

УДК/UDC 342.9

## К вопросу о совершенствовании информатизации налогообложения трудовых мигрантов

Шишов Андрей Владимирович

студент юридического факультета

Кубанский государственный аграрный университет им. И. Т. Трубилина

г. Краснодар, Россия

e-mail:andrey.shishov.01@mail.ru

Чернов Юрий Иванович

кандидат юридических наук, доцент кафедры государственного и международного права

Кубанский государственный аграрный университет им. И. Т. Трубилина

г. Краснодар, Россия

e-mail:admfinakubsau@yandex.ru

### Аннотация

Цифровизация вносит существенные изменения в процесс распределения имущества государства, меняет структуру рынка, что говорит о необходимости введения электронного или цифрового налогового резидентства. В статье рассматриваются особенности электронного резидентства на примере Эстонии, где оно было впервые введено в 2014 г. Отмечается, что, хотя электронное резидентство не предусматривает пополнение бюджета за счет получения налогов, данное нововведение является благоприятным для цифровых организаций. Выделяются преимущества и недостатки электронного резидентства в Эстонии. По мнению авторов, необходимо предусмотреть в положениях ст. 207 Налогового кодекса Российской Федерации возможность признания двойного резидентства, поскольку если в законодательстве государства предусмотрен критерий эффективного управления и признания организации по месту нахождения, то цифровая организация может быть признана налоговым резидентом.

**Ключевые слова:** налогообложение, резидентство, цифровизация, налог, соглашение.

## On the issue of improving the informatization of taxation of migrant workers

Shishov Andrey Vladimirovich  
student of the Faculty of Law  
Kuban State Agrarian University  
Krasnodar, Russia  
e-mail:andrey.shishov.01@mail.ru

Chernov Yuriy Ivanovich  
Candidate of Law, assistant professor of the Department of State and International Law  
Kuban State Agrarian University  
Krasnodar, Russia  
e-mail:admfinkubsau@yandex.ru

### Abstract

Digitalization makes significant changes in the process of distribution of state property, changes the structure of the market, which indicates the need for the introduction of electronic or digital tax residency. The article discusses the features of e-residency on the example of Estonia, where it was first introduced in 2014. It is noted that although e-residency does not provide for the replenishment of the budget through taxes, this innovation is favorable for digital organizations. The advantages and disadvantages of e-residency in Estonia are highlighted. According to the authors, it is necessary to provide in the provisions of Art. 207 of the Tax Code of the Russian Federation, the possibility of recognizing dual residency, since if the state legislation provides for the criterion of effective management and recognition of an organization at its location, then a digital organization can be recognized as a tax resident.

**Key words:** taxation, residency, digitalization, taxation, agreement.

Развитие цифровизации приводит к изменениям во всех сферах общественных отношений, в т. ч. и к изменениям в сфере экономических (в частности, налоговых) отношений. Государство, являясь одним из главных участников налоговых правоотношений, определяет экономические направления развития данных отношений. Правом взыскать налоги с конкретного лица также обладает государство, с которым у налогоплатель-

тельщика выстроены наиболее тесные отношения. Например, основное потребление публичных благ налогоплательщиком происходит именно в данном государстве, налогоплательщик постоянно проживает на территории данного государства, получая постоянный доход. Политико-правовая связь гражданина и государства определяется посредством института гражданства. Все известные налоговые привязки определяются наличием гражданства. В связи с развитием международной торговли возникла необходимость в пересмотре ранее имеющихся привязок и установок.

На сегодняшний день большинство сфер общественной жизни связаны с цифровизацией, поэтому такой критерий, как фактическое физическое присутствие, теряет свою актуальность. Сегодня можно рассматривать цифровое присутствие гражданина в том или ином государстве. Речь идет о самозанятых, о людях свободной профессии, не занятых в найме, что позволяет им менять свое местонахождение несколько раз в год. Соответственно, в связи с этим происходит утрата налогового резидентства. [1]. Цифровизация вносит существенные изменения в процесс распределения имущества государства, меняет структуру рынка, что сигнализирует о необходимости введения электронного или цифрового налогового резидентства [2].

Впервые электронное резидентство было введено в Эстонии в 2014 г. Данное резидентство не следует рассматривать как налоговое, оно не предусматривает возникновение налоговых обязательств, однако предусматривает возможность регистрации организаций и их допуск на внутренний рынок. Определяются также и сферы функционирования данных цифровых организаций.

