

ФОРМИРОВАНИЕ ЭФФЕКТИВНОГО МЕХАНИЗМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ЭЛЕКТРОННОЙ КОММЕРЦИИ

*К.О. ЛИТВИНСКИЙ, кандидат экономических наук, доцент, заведующий кафедрой экономики и управления инновационными системами, Кубанский государственный университет
e-mail: litvinsky@econ.kubsu.ru*

*С.Р. ВЛАДИМИРОВ, магистрант кафедры мировой экономики и менеджмента, Кубанский государственный университет
e-mail: stan.vladimirov93@gmail.com*

Аннотация

В условиях снижения мировых цен на углеводороды особо актуальной является проблема повышения доходов бюджета за счет несырьевых отраслей экономики. Одной из самых бурно развивающихся сфер можно назвать электронную коммерцию. На сегодняшний день в международной практике применяют различные подходы к регулированию электронного предпринимательства и налогообложения его субъектов. В результате встает острая необходимость формирования эффективного механизма налогообложения электронной коммерции.

Ключевые слова: электронная коммерция, налог, налоговый механизм, налогооблагаемый объект, налоговая юрисдикция.

Последняя четверть XX в. охарактеризовалась бурным развитием информационно-коммуникационных технологий. Несомненно, главная новация этого периода, а возможно, и всего столетия – появление сети Интернет. Данное событие предопределило дальнейшее развитие не только науки и экономики, но и всех остальных сфер жизнедеятельности человека, а также стало катализатором перехода к постиндустриальному обществу.

По мере становления и преобразования «Всемирной паутины» предприниматели и финансисты всего мира ощутили ее значительные преимущества, такие как снижение транзакционных издержек, высокая мобильность, глобальное присутствие и др. Активное использование Интернета в бизнесе привело к появлению кардинально новой сферы экономики – электронной коммерции.

Под данной категорией понимается совокупность отношений, возникающих при совершении как ценовых, так и неценовых сделок в Интернете и направленных на внешние аспекты бизнес-процессов.

Сегодня многие эксперты выделяют электронную коммерцию в отдельный тип экономики и даже противопоставляют ее традиционной. Сетевая экономика, новая экономика – все эти названия относятся к изучаемому нами явлению и характеризуют его как кардинально новый вид экономических отношений и способ ведения бизнеса.

В нынешних условиях финансового кризиса и антироссийских санкций, когда мировые цены на углеводороды падают, а дефицит бюджета превышает 2 трлн р., особенно актуальной становится проблема повышения налоговых доходов, в частности, за счет такой стремительно развивающейся сферы, как электронная коммерция.

Действительно, согласно статистике, объем рынка электронной коммерции в мире с 2012 по 2016 г. увеличился почти на 100% и составил 2,053 трлн дол. Такими показателями темпов роста не может похвастаться ни одна отрасль экономики. За тот же период объем мирового валового внутреннего продукта вырос всего на 5%, или на 3,593 трлн дол. (с 71,620 до 75,213) [12]. Таким образом, прямой вклад сферы электронной коммерции в рост мирового ВВП составил 27,7%, или 1,38% в абсолютном значении. Из этого следует вывод, что одним из основных драйверов экономики является электронная коммерция.

В России в последнее время сделан качественный и количественный скачок вперед по освоению интернет-пространства. В Европе наша страна занимает первое место

по числу пользователей Сети (84 млн чел.), а также находится на ведущих позициях по объему электронной торговли. За период 2008–2016 гг. средние темпы прироста в данной отрасли составили 30% ежегодно, а объем рынка стремительно приближается к отметке 1 трлн р. (920 млрд р. в 2016 г.) [1].

В результате возникает острая необходимость формирования эффективного механизма налогообложения электронной коммерции.

Согласно определениям современных словарей, под налоговым механизмом понимается комплекс трех взаимосвязанных бюджетно-финансовых сфер деятельности: налоговое планирование, налоговое регулирование и налоговый контроль [7]. Несомненно, каждый из этих элементов в равной степени важен для эффективной работы механизма налогообложения, так как при отсутствии должного внимания хотя бы одному из них теряется весь смысл предпринятых мер в другой сфере.

