

НАЛОГ НА GOOGLE: КАК НЕ СДЕЛАТЬ ШАГ НАЗАД В БЛИЖАЙШЕМ БУДУЩЕМ?***Анна Витальевна ТИХОНОВА**

кандидат экономических наук, старший преподаватель департамента налоговой политики и таможенно-тарифного регулирования, Финансовый университет,
доцент кафедры статистики и эконометрики, Российский государственный аграрный университет –
Московская сельскохозяйственная академия им. К.А. Тимирязева (РГАУ–МСХА им. К.А. Тимирязева),
Москва, Российская Федерация
AVTihonova@fa.ru
ORCID: отсутствует
SPIN-код: 3132-4004

История статьи:

Получена 30.07.2018
Получена в доработанном
виде 10.08.2018
Одобрена 17.08.2018
Доступна онлайн
15.10.2018

УДК 336.221

JEL: H22, H25

Аннотация

Предмет. Цифровизация национальной экономики коснулась всех отраслей и сфер жизнедеятельности, что приводит к возникновению электронных форм бизнеса. В данном аспекте одним из важнейших вопросов является вовлечение в налоговое поле иностранных компаний, оказывающих электронные услуги. Российская Федерация занялась вопросами налогообложения таких организаций в 2017 г. путем введения налога на Google, представляющего собой НДС с реализации электронных услуг. В 2019 г. ожидаются серьезные налоговые изменения в данной области, что и является предметом настоящего исследования.

Цели. Выявление проблем в практике налогообложения и налогового администрирования НДС электронных услуг, а также разработка рекомендаций по их совершенствованию.

Методология. В работе использованы классические приемы экономического анализа, индукция и дедукция. Направления совершенствования налога на Google определялись с помощью сравнительных методов.

Результаты. Общие правила налогообложения НДС электронных услуг с 01.01.2019 изменяются в сегменте B2B: уплата налога полностью переносится на иностранных продавцов. Кроме того, унифицируется документальное подтверждение места оказания услуги между физическими лицами и бизнесом. В рамках анализа элементов налогообложения выявлены технические (определение места реализации цифровой услуги) и организационные (отсутствие имущества на территории России) проблемы эффективного налогового администрирования. Предложено использовать передовой зарубежный опыт (на примере ЕС) в части механизма обратного исчисления НДС.

Выводы. Сделан вывод о том, что успешному механизму реализации налогообложения НДС электронных услуг препятствуют значительные законодательные и технические проблемы, еще более усиливаемые налоговыми изменениями, вводимыми с 1 января 2019 г.

Ключевые слова: НДС,
налог на Google, налоговое
администрирование,
электронные услуги,
Интернет

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2018

Для цитирования: Тихонова А.В. Налог на Google: как не сделать шаг назад в ближайшем будущем? // *Международный бухгалтерский учет*. – 2018. – Т. 21, № 10. – С. 1129–1139.
<https://doi.org/10.24891/ia.21.10.1129>

С 1 января 2017 г. в Российской Федерации введен так называемый «налог на Google», предполагающий налогообложение НДС поставщиков цифровых электронных услуг в

Россию. Основная цель данной законодательной инициативы состояла в вовлечении иностранных компаний, оказывающих электронные услуги российским потребителям (в первую очередь физическим лицам), в национальное правовое налоговое поле [1–3].

* Статья подготовлена по результатам исследований, выполненных за счет бюджетных средств по государственному заданию Финансового университета при Правительстве РФ 2018 г.

Исходя из этого, позиция налоговых органов заключается в настоящий момент в стороннем наблюдении за ходом процесса постановки на учет и уплаты НДС.

Согласно официальной информации ФНС России, по состоянию на 27.07.2018 на сайте ФНС в НДС-офисе официально зарегистрированы в качестве налогоплательщиков 163 иностранных компании из 29 стран мира. Среди рассматриваемой категории только 5 налогоплательщиков встали на учет в 2018 г. (табл. 1).

Итоги Декларационной кампании ФНС России за 2017 г. показали, что совокупные поступления НДС в бюджет от иностранных поставщиков интернет-услуг составили 9,34 млрд руб. Безусловно, это значительная сумма для бюджета Российской Федерации, однако налоговый потенциал данной отрасли гораздо шире [4–6].

По оценкам экономистов, она способна принести консолидированному бюджету НДС на сумму порядка 182 млрд руб. [7]. Первые два года существования «налога на Google» показали наличие значительных пробелов законодательного и технического характера, существенно влияющих на качество администрирования данного налога и объем поступлений в бюджет [8].

