

ПУБЛИЧНО-ПРАВОВЫЕ НАУКИ

PUBLIC LAW SCIENCES

УДК 342.743

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ЦИФРОВЫХ ПЛАТФОРМ¹

Михаил Николаевич Садчиков

Саратовская государственная юридическая академия, Саратов, Российская Федерация

Аннотация. Введение. Налоговые отношения, возникающие в связи с операциями на цифровых платформах, обладают особенностями, которые ставят новые задачи перед исследователями налогового права. Разработка данных вопросов безусловно является необходимым для развития не только науки налогового права, но и правотворческой, а также правоприменительной деятельности в сфере налогообложения.

Методы. Исследование основывается на анализе, синтезе и системном подходе. Их применение позволило исследовать объекты во взаимосвязи, выявить определенные тенденции, сделать обобщенные выводы.

Анализ. По результатам анализа организационной и экономической сущности цифровых платформ, научных трудов представителей финансового, гражданского и других отраслей права, а также экономики и других социальных наук сделан вывод о том, что осуществление операций через цифровые платформы создает предпосылки для изменений как самих элементов налогообложения, так и процессов по исчислению и уплате налогов.

Результаты. В статье приведено исследование влияния цифровых платформ на налоговые отношения. Сформированы следующие особенности налогообложения цифровых платформ: осуществление операций через цифровые платформы создает предпосылки для изменений как самих элементов налогообложения, так и процессов по исчислению и уплате налогов; изменение правового регулирования в связи с новыми возможностями, обусловленными цифровыми платформами, не должно ухудшать правовое положение налогоплательщиков.

Ключевые слова: платформа, налоги, контроль, агент, ценность; платформенная экономика; налогообложение

¹ Работа была представлена в виде доклада на Международной научно-практической конференции «Цифровые платформы и трансформация правового регулирования», прошедшей 1 ноября 2024 года в Волгоградском институте управления – филиале РАНХиГС.

UDC 342.743

TAXATION OF DIGITAL PLATFORMS

Mikhail N. Sadchikov

Saratov State Law Academy, Saratov, Russian Federation

Abstract. Introduction. Tax relations arising in connection with transactions on digital platforms have features that pose new challenges for tax law researchers. The development of these issues is certainly necessary for the development of not only the science of tax law, but also law-making and law enforcement activities in the field of taxation.

Methods. The study is based on analysis, synthesis and a systems approach. Their application made it possible to study objects in their interconnection, identify certain trends, and draw generalized conclusions.

Analysis. Based on the analysis of the organizational and economic essence of digital platforms, scientific works of representatives of financial, civil and other branches of law, as well as economics and other social sciences, it was concluded that the implementation of transactions through digital platforms creates prerequisites for changes in both the elements of taxation themselves and the processes of calculating and paying taxes.

Results. The article presents a study of the impact of digital platforms on tax relations. The following features of taxation of digital platforms have been formed: the implementation of transactions through digital platforms creates prerequisites for changes in both the elements of taxation themselves and the processes of calculating and paying taxes; Changes in legal regulation in connection with new opportunities provided by digital platforms should not worsen the legal position of taxpayers.

Keywords: platform, taxes, control, agent, value; platform economy; taxation.

Введение

В научных и иных публикациях в настоящее время особое внимание уделяется вопросу развития платформенной экономики [9, 6, 8]. Исследуются вопросы различного направления: экономического, технического, культурного и др. Безусловно, что развитие цифровых платформ ставит вопросы правового содержания, включая отношения, составляющие предмет гражданского права [14], информационного права [12], конкурентного права [3], трудового права [11] и некоторых других отраслей.

Налоговые отношения, возникающие в связи с операциями на цифровых платформах, обладают особенностями, которые ставят новые задачи перед исследователями налогового права. Так, К. А. Пономарева выделяет следующие международные аспекты налогообложения цифровых платформ: проблемы налогообложения постоянного представительства, проблемы налогообложения услуг и роялти, проблемы налогового статуса сотрудников цифровых платформ [10, с. 613-615]. А. А. Копина обращает внимание на наличие у операторов цифровых платформ данных, позволяющих выполнять функции налогового агента и источника информации для целей учета налогоплательщиков и налогового контроля [4]. Коллектив авторов в составе С. М. Мироновой, Д. В. Кожемякина, А. Е. Пономарченко ставит во-

просы о налогообложении гиг-работников, о налоговом статусе цифровых платформ, об особенностях налогового учета и отчетности по операциям на цифровых платформах [7, с. 323].

