

Журнал "Мировые цивилизации" / Scientific journal "World civilizations" <https://wcj.world>

2022, №2, Том 7 / 2022, No 2, Vol 7 <https://wcj.world/issue-2-2022.html>

URL статьи: <https://wcj.world/PDF/03ECMZ222.pdf>

Ссылка для цитирования этой статьи:

Берберов, А. Б. Текущий проект по глобальной налоговой кооперации с целью налогообложения прибыли в условиях цифровизации и опыт коопераций в прошлом / А. Б. Берберов // Мировые цивилизации. — 2022. — Т. 7. — № 2. — URL: <https://wcj.world/PDF/03ECMZ222.pdf>

For citation:

Berberov A.B. The current project on global tax cooperation for the purpose of taxing profits in the context of digitalization and the experience of cooperation in the past. *World civilizations*, 2(7): 03ECMZ222. Available at: <https://wcj.world/PDF/03ECMZ222.pdf>. (In Russ., abstract in Eng.).

УДК 327.3

Берберов Азамат Бурханович

ФГБОУ ВО «Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации», Москва, Россия

Старший научный сотрудник
Кандидат экономических наук
E-mail: berberov-ab@ranepa.ru

Текущий проект по глобальной налоговой кооперации с целью налогообложения прибыли в условиях цифровизации и опыт коопераций в прошлом

Аннотация. Выработка принципов налогообложения прибыли в условиях все большего распространения цифровых технологий является значимым вызовом сегодняшних дней. С учётом того, что ввод односторонних мер государствами может привести к неконтролируемому росту международной налоговой конкуренции, ОЭСР предлагается перейти к формированию многостороннего соглашения, заключение которого позволило бы странам претендовать на налогообложение локальной прибыли иностранных цифровых компаний (Pillar One). Сквозь призму экономических интересов государств и опыт многосторонних соглашений в прошлом, автором рассматриваются перспективы «первого компонента», а также целесообразность присоединения России к данной инициативе.

Ключевые слова: налоговая кооперация; цифровизация; ОЭСР; цифровой налог; налоговая система

Распространение цифровых технологий приводит к трансформации моделей получения прибыли. С учётом того, что текущие правила её налогообложения основаны на принципах, разработанных еще в прошлом веке, все чаще экспертами утверждается о необходимости их кардинального изменения.¹ Связано это с тем, что в имеющихся обстоятельствах недостаточно справедливым (с точки зрения места создания экономической стоимости) может являться распределение налоговых прав, когда юридическим лицам становятся доступны продажи товаров и услуг без необходимости наличия физического присутствия в другой юрисдикции [4].

Подобная проблема наиболее значима для развивающихся государств. В частности, индийскими налоговыми органами отмечается, что, несмотря на наличие большого потребительского рынка, прибыль, полученная на территории государства зарубежными цифровыми компаниями, чаще всего не подвергается налогообложению в силу особенностей выстроенной системы глобального распределения налоговых прав.² Аналогичная позиция характерна и для африканских стран, что показал опыт адаптации налоговых систем к негативным последствиям глобальной пандемии.³

Преследуя цель пополнения выпадающих налоговых доходов, странами предпринимаются попытки по расширению прав на налогообложение доходов иностранных компаний через имплементацию односторонних мер. Несмотря на то, что следование такой политике в какой-то мере является оправданным, результаты изучения зарубежного опыта показывают, что ввод односторонних инструментов сопряжен с существенными рисками ухудшения инвестиционного и налогового климата.⁴ Исходя из этого, ОЭСР отмечается, что оно может привести к неконтролируемому росту агрессивной налоговой конкуренции, в том числе с учётом того, что такие положения могут входить в противоречие с международными обязательствами государств.⁵

Границы нового консенсуса пока остаются предметом разногласий. Некоторыми странами утверждается, что текущий порядок налогообложения прибыли должен претерпеть лишь «точечную» модификацию, в том числе в разрезе двусторонних налоговых соглашений. Однако такие корректировки должны быть осуществлены одновременно, что не всегда возможно в силу существенной длительности в их изменении. Исходя из этого, приоритет получил второй подход, направленный на скоординированную имплементацию новых

¹ OECD (2015), Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1 — 2015 Final Report. URL: <https://doi.org/10.1787/9789264241046-en>.

