Фролова Людмила Вячеславовна. Налогообложение электронной торговли : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10 / Фролова Людмила Вячеславовна; [Место защиты: Сарат. гос. соц.-эконом. ун-т].- Саратов, 2009.- 181 с.: ил. РГБ ОД, 61 10-8/728

**Введение к работе**

Актуальность темы исследования. Последние десятилетия для всего мира оказались временем радикальных перемен. Изменения затрагивали все сферы общественной жизни: экономику и политику, науку и технику, культуру и искусство. Одной из основных перемен последнего времени, является широкое распространение сети Интернет и, как следствие, возникновение и массовое распространение такого специфического вида предпринимательской деятельности как электронная торговля. В настоящее время большинство компаний-неза-висимо от их масштабов и форм собственности, от небольших фирм до крупных корпораций, уделяют значительную долю внимания представлению своих товаров и услуг в сети Интернет, что позволяет им предлагать более широкий ассортимент для потребителей, с одной стороны, и улучшить качество обслуживания покупателей при меньших затратах, с другой стороны.

Электронная торговля формирует принципиально новый "виртуальный" канал сбыта товаров и услуг, что влечет за собой изменение традиционных способов ведения предпринимательской деятельности. В настоящий момент субъек-\* том электронного предпринимательства информация, услуги и цифровые товары могут быть реализованы в режиме он-лайн: то есть весь процесс продажи, включая оплату, происходит посредством сети Интернет. Необходимо отметить, :. что создание этой глобальной информационной сети явилось результатом глобализации мировой экономики и, несмотря на то, что в настоящее время пользователями сети являются и граждане, и хозяйствующие субъекты (предпри-- ятия, индивидуальные предприниматели, финансово-кредитные учреждения и т.п.), организовывалась она именно для осуществления тех или иных экономических целей. Сегодня во всем мире количество онлайновых коммерческих операций стремительно растет и Российская Федерация не является исключением: в последнее десятилетие наблюдается резкий скачок развития электронного предпринимательства на территории нашей страны. По оценкам международной исследовательской компании comScore российская интернет-аудитория в декабре 2008 года составила почти 29 млн. человек, что соответствует 2,9% всех интернет-пользователей мира. Таким образом, по численности интернет-аудитории-, наша страна оказалась на восьмом месте мирового рейтинга. По данным Национальной Ассоциации Участников Электронной Торговли (НАУ-ЭТ), в 2008 году объем рьшка электронной торговли в России вырос на 34.6%. и составил 128.31 млрд. руб. В том числе: межкорпоративный сектор В2В (business-to-business) составил 4.04 млрд. руб., реализация товаров населеншо, сектор В2С (business-to-customer) - НО млрд. руб., торговля с государственным сектором, В2А (business-to-administration) - 14,27 млрд. руб. А объем рынка моментальных платежей (оплата товаров и услуг через Интернет посредством банков-

ских карт и "электронных денег") в 2008 году в 5 раз превысил объем рынка электронной торговли и составил 536 млрд. руб.

Альтернативные механизмы сбыта и появление информационных посредников несут в себе огромный потенциал для субъектов электронной торговли, осуществляющих свою деятельность на территории Российской Федерации. Исчезновение государственных границ в сети Интернет делает доступными мировые рынки ресурсов (в частности капитала), что дает возможность создавать материальные ценности (товары или услуги), а также создает возможность исполь- зовать мировые рынки сбыта, позволяя оперативно реализовать созданные ценности. Постепенное размывание границ между компаниями и государствами, выход на первый план в цепочке создания ценностей таких ресурсов как знание и информация, накопленный в России опыт в сфере знаний - патенты, ^ноу-хау" и наукоемкие технологии, а также уровень образования позволят предприятиям Российской Федерации разработать и реализовать действительно ценные продукты.