Не случайно Минфин и ФНС России в 2017 г. опубликовали более 45 разъяснительных писем. В дополнение к тому с 1 января 2019 г. вводятся весьма существенные изменения в конструктив налога, что и предопределяет актуальность настоящего исследования.

Общие правила налогообложения НДС электронных услуг с 01.01.2019

Общая концепция правил налогообложения (до 01.01.2019) предполагает, что иностранная организация, предоставляющая электронные услуги физическим лицам, уплачивает налог на добавленную стоимость в Российской Федерации [9]. Для этого национальным законодательством предусмотрен особый порядок постановки на учет иностранных

организаций в российских налоговых органах для целей НДС¹.

Таким образом, в настоящий момент при оказании электронных услуг иностранные организации исчисляют НДС с постановкой на учет, если покупателем услуг выступает физическое лицо (рис. 1).

Исключением из представленного порядка является ситуация, когда иностранная организация оказывает такие услуги через свои обособленные подразделения, открытые в России. Тогда вставать на налоговый учет не нужно. Обособленные подразделения уже зарегистрированы в налоговых инспекциях и платят НДС в бюджет самостоятельно.

Однако с 1 января 2019 г. обязанность по исчислению НДС будет возложена на иностранную организацию, оказывающую электронные услуги, независимо от того, кто является покупателем. Согласно принятому закону действующий механизм налогового агента при оказании иностранными организациями электронных услуг организациям и индивидуальным предпринимателям, состоящим на учете в российских налоговых органах, исключен.

Начиная с 1 января 2019 г. иностранные поставщики электронных услуг, а также иностранные организации – посредники, участвующие в расчетах с российскими налогоплательщиками при приобретении последними электронных услуг, будут обязаны регистрироваться для целей уплаты НДС в отношении таких поставок (B2B) [10]².

В срок до 15 февраля 2019 г. иностранные организации, оказывающие электронные

¹ С 1 января 2018 г. не признаются налоговыми агентами российские организации, являющиеся субъектами национальной платежной системы (включая операторов связи) и осуществляющие посредническую деятельность по расчетам (переводу денежных средств) с покупателями электронных услуг.

² Выделяют следующие модели: B2B — организации осуществляют продажи друг другу; B2C — организации продают товары и услуги индивидуальным потребителям и домохозяйствам; C2C — потребители продают товары и услуги друг другу; G2E — государственные органы предоставляют гражданам и организациям необходимые услуги; B2G — взаимодействие бизнеса и государственных и административных структур; C2B — взаимодействие потребителей с бизнесом через обратные аукционы.

услуги организациям и индивидуальным предпринимателям, состоящим на учете в российских налоговых органах (включая, например, филиалы иностранных организаций), должны будут подать заявление о постановке на учет для целей уплаты НДС. При этом регистрация является обязательной даже в случае, если оказываемые услуги освобождаются от НДС в России (например, при предоставлении прав на использование компьютерных программ в рамках лицензионного договора).

Иностранные организации, уже состоящие на учете и уплачивающие НДС в отношении электронных услуг, оказываемых российским покупателям – физическим лицам, должны будут в аналогичном порядке исчислять и уплачивать НДС с поставок в адрес российских налогоплательщиков – организаций и индивидуальных предпринимателей с 1 января 2019 г.

Особенности налогообложения НДС электронных услуг

П. 1 ст. 174.2 НК РФ определяет 16 видов электронных услуг³, оказание которых через сеть Интернет российским пользователям подлежит налогообложению.

Данные услуги условно можно разделить на следующие группы.

1. Услуги рекламного-продвиженческого характера:

- рекламные услуги;
- размещение предложений о приобретении ТРУ;
- услуги по предоставлению возможностей для установления партнерских отношений между покупателями и продавцами;
- услуги по поиску и (или) предоставлению заказчику информации о потенциальных покупателях.

³ Согласно НК РФ под оказанием услуг в электронной форме подразумевается оказание услуг автоматизированно с использованием информационных технологий через информационно-телекоммуникационную сеть, в том числе через сеть Интернет.

2. Услуги по работе с информацией в сети Интернет:

- предоставление прав на использование программ для ЭВМ, баз данных;
- хранение и последующая обработка информации;
- предоставление вычислительной мощности для размещения информации;
- предоставление доступа к поисковым системам;
- услуги по поиску, отбору и сортировке данных;
- предоставление права на использование данных культурно-просветительской сферы.