Разработка данных вопросов безусловно является необходимым для развития не только науки налогового права, но и правотворческой, а также правоприменительной деятельности в сфере налогообложения.

Методы. Исследование основывается на анализе, синтезе и системном подходе. Их применение позволило исследовать объекты во взаимосвязи, выявить определенные тенденции, сделать обобщенные выводы.

Анализ. Платформенная экономика влияет на налоговые отношения по двум направлениям. Во-первых, наличие у цифровых платформ новой ценности, обусловленной сетевым эффектом, ставит задачу определить данное свойство в механизме налогообложения (объект, налоговая база, цена, стимулирование) и, во-вторых, имеется возможность наделить цифровые платформы инструментами и сервисами, имеющими полезность для целей налогообложения (контроль, учет, функции налогового агента).

Исследователи экономической сущности платформенной экономики выделяют четыре функции платформы:

- 1) привлечение аудитории;
- 2) координация;
- 3) предоставление инструментов и сервисов;
- 4) определение правил и стандартов [8, с. 40].

Предложение о наделении операторов цифровых платформ публичными полномочиями в части учета налогоплательщиков, предоставления информации в рамках налогового контроля, реализации статуса налогового агента может быть реализовано посредством третьей и четвертой функций платформы: предоставление инструментов и сервисов и определение правил, стандартов.

Налоговая полезность платформы заключается в обработке информации о сделках, лицах, ценах по операциям, проводимым с использованием платформы, и передаче ее в налоговые органы для целей налогового учета и налогового контроля. Полезность платформенных сервисов может относиться как к налоговым органам, так и к налогоплательщикам.

Вопросы взаимодействия налоговых администраций и цифровых платформ исследуются ОЭСР в рамках программы: «Налоговое администрирование 3.0: Цифровая трансформация налоговой администрации» [15]. В исследовании отмечается, что одной из ценностей платформенной экономики является приближение налоговой информации к пользованию. Налоговые администрации получают возможность анализировать информацию о налогоплательщике онлайн [16, с. 12]. Необходимость накопления и обработки налоговой информации в аналоговых системах налогового учета и отчетности, базы данных налоговых органов снижается. Данное обстоятельство формирует запрос на возможную актуализацию правил налогообложения, гипотеза которых предусматривает сроки.

Так, одним из элементов налогообложения выступает налоговый период (ст. 55 Налогового кодекса РФ¹). Налоговый период по различным налогам может составлять месяц (в соответствии со ст. 341 НК РФ по налогу на добычу полезных ископаемых), квартал

¹ См.: Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 30.09.2024 г. № 335-ФЗ) // СЗ РФ. 1998. № 31. Ст. 3824.; 2024. № 41. Ст. 6060.

(в соответствии со ст. 163 НК РФ по налогу на добавленную стоимость), год (в соответствии со ст. 285 НК РФ по налогу на прибыль организаций). Кроме того, по некоторым налогам устанавливаются отчетные периоды, по результатам которых оплачиваются авансовые платежи.

В трудах по налоговому праву ученые приводят различные аргументы в пользу выделения налогового периода в составе элементов налогообложения. Так, Д. В. Тютин отмечает, что установление налогового периода необходимо в отношении налогов, объектом налогообложения которых выступают юридические факты состояния. В данном случае, установление налогового периода является гарантией принципа определенности налогового обязательства [13].

А. В. Демин обуславливает необходимость установления налогового периода протяженностью во времени большинства объектов налогообложения. Установление конкретных сроков налогового и отчетных периодов, оплаты налоговых и авансовых платежей определяется требованием «равномерного поступления налоговых платежей в бюджет в течение всего финансового года» [1, с. 158].

