



УДК 336.221

Нечепаяев Назар Андреевич

Московский государственный университет им. М.В. Ломоносова

Юридический факультет

Россия, Москва

nechepayev2000@yandex.ru

Nechepayev Nazar

Lomonosov Moscow State University

Law faculty

Russia, Moscow

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ЭЛЕКТРОННОЙ ТОРГОВЛИ НАЛОГОМ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

Аннотация: в статье анализируются актуальные вопросы обложения НДС трансграничной торговли, в том числе электронной и интернет-торговли, проводится разграничение между электронной и интернет-торговлей, поднимаются проблемы взаимодействия различных юрисдикций при налогообложении трансграничной торговли. Автором анализируются вопросы трансграничной торговли при модели взаимодействия B2B и B2C, а также рассматривается проблема налогового администрирования импорта низкостоимостных товаров.

Ключевые слова: электронная торговля, трансграничная торговля, нематериальные активы, принцип страны назначения, страна происхождения, страна потребления.

VALUE ADDED TAXATION OF E-COMMERCE

Annotation: the article analyses topical issues of VAT treatment of cross-border trade, including electronic and Internet trade, distinguishes between electronic and Internet trade, raises the problems of interaction between different jurisdictions in the



taxation of cross-border trade. The author analyses the issues of cross-border trade under the model of interaction between B2B and B2C, and also considers the problem of tax administration of imports of low-value goods.

Key words: e-commerce, cross-border trade, intangible assets, destination country principle, country of origin, country of consumption.

Цифровые технологии развиваются семимильными шагами. Это развитие не может не сказаться на экономике в целом и торговле в частности. Возникают новые бизнес-модели; используется сеть «Интернет» и функционирующие в ней социальные сети.

Но электронная торговля не ограничивается лишь интернет-торговлей, так как первая включает в себя взаимодействие через различные информационно-коммуникационные сети, а не только через сеть «Интернет» [1].

Особенностью торговли, осуществляемой через сеть «Интернет», является совершение сделок между контрагентами на специальных «технологических платформах: электронные торговые площадки; электронные аукционы; электронные агенты для совершения сделок; интернет магазины» [2, с. 18].

Купля-продажа товара через сеть "Интернет" проходит через несколько стадий. Сначала потребитель знакомится с предлагаемым продуктом через его описание (оно может содержаться в каталогах, буклетах и т.д.) [3, с. 11]. Но электронная торговля зачастую осложнена элементами физической торговли, то есть купля-продажа осуществляется через сеть "Интернет", а вывоз товара индивидуальным потребителем осуществляется из розничных пунктов самостоятельно.

Согласно одному из определений, электронная торговля – это совокупность отношений участников рынка, которые возникают из купли-продажи продуктов (материальных товаров, цифровых продуктов, а также



сервисов); купля-продажа осуществляется через информационные сети (оплата товаров, услуг и их фактическая поставка не обязательно должны быть проведены электронно) [1].

Электронная торговля состоит из нескольких последующих стадий, которые не обязательно все должны осуществляться в цифровом формате. Например, такая стадия как доставка товара может осуществляться либо физически, либо электронно.

Особенности цифровой экономики могут существенно влиять на налогообложение. Эти особенности состоят в следующем: мобильность (самых пользователей, нематериальных активов и бизнес-функций); большое значение баз данных; широкое распространение многосторонних бизнес-моделей; склонность к монополии и олигополии; волатильность из-за низких барьеров для входа на рынок и др. [4].

Из-за этих особенностей цифровой экономики могут возникать существенные трудности для налогообложения трансграничной торговли. Материальные и нематериальные товары, услуги обращаются посредством цифровых технологий. В одном из отчетов ОЭСР говорится о том, что ключевую роль в экономике в условиях цифровизации начинают играть именно нематериальные активы [5, с. 12]. Также отмечалось, что происходит размывание налоговой базы, а основной проблемой является то, «каким образом следует распределять между странами права на налогообложение доходов, полученных в результате трансграничной деятельности в эпоху цифровых технологий». В связи с этим остро стоит вопрос налогообложения именно косвенными налогами данных операций.

К этому добавляется проблема несогласованности действий различных юрисдикций между собой, отсутствие полноценного обмена необходимой информацией (в особенности в отношении онлайн-платформ), ограниченное взаимодействие налоговых органов разных стран между собой.



Из этого вытекает то, что бюджеты отдельных юрисдикций недополучают доходы от операций трансграничной торговли. К этому добавляется также то, что некоторые участники оборота платят меньше налогов, поэтому имеют преимущественное положение на рынке, что нарушает принципы рыночной экономики.

При совершении операций между двумя предпринимателями (модель отношений В2В [6]) возникает вопрос о том, в какой юрисдикции должны возникнуть налоговые обязательства: в стране происхождения или в стране потребления? При выборе подхода для налогообложения НДС оказания услуг различные юрисдикции могут руководствоваться различными преимуществами и недостатками обоих подходов. Ключевую роль могут сыграть возможность возмещения НДС иностранными потребителями или вероятность злоупотребления возмещением при осуществлении экспорта услуг.