3. Сопроводительные услуги по работе в сети Интернет:

- услуги присутствия в сети, сопровождение электронных ресурсов, обеспечение доступа к ним;
- оказание услуг по администрированию информационных систем;
- предоставление доменных имен, оказание услуг хостинга;
- ведение статистики на сайтах.

В то же время реализация товаров, программ для ЭВМ без данных на материальных носителях, а также оказание консультационных услуг по электронной почте и услуг по доступу в сеть Интернет к предыдущему списку не относятся [11].

Правило определения места оказания услуг описано в пп. 4 п. 1 ст. 148 НК РФ. При этом в п. 3 ст. 148 НК РФ отмечено, что место реализации вспомогательных услуг (работ) определяется по месту реализации основных услуг (работ). Особым образом определяется место реализации электронных услуг через сеть Интернет (рис. 2).

В отношении такой категории приобретателей электронных услуг, как физические лица, которые не являются индивидуальными

предпринимателями, установлен особый порядок определения места нахождения.

В частности, при приобретении цифровых услуг через сеть Интернет физическим лицом, не являющимся индивидуальным предпринимателем, местом реализации услуг признается Российская Федерация, если:

- 1) физическое лицо проживает в Российской Федерации;
- 2) банк, в котором открыт используемый для оплаты подобных услуг счет, или оператор электронных денежных средств находятся в Российской Федерации;
- 3) сетевой адрес покупателя, использованный при приобретении услуг, зарегистрирован в Российской Федерации;
- 4) международный код страны телефонного номера, в случае если оплата услуг осуществляется с его помощью, присвоен Российской Федерации.

В данной сфере возникают серьезные проблемы, препятствующие эффективному налоговому администрированию НДС. Например, в настоящий момент неясно, как интернет-магазин может определить местоположение покупателя электронных услуг [12]. Однозначно ответить на данный вопрос не позволит даже сетевой адрес физического лица или организации – покупателя услуги. Дело в том, что прокси-сервер способен пропустить трафик абсолютно через любую страну (даже через целую цепочку стран) по выбору покупателя услуги. Указанную страну в качестве источника запроса услуги и увидит покупатель.

Кроме того, в настоящее время большое количество покупок через Интернет совершается с помощью электронных кошельков, в результате чего местонахождение банка или оператора электронных средств определить иногда невозможно, особенно в условиях отсутствия необходимости указания телефонного номера покупателя.

Таким образом, отдельные технические препятствия не позволяют покупателю

качественно исполнять обязанности по уплате НДС даже при наличии соответствующего желания налогоплательщика – иностранного поставщика услуги.

Для уплаты налога открывать расчетный счет в российском банке не обязательно. Оплата может быть осуществлена со счета, открытого в коммерческом банке, расположенном за пределами территории Российской Федерации.

В случае участия в цепочке реализации налогового агента, он исполняет обязанности по исчислению и уплате НДС в бюджет. В данной ситуации сумму удержанного НДС налоговый агент может принять к вычету при условии, что:

- налоговый агент является плательщиком НДС. Отсюда вывод: налогоплательщики, применяющие специальные налоговые режимы, не могут зачесть удержанный НДС по электронным услугам;
- товары (работы, услуги) приобретены для операций, облагаемых НДС;
- сумма налога удержана из денег, выплаченных иностранной компанией, и перечислена в бюджет.

С 1 января 2019 г. будет изменено и документальное подтверждение места выполнения услуг организациям и индивидуальным предпринимателям. В соответствии с действующей редакцией Налогового кодекса Российской Федерации такими документами являются:

- 1) контракт, заключенный с иностранными или российскими лицами;
- 2) документы, подтверждающие факт выполнения работ (оказания услуг).

По новым правилам подтверждение места реализации услуги будет осуществляться для физических лиц, организаций и индивидуальных предпринимателей одинаково – на основании реестров операций с указанием информации о выполнении условий, предусмотренных абзацами вторым и четырнадцатым – семнадцатым пп. 4 п. 1 ст. 148 НК РФ.

Современное состояние и проблемы администрирования НДС электронных услуг

Как уже было отмечено ранее, при реализации электронных услуг на территории Российской Федерации экономическим субъектам (с 01.01.2019 независимо от организационно-правовой и юридической форм) иностранная организация обязана вставать на учет в налоговых органах. Для этого в налоговое законодательство введен новый порядок упрощенной постановки на учет в качестве плательщика НДС.