Думается, что установление налоговых, отчетных периодов, сроков уплаты налогов и авансовых платежей является инструментом планирования финансовой деятельности, как самого налогоплательщика, так и государства. Е. В. Кудряшова, исследуя государственное финансовое планирование, отмечает, что «в сфере государственных доходов присутствуют составляющие государственного планирования как метода управления – целеполагание и горизонт планирования» [5, с. 56]. Принимая, что планирование бюджетов бюджетной системы осуществляется «от расходов», можно заключить что налоговые, отчетные периоды, а также сроки оплаты налогов и авансовых платежей определяются в соответствии с правилами бюджетного планирования.

Учитывая, что цифровые платформы потенциально могут предоставлять налоговым органам онлайн доступ к налогово-значимой информации, возникает вопрос о возможности определения размера налоговой обязанности не по результатам налогового периода, а по результатам отдельных операций, и, соответственно, исключения налоговых периодов.

Уменьшение продолжительности или отказ от налоговых периодов позволит в более ранние сроки направлять налоговые платежи в бюджеты бюджетной системы. Кроме того, действующий механизм налогообложения уже предусматривает правило «налог подлежит оплате после получения дохода». В соответствии с п. 6 ст. 226 НК РФ налог на доходы физических лиц подлежит перечислению в бюджет не позднее 28 числа текущего месяца, если он был удержан с 1-го по 22-е число, и не позднее 5-го числа следующего месяца, если налог был удержан за период с 23-го числа по последнее число текущего месяца.

Однако сроки налоговых периодов, уплаты авансовых и налоговых платежей – элементы финансового планирования не только государства и муниципальных образований, но и самого налогоплательщика. Думается, что использование таких преимуществ цифровых платформ в налоговых целях должно осуществляться без ухудшения положения налогоплательщика.

Представляется возможным провести условную аналогию предлагаемой гипотезы и юридической конструкции автоматизированной упрощенной системы налогообложения¹. Данный налоговый режим признается автоматизированным поскольку:

1) сведения об операциях по счетам налогоплательщика, необходимые для определения налоговой базы, предоставляются в налоговый орган уполномоченными кредитными организациями не позднее дня, следующего за днем, в котором произведены указанные операции;

2) учет доходов и расходов ведется в личном кабинете налогоплательщика на основании данных, предоставляемых уполномоченной кредитной организацией, и информации, полученной при использовании контрольно-кассовой техники.

Автоматизация налогового администрирования делает более удобным процесс налогообложения. Налогоплательщик не предоставляет налоговую декларацию. Налоговый период по автоматизированной упрощенной системе налогообложения сокращен до одного месяца. Необходимо отметить, что налогоплательщик переходит на автоматизированный режим добровольно и он вправе корректировать информацию, направляемую в налоговые органы для расчета налоговой базы.

Результаты

Обобщая промежуточные выводы, представляется возможным сформировать следующие особенности налогообложения цифровых платформ:

1) осуществление операций через цифровые платформы создает предпосылки для изменений как самих элементов налогообложения, так и процессов по исчислению и уплате налогов;

2) изменение правового регулирования в связи с новыми возможностями, обусловленными цифровыми платформами, не должно ухудшать правовое положение налогоплательщиков.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Демин, А. В. Налоговое право России: учебное пособие / А. В. Демин; Федер. агентство по образованию; Краснояр. гос. ун-т; Юрид. ин-т. Красноярск: РУМЦ ЮО, 2006. 329 с.

2. Егорова, М. А., Петров, Д. А., Попондопуло, В. Ф. Цифровая (платформенная) экономика в свете антимонопольного регулирования (сетевой эффект, цифровая платформа, запрет монополистической деятельности) // Конкурентное право. 2024. № 1. С. 2–5.

3. Кожемякин, Д. В., Миронова, С. М. Антимонопольные аспекты деятельности операторов цифровых платформ в гиг-экономике // Закон. 2024. № 3. С. 150–159.

4. Копина, А. А. Модификация правового статуса налогового агента: причины и последствия // Финансовое право. 2021. № 4. С. 34–39.

5. Кудряшова, Е. В. Государственное финансовое планирование: правовая доктрина и практика. Диссертация на соискание ученой степени доктора юридических наук по специальности 12.00.04 – финансовое право; налоговое право; бюджетное право. М., 2018. 415 с.