Электронная торговля и предпринимательство - тема не новая, но, к сожалению, мало изученная. Из всего количества статистического и аналитического материала исследователь может почерпнуть лишь малую толику информации, которая может оказаться полезной. Актуальность же исследуемой нами темы в настоящий момент огромна, так как все больше и больше предприятий регистрируют свои торговые места во всемирной паутине путем создания веб-сайтов.

Наблюдающийся в настоящее время процесс бурного развития электронной торговли обуславливает необходимость решения целого ряда проблем, возникающих перед государством. Неоднократно предпринимались попытки принять закон "Об электронной торговле" в рамках исполнения федеральной целевой программы "Электронная Россия (2002-2010)", принятой Постановлением Правительства РФ №65 от 28 января 2002 г., однако закон до сих пор не принят.

Особенностью электронной предпринимательской деятельности является то, что, несмотря на кризисный период развития экономики, этот сегмент продолжает активно развиваться, так как для начала и последующего ведения коммерческой деятельности в сети Интернет требуется значительно меньше средств по сравнению с традиционными видами бизнеса. Это свидетельствует 6 том, что электронная торговля представляет собой огромный потенциал для развития частного предпринимательства, с одной стороны, и для пополнения доходной части бюджета Российской Федерации путем построения эффективного механизма налогообложения субъектов электронного предпринимательства, с другой. Однако в настоящий момент практика налогообложения субъектов электронной торговой деятельности находится в зачаточном состоянии, и, несмотря на высокие темпы роста этого вида предпринимательства, практически не развивается.

Важно отметить, что наиболее сложно контролируемым сегментом электронной предпринимательской деятельности является розничная электронная торговля (сегмент В2С (business-to-consumer - англ. бизнес - потребитель)). В настоящий момент этот вид электронной коммерческой деятельности практически выведен из-под налогообложения. Особого внимания заслуживает тот факт,

что такая ситуация имеет место в условиях острой нехватки бюджетных средств в связи с финансовым кризисом.

В этих целях предлагается модернизировать существующую систему налогообложения Российской Федерации с тем, чтобы она учитывала характерные особенности электронного предпринимательства, так как в настоящий момент налогообложение субъектов электронной торговли осуществляется на основе общих принципов исчисления и взимания налогов и сборов, что ведёт к значительному занижению показателей налоговой базы.

Все вышесказанное позволяет сделать вывод о том, что на сегодняшний день российская налоговая практика не в состоянии должным образом регулировать розничную электронную предпринимательскую деятельность, так как не учитывает специфические особенности, которые присущи данной отрасли предпринимательства.

**Степень научной разработанности проблемы.** Проблемы налогообложения субъектов электронной коммерческой деятельности нашли отражение в трудах современных российских и зарубежных специалистов. Теоретическими вопросами развития электронной коммерции как сегмента экономической науки занимаются такие ученые как И.Т. Балабанов, А.В. Волокитин, A.M. Манюш-кин, А.В. Солдатенков, С.Л. Савченко, A.M. Гаджинсткий, Ф.Г. Панкратов, И.Г. Серегина, В.В. Царев, А.А. Кантарович, Л.Д. Рейман, С.Н. Смирнов, И.М. Голдовский, А.Н. Соколова, Н.И. Геращенко, И.В. Успенский, СВ. Пирогов. Среди *і* зарубежных специалистов в этой сфере можно отметить труды А. Саммер, Гр. Дункан, М. Хейг, Д. Козье, Д. Эймор, Э. Илайес.

Практические аспекты налогообложения участников электронной предпринимательской деятельности нашли свое отражение в трудах таких зарубежных специалистов как Б. Фридман, Н. Кауфман, Д. Хардести, П. Масгрэйв, А. Опер-кент, Р. Палан, С. Спенгэл и др. Среди российских ученых практическими проблемами налогообложения электронного предпринимательства занимаются С.К. Ильичев, О.А. Кобелев, Н.И. Кучеров, В.М. Попов, А.А. Тедеев, Г.П. Толстопя-тенко, М.А. Федотов, А.В. Шамраев, И.А. Стрелец, В.Л. Горбачев, В Л. Хайрул-лин, Ю.С. Крупнов, В.А. Комиссаров. Отдельными вопросами международного налогообложения субъектов электронной коммерции занимаются В.А. Александров, С.К. Ильичев, Ж.В. Писаренко.