Проблема налогообложения электронной коммерции как раз заключается в том, что при многочисленных попытках правительств различных стран мира, а также международных организаций осуществлять налоговое регулирование данной сферы экономики практически отсутствуют налоговое планирование и контроль. Это обуславливается относительно непродолжительным существованием электронной коммерческой деятельности, а также ее спецификой. Среди особенностей электронной коммерции можно выделить следующие элементы:

1. *Трансграничный характер.* Одна из главных особенностей электронной коммерции – ее экстерриториальность, т. е. такая ситуация, когда каждый пользователь сети Интернет (будь то коммерческая организация, обычный гражданин или иной субъект) имеет доступ к международному рынку товаров и услуг различных отраслей, осуществляет торговые и другие операции напрямую, минуя посредников в виде дилеров или торговых сетей. Современные технологии позволяют людям общаться, обмениваться информацией, осуществлять разного рода сделки с субъектами и объектами, которые находятся за тысячи километров от них, и все это происходит за короткие промежутки времени и с минимумом затрат. Безусловно, положительными моментами здесь будут глобальное присутствие, снижение транзакционных издержек, рост

международной конкуренции, а значит, повышение качества продукта и снижение его цены. Однако это порождает и ряд проблем: рост контрафактной продукции, торговля нелегальными товарами, снижение уровня национальной безопасности, а также проблемы налогового администрирования и контроля.

2. *Цифровая природа продукции.* Еще одна характеристика электронного предпринимательства, кардинально отличающая его от традиционного бизнеса, – наличие торговли и сделок, связанных с электронными товарами и услугами. Данная особенность также играет важную роль при налоговом регулировании этой отрасли. Возникают следующие вопросы: Что брать за объект налогообложения? К чему относить электронную продукцию: к товарам, работам или услугам? Как исчислять налоговую базу? Эти и другие вопросы рассматриваются законодательными органами государств, а также такими международными организациями, как Организация экономического сотрудничества и развития, Всемирная торговая организация, ЮНСИТРАЛ и др. Практически все они согласны в том, чтобы отнести электронную продукцию к категории «услуги».

3. *Разнообразие моделей ведения бизнеса.* Экономические субъекты для достижения своих целей могут различными способами использовать возможности сети Интернет. В зависимости от природы продукции и способа ее продажи выделяют три основные модели отношений в Сети: информационно-рекламная поддержка существующего неэлектронного бизнеса; организация продаж через Интернет товаров или услуг существующего неэлектронного бизнеса; создание полноценного интернет-предприятия, охватывающего весь цикл отношений по продвижению продукта до потребителя [10].

В первом случае идет речь об обычном предприятии, которое производит, доставляет и продает свою продукцию традиционным способом, а возможности Сети использует только в целях рекламы товара и самопродвижения. Таким образом, объектом налогообложения в Интернете будет реклама, а налоговым агентом становится лицо, предоставившее предприятию площадку для ее размещения.

Вторая модель представляет собой классическое понимание электронной торговли,

когда организуется интернет-площадка или интернет-магазин по продаже традиционных товаров, при этом заключение договора, информационная поддержка и процесс оплаты происходят электронным способом. Важным моментом здесь становится проблема налогообложения и взимания таможенных пошлин с импортных операций, осуществляемых физическими лицами. Налоговым агентом в данном случае может стать компания, осуществляющая почтовые отправления.

Третья модель ведения бизнеса в Интернете заключается в предоставлении электронных услуг и неразрывно связана с предыдущей особенностью электронной коммерции в нашем списке. Ввиду цифровой природы таких услуг все этапы производства и продажи происходят в рамках «Всемирной паутины». Таким образом, затрудняется определение места реализации услуг, субъектов и объектов сделки, вследствие чего данный сектор оказывается налогонеоблагаемым.

4. *Разнообразие секторов.* Электронная коммерция является обширной категорией, включающей различные виды отношений и сектора. По признаку субъектности выделяют следующие отношения: B2B (межкорпоративные продажи), B2G (государственные закупки), B2C (розничные продажи), G2C (государственные услуги), C2C (отношения потребитель – потребитель). С позиции налогообложения не возникает особых проблем с отношениями, где одним из субъектов является государство, так как оно будет либо плательщиком налога, либо агентом, а значит, не имеет смысла особо уделять внимание данным секторам, впрочем, как и сектору межкорпоративных продаж, где высока взаимная проверка юридических лиц, а также строгий контроль со стороны государства. Для экспертов и уполномоченных органов представляют интерес сегменты B2C и C2C в силу того, что одним из субъектов выступает физическое лицо, а следовательно, возникают перечисленные проблемы.