² Questionnaire // United Nations. URL: <https://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2014/10/ta-BEPS-CommentsIndia.pdf>.

³ Domestic Resource Mobilization (Digital Services Taxation in Africa) // ATAF. URL: https://events.ataftax.org/index.php?page=documents&func=view&document_id=61.

⁴ Преимущественным образом связано это с противоречивостью природы односторонних налоговых мер. В частности, в стремлении к обложению значительной локальной прибыли зарубежных компаний некоторыми странами предпринимались попытки по расширению концепции «постоянного представительства». Однако в ходе научно-практических дискуссий стало ясно, что следование такому подходу приведет к существенному увеличению административного бремени на налоговые органы.

⁵ В частности, Словакией была предпринята попытка обложить локальную прибыль цифровых платформ согласно налоговому законодательству. С учётом того, что такой подход противоречит положениями двусторонних налоговых соглашений, Нидерландами была инициирована «взаимосогласительная процедура», направленная на изменение налогового поведения Словакии. URL: <https://news.bloombergtax.com/daily-tax-report-international/slovakia-pushing-for-tax-from-expedia-bookingcom-1>.

принципов налогообложения прибыли, где наиболее обсуждаемым вариантом является ввод так называемого «первого компонента» ОЭСР.⁶

Данным многосторонним налоговым соглашением предполагается узаконить формульное распределение части прибыли крупнейших транснациональных компаний между «странами-потребителями» (в зависимости от доходов, генерируемой в них).⁷ С целью устранения рисков недобросовестной международной конкуренции предполагается, что к моменту его подписания страны-участники отменят используемые несогласованные налоговые меры, а также возьмут на себя обязательства не вводить такие инструменты в будущем.

Действительно, юрисдикциям (в особенности развивающимся государствам) легче расширять свои контакты через многосторонние соглашения. Однако кооперационные механизмы в сфере налогообложения имеют свою неоднозначную историю. Текущие многосторонние налоговые соглашения можно признать ограниченными в пределах конкретных региональных блоков, в пределах своего функционала (например, административное содействие), либо имеющими значительное количество исключений в применении. Неудивительно, что реализация более глобальных налоговых идей (например, перехода к единому налоговому кодексу⁸) потерпела неудачу, а частью экспертов следование политике многосторонней налоговой кооперации вообще видится «утопичным».⁹

Ключевой причиной, по которой многосторонние соглашения не стали основным инструментом международного налогового взаимодействия, является сложность гармонизации экономических интересов государств в налоговых целях. Как отмечают эксперты, преимущественным образом при решении о присоединении к многостороннему соглашению страны берут в расчёт два фактора — позицию наиболее развитых («наиболее сильных») юрисдикций и экономическую рациональность [2]. Очевидно, что первая переменная в данной формуле является более значимой.

На сегодняшний день международная налоговая архитектура переживает существенную турбулентность [3]. Так, значимой в ней остается позиция США и других развитых стран, где показательным является выставление ультиматумов Чехии за несогласованный ввод «цифровых налогов».¹⁰ Однако нельзя недооценивать все более растущую роль крупнейших развивающихся государств, у которых могут иметься собственные представления о направлениях развития международных отношений [6]. В силу того, что распределение налоговых прав представляет собой результат политических договоренностей, реализация «первого компонента» ОЭСР может актуализировать данное противоречие (в частности, в силу перераспределения китайской налоговой базы под американский налоговый суверенитет и наоборот).

⁶ Заявление о двух основополагающих элементах налоговой политики в связи с внедрением цифровых технологий в экономику // ОЭСР. URL: <https://www.oecd.org/tax/beps/statement-on-a-two-pillar-solution-to-address-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-october-2021-russian-version.pdf>.