Как правило, данные организации осуществляют свою деятельность в информационной сфере. Для ведения цифрового бизнеса в Эстонии предусмотрена специальная среда, которая функционирует совместно с электронным правительством, позволяя органам публичной власти осуществлять свои полномочия с помощью электронных платформ. В т. ч. речь идет о подаче цифровой отчетности, а также о получении ряда

банковских услуг в электронной форме. Благодаря данным технологиям, физического присутствия лица в стране не требуется. Кроме того, электронное резидентство не предусматривает получение гражданства, не сказывается на порядке получения визы и разрешения на въезд [3].

Формально электронное резидентство не предусматривает пополнение бюджета за счет получения налогов, однако данное нововведение является благоприятным для цифровых организаций. Законодательство Эстонии предусматривает, что электронное резидентство предоставляется иностранным гражданам и лицам без гражданства, направлено на развитие экономики, науки, образования посредством предоставления доступа к электронным ресурсам Эстонии. С момента запуска данной программы более 65 000 электронных резидентов зарегистрировали около 10 000 цифровых организаций. Таким образом, бюджет Эстонии пополнился на 35 000 000 евро [4].

Режим электронного резидентства предусмотрен для жителей Европейского Союза. Кроме того, в Эстонии действует режим корпоративного обложения прибыли, т. е. налог на прибыль уплачивается по ставке 20% только при распределении дивидендов. Если организация не принимает решение о распределении дивидендов, то ставка по корпоративному налогообложению составит 0%. Если имеется соглашение об избегании двойного налогообложения доходов и капитала со страной резидентства физического лица, дивиденды могут быть исключены из налоговой базы [4].

Электронный резидент представляет собой физическое лицо, которое является руководителем цифровой организации, имеет обязанность выплатить подоходный налог, отчислить социальные взносы через свою организацию. Если действует привлекательный налоговый режим, имеется развитая цифровая среда для бизнеса, то налоговые последствия для организации могут быть весьма благоприятными [5].

Нежелательным последствием также является возможность налогообложения прибыли цифровой организации в государстве налогового резидентства посредством применения правил контролируемых органи-

заций. Такая ситуация возможна в случае применения нулевой ставки налогообложения при отсутствии распределения дивидендов.

В отношении российских налоговых резидентов использование электронного резидентства Эстонии влечет следующие риск и последствия:

- 1) между Эстонией и Россией не действует соглашение, что не позволяет вычитывать дивиденды из эстонского корпоративного права;
- 2) в отношении дивидендов российские резиденты должны платить подоходный налог;
- 3) контроль со стороны российского государства иностранных организаций довольно высок;
- 4) риск признания постоянного представительства низкий, а также резидент не может использовать налоговый зачет в связи с отсутствием соглашения между Россией и Эстонией [6].

Электронное резидентство Эстонии привлекает множество лиц наличием возможности выхода на европейские рынки, а программа резидентства для лиц, занятых в сфере удаленного труда, набирает свои обороты в условиях пандемии коронавирусной инфекции. В отличие от электронного резидентства, налоговое основано на физическом присутствии в государстве. Например, в ряде стран действуют визы цифрового кочевника, которые предусматривают физическое присутствие, а также подачу свидетельства о наличии работы на найму или при осуществлении деятельности самозанятого лица. Привлекательность данного режима связана с отсутствием индивидуального подоходного налогообложения, причем физическое лицо имеет возможность сохранить свой статус налогового резидента, исходя из критериев, предусмотренных национальным законодательством страны, в целях признания лица налоговым резидентом [7].

Недостаток данного режима связан с тем, что он может негативно отразиться на потенциальном доходе физического лица. Наличие налогового резидентства говорит о намерении пребывать в государстве в те-

чение всего действия визы, что повлечет утрату налогового резидентства России [8].

Поэтому практика цифровых режимов резидентства в зарубежных странах позволяет установить два положения. Во-первых, речь идет о том, что электронное резидентство, не связанное с физическим присутствием лица и утратой им налогового резидентства своего государства, дает право на ведение цифрового бизнеса через резидента Эстонии, а налоговое резидентство для цифровых кочевников требует физического присутствия, дистанционного осуществления своей работы, что может повлечь за собой утрату налогового резидентства своего государства. Такие режимы применяются для вовлечения граждан в экономику, не требуют реального физического присутствия [9].