Электронную экономическую деятельность можно разделить и по признаку принадлежности к определенному рынку: интернет-торговля, электронные деньги, электронный обмен информацией, онлайн-игры, электронный маркетинг, электронный банкинг и др. Проблемой для законодателей всего мира становится формирование акту-

альных для каждого сегмента налоговых инструментов, которые бы эффективно применялись и работали с учетом инфраструктуры каждого рынка.

5. *Стремительное развитие технологий.* Бурное развитие информационно-коммуникационных технологий за последние два десятилетия – причина не только появления новых экономических благ и реструктуризации бизнес-процессов, но также возникновения новых рынков и отраслей. В 2015 г. Правительством РФ были разработаны дорожные карты реализации Национальной технологической инициативы, где четко обозначены перспективные отрасли, которые должны вывести российскую экономику на лидирующие позиции в мире [2]. Одним из направлений развития является создание Нейронета: сети, основанной на принципах Всемирной паутины с использованием нейрокommunikаций. Как следствие, такая новая реальность в экономике и общественной жизни приведет к трансформации отношений субъектов электронного предпринимательства, поэтому необходимо разработать такой налоговый механизм, который бы был применим ко всем новациям в сфере IT.

Рассмотренные особенности электронной коммерции предопределили необходимость применения особых принципов, учитывающих специфику данной отрасли, среди которых принципы определения объекта налогообложения, определения налоговой юрисдикции, исчисления налога и устранения двойного налогообложения [5].

Одним из главных принципов электронной коммерции является *принцип определения налоговой юрисдикции*. Он заключается в трансграничности глобальной сети Интернет и значительным образом осложняет отнесение экономического субъекта к конкретной налоговой юрисдикции. Выделяют следующие два подхода к определению связи субъекта с конкретной налоговой юрисдикцией:

1. В зависимости от постоянного представительства. Под постоянным представительством понимается место деятельности субъекта – резидента одной страны, осуществляющей коммерческие операции в другом государстве, и признается при условии выполнения следующих критериев, таких как наличие зависимых агентов и материальных

активов, используемых для получения прибыли и т. д.

2. В зависимости от территориальности. В данном случае предполагается, что вне зависимости от резидентства и национальной принадлежности субъекта все его доходы, полученные на конкретной территории, подлежат налогообложению.

В целях налогообложения нужно определить, какой из этих подходов больше соответствует особенностям электронной экономической деятельности. Второй подход, несомненно, приведет к двойному налогообложению экономического субъекта, так как в этой ситуации сопоставимые налоги могут быть применены одновременно в двух и более юрисдикциях в отношении одного и того же объекта. Таким образом, принцип территориальности имеет ограниченное применение в налогообложении электронной коммерческой деятельности.

В случае первого подхода, предполагающего создание постоянного представительства, можно выделить следующую особенность. Предприятию, занимающемуся электронной экономической деятельностью, требуется выход в глобальную сеть, который, в свою очередь, предоставляется интернет-провайдерами. Таким образом, они могут выступать агентами субъектов электронного предпринимательства и фактически создавать постоянное представительство.

По мнению международных организаций и правительств ведущих стран мира налоговый механизм электронной коммерческой деятельности, основанный на принципе постоянного представительства, является приоритетным.

Второй основополагающий принцип электронной коммерции – *принцип определения объекта налогообложения*. Проблемы сетевой экономики – обоснование и определение объекта налогообложения. На сегодняшний день во многих государствах установлены различные объекты налогообложения. Следовательно, основной задачей законодательных органов государств и международных организаций становится определение унифицированного объекта налогообложения.

Таким образом, можно выделить следующие варианты при определении объекта налогообложения электронного предпринимательства:

1) объект налогообложения определяется в соответствии с законодательством той налоговой юрисдикции, в которой субъект электронной коммерции имеет постоянное представительство и с учетом законодательства тех налоговых юрисдикций, в которых он осуществляет деятельность;

2) объект налогообложения является унифицированным для всех налоговых юрисдикций и определяется в соответствии с международным налоговым законодательством.