Процедура постановки на учет достаточно проста: иностранной организации необходимо подать соответствующее заявление и иные документы⁴ в течение 30 календарных дней начиная с 1 января и не позднее 30 календарных дней со дня начала оказания электронных услуг российским покупателям. Способы подачи документов стандартны (лично, через представителя, заказным письмом), однако в качестве наиболее удобного варианта предусмотрена электронная постановка на учет через сайт ФНС России без применения усиленной квалифицированной электронной подписи. После чего в течение 30 дней налоговый орган ставит иностранную организацию на учет и уведомляет ее о данном факте.

Для упрощения процедуры администрирования НДС, формирования прозрачности его исчисления ФНС России разработан личный кабинет налогоплательщика для иностранных организаций, оказывающих электронные услуги на территории Российской Федерации⁵. Важно отметить, что документы, представляемые в налоговый орган через личный кабинет, подписанные усиленной неквалифицированной электронной подписью, признаются электронными документами, равнозначными документам на бумажном носителе, подписанным собственноручно представителем такой организации.

Основным документом, администрируемым ФНС у данной категории налогоплательщиков, является специальная налоговая декларация

по НДС. Фактически она состоит из двух разделов: операции, облагаемые НДС и не облагаемые НДС⁶. При этом книги покупок и продаж, а также журнал учета полученных и выставленных счетов-фактур по реализации электронных услуг иностранными продавцами не составляются⁷.

В отношении процедуры проведения камерального налогового контроля законодательством также определены некоторые особенности (табл. 2).

Стоит отметить, что возможность запроса информации о денежных переводах на счета иностранной организации в национальных платежных системах является важным инструментом налогового администрирования. Он позволяет определить действительный размер выручки от оказания электронных услуг на территории Российской Федерации, особенно при наличии технических недостатков в определении места оказания услуг (отмечены ранее). Тем не менее данный подход может быть применен только к крупнейшим игрокам на цифровом рынке, в то время как вопрос эффективного администрирования небольших иностранных компаний пока остается открытым. Следовательно, налоговое администрирование сводится к анализу сведений, представленных налогоплательщиками, а они не всегда правдивы [13].

Кроме того, ранее было отмечено, что для постановки на учет в налоговые органы наличие банковского счета в Российской Федерации не является обязательным. В этой связи не совсем ясно, как привлечь к ответственности иностранного налогоплательщика при обнаружении факта совершения правонарушения, если большинство из них не имеют в России никакого физического имущества.

И, наконец, одной из наиболее существенных проблем в области налогового администрирования НДС электронных услуг является новый переход к уплате налога иностранными поставщиками в сегменте B2B. Дело в том, что такой подход приведет к

⁴ Перечень утверждается Минфином России.

⁵ П. 3 ст. 11.2 НК РФ.

⁶ В соответствии с пп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ.

⁷ П. 3.2 ст. 169 НК РФ.

асимметрии в уплате НДС зарубежными компаниями по электронным и прочим услугам, оказываемым на территории Российской Федерации. Фактически это создает дополнительные административные барьеры и препятствует развитию цифровых зарубежных рынков в России.

Выводы

Проведенный анализ показал, что успешному механизму реализации налогообложения НДС электронных услуг препятствуют значительные законодательные и технические проблемы. Вместе с тем ожидаемые с 1 января 2019 г. налоговые изменения в данной области, по нашему мнению, еще более усугубят неурегулированный характер налогового администрирования.

Полагаем, что совершенствование налогообложения и налогового администрирования иностранных поставщиков электронных услуг возможно только при соответствующем обращении к передовому зарубежному опыту, в первую очередь, стран Европейского союза [14–16]. В частности, в сегменте B2B используется механизм «обратного исчисления НДС» (англ. *reverse charge VAT*), который предполагает перенос уплаты налога с продавца на покупателя, с одновременным принятием НДС к вычету последним. Указанный механизм не только создает удобство для налогоплательщиков, но и позволяет нивелировать (снизить до минимума) риск осуществления мошенничества в сфере торговли интернет-услугами.

Таблица 1

Количество иностранных плательщиков НДС с реализации электронных услуг

Table 1

Number of foreign e-service supply VAT payers

Страна	Количество налогоплательщиков, ед.	Доля в общей численности, %
США	45	27,6
Соединенное Королевство	28	17,2
Ирландия	21	12,9
Германия	17	10,4
Нидерланды	11	6,7
Люксембург	6	3,7
Швейцария	5	3,1
Кипр	4	2,5
Франция	3	1,8
Польша	3	1,8
Индия	2	1,2
Прочие страны	18	11
Итого...	163	100

Источник: составлено автором по данным ФНС России. URL: <https://lkireg.nalog.ru/ru/registry>

Source: Authoring, based on the Federal Tax Service of the Russian Federation data.