⁷ Предполагается, что под распределение между «странами-рынками» будет подпадать 25 % остаточной прибыли транснациональных компаний (прибыли выше 10 % нормы), в отношении которых наблюдается наличие «устойчивой связи». О её существовании говорит получение 1 млн евро выручки из страны (для стран, чей ВВП не превышает 40 млрд евро, данный порог составляет 250 тыс. евро).

⁸ Hussey W. Basic World Tax Code and Commentary // Harvard University. URL: [http://www.taxhistory.org/www/bwtc.nsf/PDFs/basicapdf/\\$file/basicapdf](http://www.taxhistory.org/www/bwtc.nsf/PDFs/basicapdf/$file/basicapdf).

⁹ Schwarz J. Multilateral Tax Treaty: if we build it, will they come? // Kluwer International Tax Blog. URL: <http://kluwertaxblog.com/2015/09/05/multilateral-tax-treaty-if-we-build-it-will-they-come/>.

¹⁰ U.S. warns of possible counter-measures against Czech digital tax // Reuters. URL: <https://www.reuters.com/article/us-europe-digitaltax-czech-idUSKBN1ZN0ZN>.

На разные экономические интересы государств указывает и критерии возникновения «налогового присутствия» компании в другой юрисдикции. Развитыми странами предлагалось обращать внимание на роль «пользователей» и нематериальных активов в создании стоимости, тогда как развивающимися государствами указывается на необходимость ввода принципа «экономического присутствия», который бы учитывал совокупность факторов, характеризующих деятельность иностранной компании в стране.¹¹ Несмотря на то, что формальным образом можно выделить схожесть данных критериев распределения прибыли¹², отличий в них несоизмеримо больше.¹³

Тем не менее, нельзя говорить о том, что позиция развивающихся государств не была учтена при разработке «первого компонента» ОЭСР. Уже можно говорить о том, что такие страны могут претендовать на общий рост налоговых поступлений в силу нового порядка распределения налоговых прав. Однако расчёты аналитического центра OXFAM показывают, что такие доходы для развивающихся государств могут быть сопоставимы с поступлениями от ввода «цифрового налога», затраты на администрирование которого не столь существенны.¹⁴ Очевидно, что данный пример применим к любой другой юрисдикции, которой потребуется провести сопоставительный анализ на предмет потерь и поступлений в ходе присоединения к «первому компоненту» ОЭСР.

Таким образом, на сегодняшний день его концепция может оказаться недостаточно гибкой для удовлетворения интересов заинтересованных сторон. Для нивелирования данной проблемы ОЭСР предлагается ввести механизм обязательного разрешения налоговых споров. Однако следует помнить, что, в отличие от развитых юрисдикций, большинство развивающихся стран не имеют никакого опыта в применении данного инструмента на практике. Следовательно, вероятным может являться «перекос» в вынесении решений в ходе разрешения налоговых споров в пользу развитых государств, в том числе в силу наличия у них большего объема административных ресурсов [5], что оставит не у дел позиции развивающихся стран.

В заключение необходимо указать на российские перспективы в контексте поставленной тематики. Несмотря на то, что Российская Федерация являлась активным участником международной налоговой повестки, членство страны в органах ОЭСР временно приостановлено.¹⁵ Такую смену налоговой конъюнктуры можно трактовать по-разному.

Действительно, «заморозка» участия России в «первом компоненте» ОЭСР может привести к недополученным налоговым доходам [7]. Связано это с тем, что ни одна российская транснациональная компания на сегодняшний день не проходит по критериям выручки (выше

¹¹ Corporate Tax, Digitalization and Globalization // WEF. URL: http://www3.weforum.org/docs/WEF_Corporate_Tax_Digitalization_and_Globalization.pdf.

¹² Каждый из подходов (1) предусматривает большее распределение прибыли в адрес «стран-рынков»; (2) предусматривает формирование налоговой взаимосвязи даже в отсутствие физического присутствия; (3) предусматривает низкий уровень административного бремени.