Первый вариант определения объекта считается более затруднительным как для налогового администрирования, так и для субъектов электронной коммерческой деятельности. В данном случае для упрощения налогового механизма предлагается закрепить право установления объекта налогообложения за той юрисдикцией, где у субъекта возникает постоянное представительство. В сравнении с первым вариантом наиболее простым и выполнимым является определение объекта при наличии у него унифицированной формы.

Для электронной коммерции, впрочем, как и для всех экспортно-импортных сделок, важную роль играет *принцип устранения двойного налогообложения*. Он заключается в исключении ситуации многократного взимания налогов с субъектов по одному и тому же объекту налогообложения, а также необходим для правильного установления этого объекта, поэтому данный принцип непосредственно связан с предыдущими.

Таким образом, в случае применения принципа единого объекта налогообложения электронной коммерции во всех налоговых юрисдикциях устраняется проблема многократного взимания налога, что еще раз подтверждает приоритетность данного варианта при определении объекта налогообложения.

Если же использовать нынешний вариант определения объекта налогообложения, то для устранения возможности двойного обложения следует применять следующие способы:

– налоговые обязательства субъекта, осуществляющего электронную экономическую деятельность, должны быть уменьшены по месту его постоянного представительства на сумму, уплаченную в других налоговых юрисдикциях;

– осуществление налоговых платежей по месту постоянного представительства субъекта

екта с их последующим распределением по юрисдикциям, где возникали налоговые обязательства.

Нужно сказать, что в первом варианте освобождение от многократного налогообложения будет в интересах субъекта электронной коммерческой деятельности, который, в свою очередь, должен будет подать заявление об уменьшении налогов, уплаченных в других юрисдикциях, в налоговый орган по месту постоянного представительства.

Инициатором освобождения от двойного налогообложения во втором варианте будут налоговые органы тех юрисдикций, где в отчетном периоде осуществлялась электронная коммерция. Указанные органы подают заявление в соответствующий налоговый орган по месту постоянного представительства субъекта, где указывают сумму налога, подлежащую удержанию с субъекта в бюджет конкретной налоговой юрисдикции.

Последний в нашем списке *принцип исчисления налога*. Данный принцип заключается в возможности субъектов электронной предпринимательской деятельности самостоятельно исчислять налоговые платежи аналогично представителям традиционного бизнеса. Здесь идет речь о возможности определения таких элементов налогообложения, как налоговая база, налоговая ставка, порядок исчисления налога, а значит, о возможности самого налогообложения электронной коммерции.

Необходимо отметить, что и налогооблагаемая база, и налоговая ставка зависят от способа установления объекта налогообложения. В случае использования принципа унифицированного объекта налоговая база и ставка будут едиными для всех налоговых юрисдикций. При использовании второго варианта определения объекта оба элемента налогообложения электронной коммерции будут дифференцированными и будут устанавливаться в соответствии с законодательством государств, где у субъекта электронной коммерции возникает постоянное представительство и где он ведет свою деятельность.

Аналогично представителям традиционных форм бизнеса субъекты электронной предпринимательской деятельности производят исчисление налога путем умножения налоговой базы на соответствующую налоговую ставку.

Таким образом, рассмотрев особенности и основополагающие принципы налогообложения электронной коммерции, можно выделить главные проблемы, препятствующие формированию эффективного налогового механизма электронной предпринимательской деятельности [6]:

- проблема несовершенства российского законодательства;
- проблемы определения налоговой юрисдикции;
- проблемы определения налогоплательщиков;
- проблемы определения возможной системы или режима налогообложения;
- проблемы определения обязательных элементов налогообложения (объект налогообложения, налоговая база, налоговая ставка, налоговый период, порядок исчисления налога, порядок и сроки уплаты налога);
- проблемы налогового контроля с учетом специфики данной сферы;
- проблема выравнивания налоговой нагрузки в различных секторах электронной коммерции (государственном, потребительском и корпоративном);
- проблема двойного налогообложения.