Однако ни один из авторов не произвел комплексного исследования существующих проблем взимания налогов и сборов в сфере электронной торговли и, как следствие, не было предложено эффективных путей их решения. Такая недостаточная разработанность проблем налогообложения субъектов электронной предпринимательской деятельности и важность поиска путей совершенствования существующей налоговой системы предопределили актуальность темы исследования, а также его цели и задачи.

**Цели и задачи исследования.** Целью диссертационного исследования является разработка комплекса мер по созданию эффективного механизма налогообложения субъектов электронной предпринимательской деятельности в современной России.

Для достижения цели диссертационной работы были поставлены следующие задачи:

- определить для целей налогообложения понятие электронной торговли,  
раскрыть ее место и роль в экономике России;

-исследовать экономическое содержание, функции и принципы налогооб-;^ ложения электронной торговли;

-проанализировать действующую систему налогообложения электронной торговли;

-проанализировать и адаптировать к российским условиям зарубежный опыт налогообложения электронной торговли в сфере налогового администрирования;

исследовать существующие на сегодняшний день проблемы налогообложения электронной торговли;

рассмотреть существующие на сегодняшний день подходы к налогообложению субъектов электронной торговли и возможности их применения на территории Российской Федерации;

-разрешить вопрос определения постоянного представительства субъекта электронной торговли (налоговой юрисдикции);

определить унифицированный объект налогообложения электронной предпринимательской деятельности;

создать эффективный механизм налогообложения субъектов розничной электронной предпринимательской деятельности, как одного из самых сложно регулируемых и контролируемых видов электронной коммерческой деятельности.

**Предметом исследования** являются денежные отношения, возникающие между государством и субъектами электронного предпринимательства.

**Объектом исследования** является система налогообложения субъектов электронного предпринимательства в Российской Федерации.

**Теоретическая и методологическая основа** исследования. Диссертационное исследование основывается на принципах диалектической логики, раскрывающей возможности изучения экономических явлений в их развитии, взаимосвязи и взаимообусловленности. Системный подход к предмету исследования реализован при помощи общенаучных методов и приемов научной абстракции, индукции и дедукции, графических изображений, системного и сравнительного анализа, группировки и сравнения, методов статистического и экономико-математического анализа.

Теоретическую базу исследования составили общая экономическая теория, научные труды ведущих российских и зарубежных ученых - экономистов в области теории и совершенствования практики налогообложения субъектов электронной предпринимательской деятельности.

В диссертации использована российская законодательная и нормативно-правовая база по налогообложению. Отдельные положения исследования проиллюстрированы рисунками и таблицами, составленными на основе информационных и статистических материалов Национальной Ассоциации Участников

Электронной Торговли, аналитической службы компании CNewsAnalytics и исследовательского холдинга RomirMonitoring.

Информационная база исследования. Информационной базой исследования послужили аналитическая и статистическая информация, предоставленная Национальной Ассоциацией Участников Электронной Торговли, аналитической службой компании CNewsAnalytics и исследовательским холдингом RomirMonitoring, а также материалы и результаты авторских расчетов, опубликованные в отечественной и зарубежной научной литературе и периодической печати.

Научная новизна диссертационного исследования в целом заключается в разработке эффективного механизма налогообложения субъектов электронной коммерческой деятельности, который учитывал бы специфические особенности ведения данного вида предпринимательской деятельности.