В первом случае налоги поступают за счет налогообложения активных и пассивных доходов цифровых организаций, которые создаются электронными резидентами, во втором случае речь идет о пополнении бюджета путем налогообложения граждан, временно проживающих на территории государства, поскольку подоходное налогообложение будет отсутствовать или будет сведено на минимум.

Таким образом, необходимо в положениях ст. 207 Налогового кодекса Российской Федерации предусмотреть возможность признания двойного резидентства, поскольку если в законодательстве государства предусмотрен критерий эффективного управления и признания организации по месту нахождения, то цифровая организация может быть признана налоговым резидентом. Однако такой сценарий возможен в случае, если электронный резидент станет единоличным исполнительным органом, т. е. станет работником по найму со всеми вытекающими налоговыми последствиями.

#### Список литературы:

1. Бочков В. С., Очаковский В. А., Чернов Ю. И. НДС на электронные услуги, оказываемые иностранными компаниями в РФ: практика, проблемы и пути решения // Евразийский юридический журнал. 2019. № 12 (139). С. 192–194.

2. Скрипин В. Электронное резидентство. В Раде зарегистрировали соответствующий законопроект // UTC.ua. URL: <https://itc.ua/news/elektronnoe-rezidentstvo-v-rade-zaregistrovali-sootvetstvuyushhij-zakonoproekt/> (дата обращения: 03.12.2021).

3. Кудряшова Е. В. Цифровые налоги или новая архитектура международного налогообложения? // Налоги. 2021. № 4. С. 37–40.

4. Whyte A. Number of UK Estonian E-Residents Triples Following Brexit. 2020, 07 February. // BNS, ERR News. URL: <https://News.err.ee/1032800/Number-of-uk-estonian-e-residents-triples-following-brexit> (дата обращения: 03.12.2021).

5. Юлгушева Л. Ш. Перспективы развития института налогового резидентства физических лиц в Российской Федерации // Журнал российского права. 2021. № 3. С. 126-137.

6. Князева Е. Ю. Некоторые вопросы налогообложения в России и за рубежом // Налоги. 2021. № 4. С. 27–29.

7. Анищенко А. В. Работа из дома: документальное оформление и налогообложение. М.: Редакция «Российской газеты». 2020. Вып. 17. 160 с.

8. Рябова Е. В. Цифровая миграция физических лиц: правовые вопросы международного налогообложения // Миграционное право. 2021. № 2. С. 26-30.

9. Нестеров С. Е. Определяем налоговое резидентство в 2020 году // Оплата труда: бухгалтерский учет и налогообложение. 2020. № 9. С. 10–14.

### References:

1. Bochkov V. S., Ochakovsky V. A., Chernov Yu. I. VAT on electronic services provided by foreign companies in the Russian Federation: practice, problems and solutions // Eurasian Law Journal. 2019. No. 12 (139). Pp. 192–194.

2. Skripin V. Electronic residence. The relevant bill was registered in the Rada // UTC.ua. URL: <https://itc.ua/news/elektronnoe-rezidentstvo-v-rade-zaregistrovali-sootvetstvuyushhij-zakonoproekt/> (date of access: 03.12.2021).

3. Kudryashova E. V. Digital taxes or a new architecture for international taxation? // Taxes. 2021. No. 4. Pp. 37–40.

4. Whyte A. Number of UK Estonian E-Residents Triples Following Brexit. 2020, 07 Feb. // BNS, ERR News. URL: <https://News.err.ee/1032800/Number-of-uk-estonian-e-residents-triples-following-brexit> (date of access: 03.12.2021).

5. Yulgusheva L. Sh. Prospects for the development of the institution of tax residence of individuals in the Russian Federation // Journal of Russian Law. 2021. No. 3. Pp. 126-137.

6. Knyazeva E. Yu. Some issues of taxation in Russia and abroad // Taxes. 2021. No. 4. Pp. 27–29.

7. Anishchenko A. V. Work from home: documentation and taxation. M.: Editorial office of the Rossiyskaya Gazeta. 2020. Issue. 17. 160 p.

8. Ryabova E. V. Digital migration of individuals: legal issues of international taxation // Migration Law. 2021. No. 2. Pp. 26–30.

9. Nesterov S. E. Determining tax residency in 2020 // Payroll: accounting and taxation. 2020. No. 9. Pp. 10–14.