Для формирования мероприятий по устранению данных проблем необходимо проанализировать практику применения различных налоговых и административных инструментов, а также подходов к налогообложению электронной коммерции международными организациями и ведущими странами в этой области.

Наиболее активными в вопросах регулирования электронной коммерции среди международных организаций являются Организация экономического сотрудничества и развития, Комиссия ООН по международному торговому законодательству (ЮНСИТРАЛ), Всемирная торговая организация, а также Всемирная организация интеллектуальной собственности. Еще в 1998 г. ОЭСР разработало основные принципы налогообложения электронной коммерческой деятельности, которые можно сформулировать следующим образом [3]:

- 1) при налогообложении электронной коммерции необходимо придерживаться уже существующих подходов, а значит, отсутствует необходимость введения новых отраслевых налогов;

2) несмотря на отсутствие необходимости введения отраслевых налогов, методика расчета и уплаты налога может быть изменена или дополнена;

3) принцип справедливого распределения между странами налоговых поступлений, который гарантирует защиту интересов всех налоговых юрисдикций;

4) необходимо разработать систему налогообложения, которая одновременно исключала бы двойное обложение и возможность уклонения от уплаты налогов.

Данные принципы легли в основу законодательства, регулирующего отношения участников электронной экономической деятельности, всех ведущих стран мира.

На сегодняшний день можно выделить четыре концепции государственного регулирования налогообложения электронной коммерции: концепция невмешательства в электронный сегмент экономики; подходы к налогообложению международных организаций; концепция максимального государственного регулирования; альтернативные подходы [9].

Первую концепцию поддерживают страны – лидеры в области высоких технологий, такие как США, Канада, Япония, Австралия, Южная Корея и др. Они выступают за политику невмешательства в электронный сегмент экономики и установление моратория на осуществление налогообложения электронной коммерции в целях стимулирования ее роста, а также реализации экономического потенциала Интернета. Данный принцип применяется в США, начиная с 1998 г., когда конгресс принял закон «О свободе Интернета от налогов» [11]. Тогда были также предприняты попытки навязать эти идеи ВТО, в том числе и предложения по поводу привязки места реализации электронных услуг по местонахождению компьютерных серверов. Как известно, большинство веб-сайтов размещено на серверах, расположенных на территории США, поэтому здесь очевидна дискриминационная политика в отношении других участников международных отношений.

Противоположную позицию по данному вопросу занимают государства – члены Европейского союза. Они поддерживают концепцию активного государственного регулирования налогообложения в сфере электронной коммерческой деятельности. Одной

из первых, кто осуществлял попытки налогового регулирования электронного предпринимательства, стала Германия. Еще в мае 2000 г. в Бундестаге рассматривался законопроект о «Налог на использование сети Интернет в деловых целях». В данном случае предполагалось в качестве объекта налогообложения считать время, которое тратит юридическое лицо (налоговый резидент Германии) для осуществления коммерческой деятельности. При этом сотрудники таких компаний должны подавать налоговую декларацию с заполненной графой «Интернет», где указывались бы время и тематика посещаемых сайтов [9]. Однако здесь остается нерешенной проблема налогового контроля за достоверностью представленной информации, а также проблема определения налоговой базы и справедливой ставки.

В конце 2010 г. новации в сфере налогового механизма электронной коммерции коснулись и Франции. Парламент принял закон о налоге за размещенные в Сети рекламные объявления в размере 1%. Данный законопроект был отрицательно воспринят рекламными агентствами, которые отмечали снижение спроса на рекламу и негативные последствия на экономику [4].

В Великобритании в 2011 г. рассматривалась возможность введения «налога на пиратство», который бы отстаивал интересы правообладателей аудио- и видеоконтента, а также стал еще одной доходной статьей бюджета. Механизм расчета налога осуществлялся бы с помощью специальной программы, а налоговым агентом стал бы интернет-провайдер. Похожий налог был введен в Новой Зеландии 1 сентября 2011 г. С каждого поставщика интернет-услуг взимается дополнительный налог в размере 25 новозеландских дол. за каждого клиента [4].