¹³ В современных условиях нематериальные активы могут быть без значительных усилий перенесены в другие юрисдикции с более выгодными условиями налогообложения. Критерий «участия пользователей» может быть раскритикован с технической точки зрения, когда IP-адрес участника может быть изменен с использованием VPN-сервисов.

¹⁴ The effect of the OECD's Pillar 1 proposal on developing countries // OXFAM. URL: <https://www.oxfamamerica.org/explore/research-publications/the-effect-of-the-oecd-pillar-1-proposal-on-developing-countries/>.

¹⁵ Statement from OECD Secretary-General on further measures in response to Russia's large-scale aggression against Ukraine // OECD. URL: <https://www.oecd.org/countries/russia/statement-from-the-oecd-council-on-further-measures-in-response-to-russia-s-large-scale-aggression-against-ukraine.htm>.

20 млрд евро) и рентабельности (10 %), необходимых для её включения в инициативу ОЭСР.¹⁶ Таким образом, российский бюджет мог бы получать часть прибыли зарубежных компаний в целях её налогообложения в России без возникновения обратного процесса.

Однако такая ситуация одновременно позволяет России перейти к разработке инструментов налогообложения иностранной цифровой прибыли, отсутствующих на сегодняшний день в налоговом законодательстве. Наиболее полно отвечать суверенным интересам страны в части развития её национальной экономики может отвечать ввод «цифрового налога» с выручки, получаемой удаленным образом, зарубежными компаниями с территории России [1]. Помимо того, что следование такому подходу приведет к компенсации выпадающих доходов в силу неучастия России в «первом компоненте», для него характерны низкие затраты на налоговое администрирование.

ЛИТЕРАТУРА

1. Тетерятников К.С., Камолов С.Г., Блашкина Д.А. Цифровой налог: поучительный зарубежный опыт // Российский экономический журнал. — 2020. — № 4. — С. 69–87.
2. Broekhuijsen D., Vording H. The Multilateral Tax Instrument: How to Avoid a Stalemate on Distributional Issues? // British Tax Review. — 2016. — с. 39–61.
3. Clavey C. et al. International Tax Reform, Digitalization, and Developing Economies (2019) [Электронный ресурс] // World Bank. URL: <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/32530>.
4. Gianni M. OECD BEPS (In) Action 1 // Proceedings. Annual Conference on Taxation and Minutes of the Annual Meeting of the National Tax Association. — National Tax Association, 2018. — Т. 111. — С. 255–298.
5. Hearson M., Tucker T.N. “An Unacceptable Surrender of Fiscal Sovereignty”: The Neoliberal Turn to International Tax Arbitration // Perspectives on Politics. — 2021. — С. 1–16.
6. Jawadi F., Mallick S.K., Sousa R.M. Fiscal policy in the BRICs // Studies in Nonlinear Dynamics & Econometrics. — 2014. — Т. 18. — №. 2. — С. 201–215.
7. Milogolov N.S., Berberov A.B. Russia in Global Digital Tax Reform: Together or Apart? — 2021.

¹⁶ По данным портала Fortune 500. URL: <https://fortune.com/fortune500/>.

Berberov Azamat Burkhanovich

Russian Presidential Academy of National Economy and Public Administration, Moscow, Russia
E-mail: berberov-ab@ranepa.ru

The current project on global tax cooperation for the purpose of taxing profits in the context of digitalization and the experience of cooperation in the past

Abstract. Working out the principles of profit taxation in the context of the increasing spread of digital technologies is a significant challenge today. Taking into account the fact that the introduction of unilateral measures by states can lead to an uncontrolled increase in international tax competition, the OECD is proposed to proceed to the formation of a multilateral agreement, the conclusion of which would allow countries to apply for taxation of local profits of foreign digital companies (Pillar One). Through the prism of the economic interests of states and the experience of multilateral agreements in the past, the author examines the prospects of the Pillar One of the OECD, as well as the expediency of Russia's accession to this initiative.

Keywords: tax cooperation; digitalization; OECD; digital tax; tax system