. Митин Д.А. Совершенствование моделей налогового администрирования доходов цифровых компаний от коммерческой деятельности на территории Российской Федерации/ Д.А. Митин — Текст: непосредственный // Налоги и налогообложение. — 2020. — № 6. — С. 14-25.
4. Пугачев А.А. Налоговая политика и таможенно-тарифное регулирование в условиях цифровой трансформации экономики/ А.А. Пугачев— Текст: непосредственный // Вестник Тверского государственного университета. Серия: Экономика и управление. — 2019. — № 3. — С. 141-150.
5. Рамазанов Т. Некоторые аспекты налогообложения в цифровой экономике / Т. Рамазанов— Текст: непосредственный // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина. — 2016. — № 6 (22). — С. 137–141.
6. Суздальский Г.А. Цифровизация мировой экономики и проблемы налогообложения/ Г.А. Суздальский, Г.Н. Семенова— Текст: непосредственный // Экономика и предпринимательство. — 2019. — № 7 (108). — С. 236-240.
7. Тетерятников К.С. Цифровой налог: поучительный зарубежный опыт/ К.С. Тетерятников, С.Г. Камолов, Д.А. Блашкина — Текст: непосредственный // Российский экономический журнал. — 2020. — № 4. — С. 69-87.
8. Цымлянская О.А. Цифровая экономика и гармонизация финансового правила по цифровому налогу/ О.А. Цымлянская — Текст: непосредственный // Наука и образование: хозяйство и экономика; предпринимательство; право и управление. — 2019. — № 11 (114). — С. 7-10.
9. Соповещание Дмитрия Чернышенко с представителями ИТ-индустрии по вопросам цифровизации ключевых отраслей и практического применения искусственного интеллекта. 04 марта 2021.— URL: <http://government.ru/news/41141/> (дата обращения — 06.03.2021). — Текст: электронный.
10. KPMG: official website — Amstelveen, Netherlands. — URL: <https://www.pwc.ru/en.html> (дата обращения — 06.03.2021). — Текст: электронный.
11. Deloitte: official website. — London, GB. — URL: <https://www2.deloitte.com/global/en.html> (дата обращения — 06.03.2021). — Текст: электронный.
12. Tax Foundation: official website. — Washington, D.C., USA. — URL: <https://taxfoundation.org/> (дата обращения — 06.03.2021). — Текст: электронный.
13. Министерство Финансов Российской Федерации: официальный сайт. — Москва. — URL: <https://minfin.gov.ru/> (дата обращения — 06.03.2021). — Текст: электронный.
14. Центр стратегических разработок: официальный сайт— Москва. — URL: <https://www.csr.ru/ru/> (дата обращения — 06.03.2021). — Текст: электронный.
15. Казначейство Ее Величества: официальный сайт. — London, GB. — URL: <https://www.gov.uk/government/organisations/hm-treasury> (дата обращения — 06.03.2021). — Текст: электронный.



16. Счетная плата: официальный сайт. — Paris, France. — URL: <https://www.economie.gouv.fr/> (дата обращения — 06.03.2021). — Текст: электронный.