Необходимо также отметить вступившие в силу в Европейском союзе 1 января 2015 г. изменения в правилах взимания налога на добавленную стоимость. В целях устранения двойного налогообложения окончательно закреплён принцип, по которому субъект электронной коммерции должен уплачивать налог в стране покупателя. При этом для упрощения процедуры налогового администрирования был создан сервис на портале MOSS (Mini One Stop Shop), который позволяет продавцу, осуществляющему сделки в различных

налоговых юрисдикциях, не регистрируясь отдельно в каждой стране, подавать декларацию в юрисдикцию с постоянным представительством. В случае необходимости с помощью данного сервиса можно вернуть излишне уплаченный НДС.

Одним из альтернативных подходов государственного регулирования налогообложения электронной коммерции можно назвать образование налоговых гаваней или оффшоров. Наиболее известными из них являются Гонконг, Кипр, Мальта, Ирландия, которые претендуют на передовые позиции центров электронной коммерции, интенсивно развивая с этой целью телекоммуникационную инфраструктуру.

До недавнего времени в российском законодательстве отсутствовала четкая позиция по поводу налогообложения субъектов электронной коммерческой деятельности. Механизм и инструменты налогообложения в данной области либо применялись по принципам традиционных форм бизнеса, либо вообще не работали. Особенно заметным это было в сегменте электронных услуг, где возникали проблемы налогового администрирования и контроля.

Все изменилось с принятием 3 июля 2016 г. Федерального закона №244-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации». Данный нормативно-правовой акт определяет новый порядок налогообложения НДС электронных услуг. Выделим основные моменты, указанные в законе.

1. В первую очередь решена проблема отнесения электронных продуктов к товарам, работам или услугам. Аналогично политике Евросоюза российские законодатели определяют электронную продукцию как услуги. Законом предусматривается обширный перечень электронных услуг, оказываемых в сети Интернет или другой альтернативной телекоммуникационной сети.

2. Второй момент – определение способов уплаты НДС в отношении электронных услуг, оказанных иностранным поставщиком российскому покупателю. Если услуги оказаны российскому юридическому лицу или через российского агента, то такое юридическое лицо или российский агент должен удержать сумму НДС в качестве налогового агента и перечислить ее в бюджет. В случае, если ус-

луги оказаны иностранным поставщиком напрямую российскому физическому лицу или через иностранного агента, то НДС подлежит уплате в бюджет таким поставщиком или иностранным агентом.

3. В целях улучшения налогового администрирования законом предусмотрена регистрация для целей НДС иностранных субъектов через электронный сервис, размещенный на официальном сайте налоговых органов.

4. Одним из важнейших положений закона является выделение 4 критериев, для определения места нахождения покупателя – физического лица иностранным поставщиком [8]:

- место жительства покупателя;
- место нахождения банка, в котором открыт счет, используемый покупателем для оплаты услуг, или оператора электронных денежных средств, через которого покупатель осуществляет оплату услуг;
- сетевой адрес покупателя, использованный при приобретении услуг;
- международный код страны телефонного номера, используемого покупателем для приобретения или оплаты услуг.

Таким образом, сделаны первые серьезные шаги в регулировании налогообложения субъектов, предоставляющих электронные услуги. Однако для формирования эффективного механизма налогообложения электронной коммерции требуется внести следующие предложения (см. таблицу).

1. По налоговому администрированию и контролю. В рамках потенциально возможного федерального закона «Об электронной коммерции»:

а) ввести обязательную идентификацию пользователей Сети при входе в Интернет с помощью цифровой подписи или сертификата, куда будут входить ФИО пользователя, ИНН, мобильный телефон и другие обязательные признаки обозначения субъекта. В качестве агентов, осуществляющих верификацию данных, будут интернет-провайдеры и операторы сети. Данное мероприятие позволит решить проблему определения потребителей при заключении электронных сделок, а также автоматически облагать налогом на доход физических лиц при получении субъектом различных доходов и выигрышей;

б) в целях эффективного налогового контроля обязать интернет-сайты и порталы проходить государственную регистрацию, при

Таблица 1

Предложения по совершенствованию механизма налогообложения электронной коммерции

1. По налоговому контролю и администрированию	<p>Обязательная идентификация интернет-пользователей с помощью цифровой подписи или сертификата, где будут указаны ФИО пользователя, ИНН, мобильный телефон и другие обязательные признаки.</p> <p>Государственная регистрация интернет-сайтов и порталов и выдача лицензий на осуществление электронной экономической деятельности.</p> <p>Разработка международного нормативного акта, регулирующего налогообложение электронной коммерции</p>
2. По налоговому регулированию	Установление ставки НДС 0% для резидентов на период 2018–2020 гг. с ее последующим постепенным повышением

этом лицензия на осуществление электронной экономической деятельности должна находиться на одной из первых страниц сайта.