URL: <https://lkireg.nalog.ru/ru/registry>

Таблица 2**Особенности проведения камеральной налоговой проверки иностранных поставщиков электронных услуг****Table 2****Peculiarities of office tax audit of foreign e-service suppliers**

Критерий проверки	Стандартная процедура	При оказании электронных услуг иностранными поставщиками
Стандартный срок проведения проверки	Не более 3 мес.	Не более 6 мес.
Непредставление декларации	–	Налоговый орган в течение 30 календарных дней со дня истечения установленного срока представления направляет уведомление
Срок предоставления документов со дня получения требований	10 дней	30 дней
Запрос сведений	–	Налоговый орган при наличии согласия руководителя (заместителя руководителя) ФНС может затребовать информацию о денежных переводах на счета иностранной организации

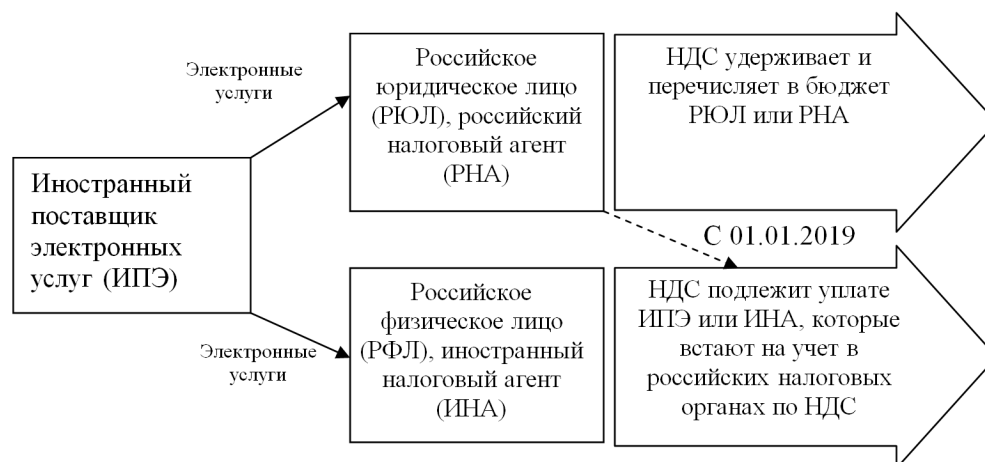
Источник: составлено автором на основании НК РФ*Source:* Authoring, based on the Tax Code of the Russian Federation**Рисунок 1****Общий порядок исчисления и уплаты НДС при оказании электронных услуг до 01.01.2019****Figure 1****A general procedure of computation and payment of VAT when supplying e-services till January 1, 2019***Источник:* авторская разработка*Source:* Authoring

Рисунок 2**Место реализации услуг для целей исчисления НДС****Figure 2****Service location for VAT computation**

По местонахождению имущества	<ul style="list-style-type: none"> • Услуги связаны с недвижимым или с движимым имуществом (в т.ч. аренда и наем) • Услуги связаны с движимым имуществом, транспортными средствами
По месту деятельности покупателя (на основе государственной регистрации или иного факта, отраженного в учредительных документах)	<ul style="list-style-type: none"> • Консультационные, юридические, бухгалтерские, аудиторские, инжиниринговые, рекламные, маркетинговые услуги, услуги по обработке информации, а также при проведении НИОКР • Услуги по предоставлению персонала (персонал работает в месте деятельности покупателя) • Услуги по передаче, предоставлению патентов, лицензий, торговых марок, авторских прав или иных аналогичных прав, разработка программ ЭВМ и баз данных • Аренда движимого имущества • Услуги, оказываемые в электронной форме субъектам российской экономики • Услуги по перевозке и транспортировке • В случае если деятельность организации или ИП, оказывающих услуги, осуществляется на территории Российской Федерации
По месту фактического оказания услуг, работ	<ul style="list-style-type: none"> • Работы (услуги) в сфере культуры, искусства, образования (обучения), физической культуры, туризма, отдыха и спорта • Услуги в сфере геологического изучения, разведки и добычи углеводородного сырья на участках недр, расположенных полностью или частично на континентальном шельфе и (или) в исключительной экономической зоне Российской Федерации
По месту деятельности продавца	<ul style="list-style-type: none"> • Услуги, для которых особые правила определения места реализации отсутствуют