¹ См.: Федеральный закон от 25.02.2022 N 17-ФЗ (ред. от 29.10.2024 №362-ФЗ) «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Автоматизированная упрощенная система налогообложения» // СЗ РФ. 2022. № 9 (часть I). Ст. 1249; 2024. № 45. Ст. 6693.

6. Лисоволик, Я. От корпораций до международного управления: появление «экономики платформ» // Сайт Международного дискуссионного клуба «Валдай». URL: <https://ru.valdaiclub.com/a/highlights/ot-korporatsiy-do-mezhdunarodnogo-upravleniya/> (дата обращения 02.11.2024).
7. Миронова, С. М. Адаптация правового регулирования трудовых, гражданских, налоговых правоотношений к условиям гиг-экономики / С. М. Миронова, Д. В. Кожемякин, А. Е. Пономарченко // Правоприменение. 2022. Т. 6. № 4. С. 314–329.
8. Моазед, А. Платформа: Практическое применение революционной бизнес-модели / Алекс Моазед, Николас Джонсон; Пер. с англ. М.: Альпина Паблишер, 2019. 288 с.
9. Платформенная экономика в России: потенциал развития: аналитический доклад / Г. И. Абдрахманова, Л. М. Гохберг, А. В. Демьянова и др.; под ред. Л. М. Гохберга, Б. М. Глазкова, П. Б. Рудника, Г. И. Абдрахмановой; Нац. исслед. ун-т «Высшая школа экономики». М. : ИСИЭЗ ВШЭ, 2023. 72 с.
10. Пономарева, К. А. Правовые проблемы налогообложения цифровых бизнес-моделей // Вестник Пермского университета. Юридические науки. 2022. № 4. С. 605–620.
11. Сидоренко, Э. Л. Статус работника цифровой платформы: в поисках критериев определения // Мировой судья. 2022. № 7. С. 16–22.
12. Терещенко, Л. К. Цифровые платформы: подходы к регулированию // Журнал российского права. 2024. № 9. С. 163–175.
13. Тютин, Д. В. Налоговое право: Курс лекций // Справочная правовая система «Консультант плюс».
14. Харитоновна, Ю. С. Обычай в регулировании отношений с использованием цифровых платформ // Право и бизнес. 2024. № 2. С. 2–9.
15. Организация экономического сотрудничества и развития. Tax Administration 3.0: The Digital Transformation of Tax Administration. URL: <http://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/tax-administration-3-0-the-digital-transformation-of-tax-administration.htm> (дата обращения 05.11.2024).
16. Организация экономического сотрудничества и развития. Tax Administration 3.0 and Connecting with Natural Systems: Initial Findings. URL: https://www.oecd.org/en/publications/tax-administration-3-0-and-connecting-with-natural-systems_53b8dade-en.html (дата обращения 05.11.2024).

REFERENCES

1. Demin, A. V. Nalogovoye pravo Rossii: Uchebnoye posobiye / A. V. Demin; Feder. agentstvo po obrazovaniyu; Krasnoyar. gos. un-t; Yurid. in-t. Krasnoyarsk: RUMTS YUO, 2006. 329 p.
2. Egorova, M. A., Petrov D. A., Popondopulo V. F. Tsifrovaya (platformennaya) ekonomika v svete antimonopol'nogo regulirovaniya (setevoy effekt, tsifrovaya platforma, zapret monopolisticheskoy deyatel'nosti) // Konkurentnoye pravo. 2024. No. 1, pp. 2–5.
3. Kozhemyakin, D. V., Mironova, S. M. Antimonopol'nyye aspekty deyatel'nosti operatorov tsifrovyykh platform v gig-ekonomike // Zakon. 2024. No. 3, pp. 150–159.
4. Kopina, A. A. Modifikatsiya pravovogo statusa nalogovogo agenta: prichiny i posledstviya // Finansovoye pravo. 2021. No. 4, pp. 34–39.