Также необходима разработка международного нормативного акта, где отражались бы актуальные на сегодняшний день принципы налогообложения электронной коммерции, механизм обмена налоговой информацией для избежания одновременно двойного налогообложения и уклонения от уплаты налога, а также для борьбы с нелегальными оффшорными зонами.

2. По налоговому регулированию. Налоги по своей сути выполняют не только фискальную, но и регулятивную сумму. Поэтому для стимулирования отечественных субъектов электронной коммерции в сегменте электронных услуг предлагается рассмотреть вариант на период 2018–2020 гг. установить для резидентов ставку НДС 0%. В дальнейшем она может быть постепенно повышена во избежание резкого роста инфляционных ожиданий. При этом для нерезидентов ставка должна оставаться на нынешнем уровне 15,25%.

В качестве примера можно привести международный сайт бронирования отелей Booking.com. С 1 января 2017 г. гостиницы обязаны выступать агентами по уплате в бюджет НДС с электронных услуг, оказываемых сайтом. При средней комиссии 18–25% и налоговой ставке 15,25% ожидается рост цен в данном сегменте на 4%. В случае осуществления предложенных мероприятий должен произойти частичный сдвиг линии спроса в сторону отечественных аналогов. Таким образом, положительное влияние будет заключаться в росте конкуренции, снижении цен и

стимулировании российских субъектов электронной коммерции.

По аналогии с представленным подходом должны быть рассмотрены и осуществлены мероприятия, касающиеся налога на прибыль, а также других сегментов электронной коммерции.

Подводя итог, нужно еще раз отметить значимость проблемы налогообложения электронной коммерции как на национальном, так и на международном уровне. Для формирования эффективного налогового механизма в данной сфере необходима консолидация усилий международных организаций и законодательных органов различных государств по формированию общих правил и актуальных принципов налогообложения электронной коммерческой деятельности с учетом всех ее особенностей и постоянного развития технологий.

Библиографический список

1. Аналитическая статья «АКИТ подвел итоги 2016 года», 2017 г. URL: http://akit.ru/nrr_akit/
2. Аналитический доклад «Подходы к формированию и запуску новых отраслей промышленности в контексте Национальной технологической инициативы», 2015 г. URL: <https://asi.ru/nti/docs/Doklad.pdf>
3. Данилькевич М. А. Налогообложение электронной коммерции // Финансовый журнал. 2013. №1. С. 151–158.
4. Зимица Р.П. Проблемы налогообложения интернет-торговли в Российской Федерации // Экономика, управление и право: инновацион-

ное решение проблем: сб. ст. Междунар. науч.-практ. конф. 2016. С. 58–68.

5. *Ильичев С.К.* Особенности налогообложения в сфере электронной коммерции: дис. ... канд. экон. наук. М., 2002.

6. *Корень А.В.* Налогообложение субъектов электронной коммерции: проблемы и перспективы. Владивосток, 2010.

7. *Майбуров И.А.* Теория и история налогообложения. М., 2012.

8. Налоговый обзор от экспертов PwC «Новый порядок налогообложения НДС электронных услуг», 2016 г. URL: <https://pwc.ru/ru/tax-consulting-services/assets/legislation/tax-flash-report-2016-32-rus.pdf>

9. *Романенко Н.А.* Проблемы и перспективы налогообложения субъектов электронной

экономической деятельности в Российской Федерации // Научно-технический вестник информационных технологий, механики и оптики. 2008. № 50. С. 134–142.

10. *Савельев А.И.* Электронная коммерция в России и за рубежом: правовое регулирование. М., 2014.

11. *Фролова Л.В.* Правовые проблемы налогообложения субъектов электронной предпринимательской деятельности // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. 2009. №4. С. 179–182.

12. Электронный портал научных исследований и данных в цифровом сегменте, 2017 г. URL: <https://eMarketer.com>