

**Проблемы правового регулирования двойного налогообложения в условиях цифровой экономики**

**Научный руководитель – Крохина Юлия Александровна**

***Гайдукова Вероника Александровна***

*Студент (бакалавр)*

Московский государственный университет имени М.В.Ломоносова, Высшая школа государственного аудита, Кафедра правовых дисциплин, Москва, Россия

*E-mail: vikalaro@mail.ru*

Быстро развивающаяся сфера современной цифровой экономики привела к необходимости выстраивания иной модели взаимодействия государств, в отличие от изначально закреплённой в международных правилах.

На настоящий момент ситуация с определением места реализации цифровых услуг осложнена благодаря дистанционному характеру оказания таких услуг соотношением мест, где производится услуга, и мест, где подобная услуга потребляется. Одним из важнейших вопросов на настоящий момент является необходимость наполнения понятия «достаточного экономического присутствия» новым содержанием исходя из выстраивающихся в современном мире цифровых связей, переоценки постоянного присутствия в условиях цифровизации [1] исходя из возможности компаний осуществлять экономическую деятельность без физического присутствия в налоговой юрисдикции.

Разрабатываемые правила распределения прибыли и концепция цифровых услуг ОЭСР, которая основывается на двух типах тестов (тест вида деятельности и пороговые тесты), подвергались критике, оставляя нераскрытыми ряд положений, в частности определение «цифровой международной группы компаний», разработка правил безопасной гавани для доходов от маркетинговой деятельности, разработка механизма разрешения споров и в том числе разработка правил избежания двойного налогообложения [2].

В свою очередь ООН, рассматривая налогообложение доходов от автоматизированных цифровых услуг, подчеркивало риск двойного налогообложения, который обязательно должен устраняться, в том числе посредством механизмов ст. 23 Типовой конвенции ООН, предусматривающей методы устранения двойного налогообложения [3].

Попытки регулирования предпринимаются и на уровне ЕАЭС. Так, в протоколе изменений от 9 декабря 2022 года было обозначено понятие «услуг в электронной форме» и закреплён принцип страны назначения [4], что должно гармонизировать налоговые отношения стран и разрешить проблему двойного налогообложения или двойного неналогообложения.

В доктрине также указывается на следующие признаки для определения достаточного экономического присутствия, как достижение определенного предела оказания цифровых услуг, обеспечение порогового уровня количества пользователей этих услуг в государстве, достижение установления временного предела продолжительности осуществления деятельности нерезидента в государстве, получение нерезидентом установленного минимального размера дохода в государстве [5].

Стоит отметить, что цифровая экономика породила размышления о создании нового налога – цифрового налога. В Европейском Союзе заявлялось о разработке такого налога, чтобы компании платили большую долю налогов в тех странах, где они получают прибыль, а не в тех, где они формально зарегистрированы [6]. В ряде стран налоги на цифровые услуги уже вводились. Среди таких стран выделяются Франция, Италия, Австрия, Испания [7].

При этом представляется оправданным регулирование соответствующими соглашениями об избежании двойного налогообложения подобного вида налога, так как они позволяют разрешать вопрос о том, каким образом компании должны облагаться налогом и как данные поступления должны распределяться между юрисдикциями. Так, согласно докладу США о французском цифровом налоге, введение подобного налога нарушает закрепленный в международных налоговых договорах принцип налогообложения прибыли [8], что приводит к мысли о необходимости урегулирования вопроса напрямую между двумя государствами.

Тем не менее подход внесения изменений в двусторонние соглашения об избежании двойного налогообложения имеет свои недостатки. Можно указывать на протяженность времени пересмотра соглашений об избежании двойного налогообложения, что снижает уровень эффективности регулирования налогообложения в сфере цифровой экономики при одновременном не устранении двойного налогообложения. Кроме того, например, Комитет ООН не предусматривает единого размера ставки налогообложения доходов от автоматизированных цифровых услуг, тем самым единой максимальной ставки не формируется, что не позволяет выработать единый подход для регулирования цифровой экономики. Установление подобных налоговых ставок на уровне двусторонних соглашений об избежании двойного налогообложения может приводить к их неоднородности при одновременной невозможности мгновенного пересмотра соглашений между развитыми и развивающимися странами, создавая условия для развития налоговой конкуренции. Тем самым необходимость выработки всеобщего унифицированного подхода довольно остро прослеживается на настоящий момент.

Таким образом, сфера цифрового пространства нуждается в дальнейшем регулировании в целях минимизации риска уклонения от уплаты налогов субъектами экономической деятельности и разрешении вопросов двойного налогообложения и двойного неналогообложения.

### Источники и литература

- 1) Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy. 8 October 2021. OECD // URL: <https://www.oecd.org>
- 2) Пономарева К.А. Налогообложение цифровых услуг в контексте международных налоговых соглашений // Актуальные проблемы российского права. 2022. N 8. С. 20 - 31.
- 3) Типовая конвенция ООН об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами (Пересмотренное издание 2011 года) // URL: <https://studylib.ru/doc/2574302/tipovaya-konvenciya-organizaciya-obedinennyh-nacij?ysclid=lqcpjb4d61858925985>
- 4) Протокол о внесении изменений в Договор о Евразийском экономическом союзе от 29 мая 2014 года в части определения порядка взимания косвенных налогов при оказании услуг в электронной форме (Подписан в г. Бишкеке 09.12.2022) // Официальный сайт Евразийского экономического союза <http://www.eaeunion.org/>, 15.12.2022.
- 5) Тетерятников К.С., Камолов С.Г. Блашкина Д.А. Цифровой налог: поучительный зарубежный опыт // Российский экономический журнал № 4, 2020. С. 69-87.
- 6) Bilotta N. Beyond the Digital Tax: The Challenges of the EU's Scramble for Technological Sovereignty / Istituto Affari Internazionali (IAI).
- 7) Казачков В.А., Казачкова З.М. Цифровая экономика и налоги: проблемы, решения, перспективы // Налоги. 2020. № 5. С. 3-6.

- 8) United States Trade Representative, Report on France's Digital Services Tax. URL: <https://ustr.gov>.