5. Kudryashova, E. V. Gosudarstvennoye finansovoye planirovaniye: pravovaya doktrina i praktika. Dissertatsiya na soiskaniye uchenoy stepeni doktora yuridicheskikh nauk po spetsial'nosti 12.00.04 – finansovoye pravo; nalogovoye pravo; byudzhethnoye pravo. M., 2018. 415 p.
6. Lissovolik, Ya. Ot korporatsiy do mezhdunarodnogo upravleniya: poyavleniye «ekonomiki platform» // Sayt Mezhdunarodnogo diskussionnogo kluba «Valday». URL: <https://ru.valdaiclub.com/a/highlights/ot-korporatsiy-do-mezhdunarodnogo-upravleniya/> (data obrashcheniya 02.11.2024).
7. Mironova, S. M. Adaptatsiya pravovogo regulirovaniya trudovykh, grazhdanskikh, nalogovykh pravootnosheniy k usloviyam gig-ekonomiki / S. M. Mironova, D. V. Kozhemyakin, A. E. Ponomarchenko // Pravoprimeneniye. 2022. Vol. 6. No. 4, pp. 314–329.
8. Moazed, A. Platforma: Prakticheskoye primeneniye revolyutsionnoy biznes-modeli / Alex Moazed, Nicholas Johnson; Per. s angl. M.: Al'pina Pabliisher, 2019. 288 p.
9. Platformennaya ekonomika v Rossii: potentsial razvitiya: analiticheskiy doklad / G. I. Abdrakhmanova, L. M. Gokhberg, A. V. Demyanova et al.; ed. L. M. Gokhberg, B. M. Glazkova, P. B. Rudnik, G. I. Abdrakhmanova; Nats. issled. un-t «Vysshaya shkola ekonomiki». M. : ISIEZ VSHE, 2023. 72 p.
10. Ponomareva, K. A. Pravovyye problemy nalogooblozheniya tsifrovyykh biznes-modeley // Vestnik Permskogo universiteta. Yuridicheskiy nauki. 2022. No. 4, pp. 605–620.
11. Sidorenko, E. L. Status rabotnika tsifrovoy platformy: v poiskakh kriteriyev opredeleniya // Mirovoy sud'ya. 2022. No. 7, pp. 16–22.
12. Tereshchenko, L. K. Tsifrovyye platformy: podkhody k regulirovaniyu // Zhurnal rossiyskogo prava. 2024. No. 9, pp. 163–175.
13. Tyutin, D. V. Nalogovoye pravo: Kurs lektsiy // Spravochnaya pravovaya sistema «Kon-sul'tant plyus».
14. Kharitonova, Yu. S. Obychay v regulirovanii otnosheniy s ispol'zovaniyem tsifrovyykh platform // Pravo i biznes. 2024. No. 2, pp. 2–9.
15. Organizatsiya ekonomicheskogo sotrudnichestva i razvitiya. Tax Administration 3.0: The Digital Transformation of Tax Administration. URL: <http://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/tax-administration-3-0-the-digital-transformation-of-tax-administration.htm> (data obrashcheniya 05.11.2024.).
16. Organizatsiya ekonomicheskogo sotrudnichestva i razvitiya. Tax Administration 3.0 and Connecting with Natural Systems: Initial Findings. URL: https://www.oecd.org/en/publications/tax-administration-3-0-and-connecting-with-natural-systems_53b8dade-en.html (data obrashcheniya 05.11.2024).

Информация об авторе

Михаил Николаевич Садчиков, доктор юридических наук, профессор кафедры финансового, банковского и таможенного права имени профессора Нины Ивановны Химичевой ФГБОУ ВО «Саратовская государственная юридическая академия», доцент, taxprofy@mail.ru, orcid.org/0000-0002-8605-432X, SPIN-код: 4972-5842, AuthorID: 581889.

Information about the author

Mikhail N. Sadchikov, Doctor of Law, Professor of the Department of Financial, Banking and Customs Law named after Professor Nina Ivanovna Khimicheva, Federal State Budgetary Educational Institution of Higher Education “Saratov State Law Academy”, Associate Professor, taxprofy@mail.ru, orcid.org/0000-0002-8605-432X, SPIN-code: 4972-5842, AuthorID: 581889.

Для цитирования: Садчиков М. Н. Налогообложение цифровых платформ // Парадигмы управления, экономики и права. 2024. № 4 (14). С. 73–80.
URL: https://paradigmy34.ru/issues/Parad_2024_N4.pdf