Наиболее существенные научные результаты диссертационного исследования заключаются в следующем:

-даны авторские определения понятий "электронная коммерция" и "электронная торговля" в целях налогообложения исследуемой группы налогоплательщиков, позволяющие охватить любые виды предпринимательской деятельности, а так же существующие в настоящий момент формы, в которых она может осуществляться в электронном виде;

-видоизменены принципы налогообложения электронной торговли, сложившиеся под влиянием новых экономических сил (дерегуляции, цифровизации .и глобализации), а именно принцип определения налоговой юрисдикции, принцип идентификации налогоплательщика и объекта налогообложения, принцип устранения двойного налогообложения, принцип глобального налогового пространства;;. ...-..;'.

- на основе зарубежного опыта для целей налогового контроля предложено  
установление- специального идентификационного номера субъекту-  
налогоплательщику, осуществляющему коммерческую деятельность в сфере  
электронной торговли, доступного для просмотра любому посетителю интер  
нет-магазина, и вменение в обязанность компаний-разработчиков сайтов уве  
домлять налоговые органы об открытии виртуального "торгового места";

-предложен авторский подход к определению постоянного представительства для субъектов электронной предпринимательской деятельности путем определения признака регистрации в доменной зоне и национального признака источника дохода, которые в совокупности с зависимым агентом (интернет-провайдером или хостинг-провайдером) субъекта электронной торговли образуют постоянное представительство на территории РФ;

-разработан авторский механизм налогообложения электронной торговли, предполагающий перевод этой деятельности на специальный налоговый режим в виде единого налога на вмененный доход для розничной электронной торговли;

- разработан адаптированный для субъектов электронной предприниматель  
ской деятельности авторский механизм обложения единым налогом на вменен  
ный доход розничной электронной торговли, в том числе рассчитаны физиче-

ские показатели для розничной электронной торговли и зависящие от них величины базовой доходности, разработана методика применения коэффициента К2, корректирующего базовую доходность для субъектов розничного электронного предпринимательства.

Теоретическая и практическая значимость диссертационного исследования. Теоретическая значимость диссертационного исследования состоит в обобщении, дополнении и формировании методологических основ налогообложения субъектов электронной торговли, а именно: уточнении экономической сущности понятий "электронная торговля" в целях ее налогообложения, путем разработки ряда функций, присущих этому виду деятельности; в разработке теоретических принципов налогообложения субъектов электронной торговли, учитывающих специфические особенности дашгого вида деятельности. Также теоретическая значимость диссертации состоит в разработке научно обоснованного подхода к формированию механизма налогообложения электронной торговли, с учетом особенностей ведения предпринимательской деятельности посредством сети Интернет.

Практическая значимость диссертации заключается в разработке авторской методики исчисления единого налога на вмененный доход для субъектов розничного электронного предпринимательства в рамках специального налогового режима для розничной электронной торговли. Предложенный механизм налогообложения способен стать дополнительным источником пополнения доходной части бюджета Российской Федерации. Результаты диссертационного исследования могут служить основой проведения государственной политики в области регулирования розничного сегмента электронной торговли, а также использоваться при разработке нормативно-правовых актов в сфере налогообложения.

Апробация результатов диссертационного исследования. Основные результаты научного исследования были доложены на научно практических конференциях по итогам НИР Саратовского государственного социально экономического университета за 2007, 2008, 2009 гг., всероссийской конференции "Развитие финансовой системы страны" (Ижевск, 2008) и I международной научно -практической конференции "Тенденции развития финансов: теория и практика" (Пенза, 2009 г.).

По теме диссертационного исследования опубликовано 9 научных трудов общим объемом 5.1 п.л., в том числе 3 публикации по перечню ВАК России общим объемом 1.0 п.л.

Теоретические положения и выводы, полученные в ходе написания диссертационного исследования, используются при проведении лекционных и практических занятий по дисциплинам "Налоги и налогообложение", "Налоги и таможенные платежи", "Специальные налоговые режимы" в Саратовском государственном социально-экономическом университете.

Объем и структура диссертационной работы. Цели и задачи диссертационного исследования определили структуру диссертационной работы и приложений. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованных источников и трех приложений.