Если же операции совершаются не между двумя предпринимателями, а между предпринимателем и индивидуальным потребителем (модель отношений В2С), то возникают проблемы с принципом страны назначения, так как конечный потребитель-резидент не будет добросовестно заниматься самообложением. Это ведет к удорожанию администрирования налогообложения. Следовательно, оправдан выбор большинства юрисдикций такой модели, согласно которой реализация услуг облагается в стране, где поставщик является резидентом.

Во многих странах товары и услуги экспортируются при обложении ставкой НДС 0%. Эта мера необходима для того, чтобы производитель, принадлежащий к данной юрисдикции, имел способность конкурировать с производителями других юрисдикций на мировом рынке.

Здесь важно провести различие между ставкой НДС 0% и освобождением от уплаты НДС. Нулевая ставка предполагает, что при экспорте товаров или услуг возникнет право на вычет налога. Общим же является то, что в обоих



случаях НДС к цене экспортируемого товара или услуги фактически не добавляется.

После 2018 года началось активное поощрение экспортных операций посредством нулевой ставки НДС по модели В2С, где товары поставляются для индивидуального потребителя за границей. Это поощрение выразилось в смягчении требований налоговых органов к документам, подтверждающих экспорт товаров.

Так, например, в настоящий момент, если товары пересылаются в международных почтовых отправлениях, то, согласно подпункту 7 пункту 1 статьи 165 Налогового кодекса РФ, помимо прочих документов для применения ставки НДС 0% в налоговые органы представляются сведения из деклараций на товары либо из таможенных деклараций CN 23 в виде реестра в электронной форме. Данная норма введена в Налоговый кодекс РФ в 2020 году, и она существенно упростила процедуру применения нулевой ставки.

Другим существенным вопросом является минимальный порог для осуществления беспошлинной электронной торговли. Каким именно его установить – это задача экономической науки, но не юридической. Но разработкой правовых конструкций, регулированием прав и обязанностей участников рынка должно заниматься право.

Так, в Австралии установлена обязательная НДС-регистрация для маркетплейсов, а также установлен правовой режим самостоятельной таможенной оценки (в том случае, если стоимость партии ввозимого в страну товара ниже тысячи долларов) [5]. Режим НДС-регистрации низкостоимостных продуктов есть также в Новой Зеландии.

В Российской Федерации также стоит проблема импорта низкостоимостных товаров, ввозимых на территорию страны посредством оператора российской государственной почтовой сети или других экспресс-перевозчиков. Эти низкостоимостные товары, в основном, относятся к товарам для личного пользования.



Так, согласно определению, данному в подпункте 46 пункта 1 статьи 2 Таможенного кодекса Евразийского экономического союза, к товарам для личного пользования относятся товары, предназначенные для личных, семейных, домашних и иных, не связанных с осуществлением предпринимательской деятельности, нужд физических лиц, перемещаемые через таможенную границу Союза в сопровождаемом или несопровожаемом багаже, путем пересылки в международных почтовых отправлениях либо иным способом.

Проблема заключается в том, что тяжело администрировать подобные операции, совершаемые в больших количествах физическими лицами для целей личного потребления [7, с. 53].

Но с каждым годом порог для беспошлинного импорта снижается, а также вводятся новые требования к перевозчикам и интернет-магазинам. Так, регулируется предоставление информации о международных почтовых отправлениях и пересылаемых в них товарах от операторов почтовой связи для таможенных органов [8] (речь идет именно о потребительских товарах для физических лиц).

Список литературы:

1. Доклад о развитии цифровой (интернет) торговли ЕАЭС. — Москва: Евразийская экономическая Комиссия, 2019 г. [Электронный ресурс] URL: <http://www.eurasiancommission.org/ru/act/dmi/workgroup/Documents/цифровая%20торговля.pdf> (дата обращения: 19.02.2024).
2. Багоян Е.Г. Интернет-торговля и особенности ее правового регулирования // Журнал предпринимательского и корпоративного права. 2017. № 4. 126 с.
3. Тимаков А. Интернет-торговля: ограничения и запреты // ЭЖ-Юрист. 2016. N 17-18. 12 с.



4. OECD (2014), Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing. [Электронный ресурс] URL: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264218789-en> (дата обращения: 19.02.2024)

5. Корниенко Н.Ю., Минина Е.Е. Совершенствование основных подходов к прямому и косвенному налогообложению при трансграничных операциях цифрового бизнеса // Москва, 2020 [Электронный ресурс] URL: <https://ssrn.com/abstract=3633824> (дата обращения: 19.02.2024).

6. EU VAT B2C: difference between B2B and B2C // [Электронный ресурс] URL: <https://www.vertexinc.com/resources/resource-library/eu-vat-b2c-difference-between-b2b-and-b2c> (дата обращения: 19.02.2024).

7. Налоговое право: Учебник для вузов / Под ред. С. Г. Пепеляева. М.: Пепеляев Групп, 2020. 796 с.

8. Приказ Минфина России от 21.12.2018 N 279н "Об определении требований к назначенным операторам почтовой связи и условий совершения операций по уплате таможенных пошлин, налогов в отношении товаров для личного пользования, приобретенных физическим лицом в рамках международной электронной торговли, пересылаемых в адрес такого лица в международных почтовых отправлениях" // СПС «КонсультантПлюс».