Источник: составлено автором на основе НК РФ

Source: Authoring, based on the Tax Code of the Russian Federation

Список литературы

1. Милоголов Н.С., Берберов А.Б. Анализ эффективности налоговой льготы по НДС для ИТ-компаний // *Налоги и налогообложение*. 2017. № 11. С. 18–26.
2. Ахмадеев Р.Г., Быканова О.А., Малахова Л.И. Рынок цифрового контента: новый порядок взимания НДС // *Азимут научных исследований: экономика и управление*. 2017. Т. 6. № 4. С. 43–46. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/rynok-tsifrovogo-kontenta-novyy-poryadok-vzimaniya-nds>
3. Бозов А.А. Налогообложение НДС электронных услуг (налог на Google) // *Вестник профессионального бухгалтера*. 2017. № 1-3. С. 83–88.
4. Ем А.В. Основные направления совершенствования системы взимания налога на добавленную стоимость при оказании иностранными организациями услуг в электронной форме // *Актуальные проблемы российского права*. 2018. № 3. С. 77–86. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osnovnye-napravleniya-sovershenstvovaniya-sistemy-vzimaniya-naloga-na-dobavlennoy-stoimost-pri-okazanii-inostrannymi>

5. *Сотникова Л.В.* Электронные услуги: обложение налогом на добавленную стоимость // Бухучет в строительных организациях. 2017. № 4. С. 57–63.
6. *Макаров В.С., Чернева Ю.А., Казакова Н.А.* Налог на Google как источник привлечения дополнительных денежных средств в бюджет / Финансовые стратегии и модели экономического роста России: проблемы и решения. Сб. науч. статей. М.: Аудитор, 2017. С. 103–112. URL: <https://www.rea.ru/ru/news/SiteAssets/sbornik-nauchnyh-statej.pdf>
7. *Сенная И.К.* Совершенствование налогообложения электронной коммерции как наиболее перспективной сферы российской экономики // Научно-практические исследования. 2017. № 2. С. 236–239. URL: <http://deltascience.ru/j/spr-2017-02.pdf>
8. *Борисичев А.А., Коршакова Д.М.* «Налог на Google»: спорные вопросы практики // Налоговед. 2017. № 6. С. 38–47.
9. *Шамсутдинова В.Ш.* Особенности исчисления и взимания НДС с продажи иностранными компаниями электронных услуг российским потребителям // Экономика и менеджмент инновационных технологий. 2017. № 2. С. 120–122. URL: <http://ekonomika.snauka.ru/2017/02/14075>
10. *Кабанов И.П.* Модели взимания налогов и иных платежей в рамках трансграничной электронной торговли // Российский внешнеэкономический вестник. 2017. № 10. С. 56–68. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/modeli-vzimaniya-nalogov-i-inyh-platezhey-v-ramkah-transgranichnoy-elektronnoy-torgovli>
11. *Глебова О.П.* Налог на Google и обязанности российских лиц // Налоговая политика и практика. 2017. № 7. С. 44–48.
12. *Милоголов Н.С.* Проблемы и перспективы налогообложения НДС международных поставок цифровых услуг // Налоговая политика и практика. 2014. № 5. С. 74–79.
13. *Митин Д.А.* Особенности налогового администрирования электронной коммерции в Российской Федерации // Управление экономическими системами: электронный научный журнал. 2018. № 5.
14. *Милоголов Н.С.* Администрирование НДС в сфере электронной коммерции: опыт стран ЕС // Вестник АКСОР. 2015. № 3. С. 31–33.
15. *Астахов К.Г.* Отчет ОЭСР по эффективному взиманию НДС: перспективы применения в России // Налоговед. 2017. № 12. С. 44–50.
16. *Соколовская Е.В.* Косвенное налогообложение трансграничных сделок в электронной торговле // Экономика и управление. 2017. № 8. С. 37–47.

Информация о конфликте интересов

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

GOOGLE TAX: HOW TO AVOID STEPPING BACK IN THE NEAR FUTURE?**Anna V. TIKHONOVA**Financial University under Government of Russian Federation, Moscow, Russian Federation
AVTikhonova@fa.ru
ORCID: not available**Article history:**Received 30 July 2018
Received in revised form
10 August 2018
Accepted 17 August 2018
Available online
15 October 2018**JEL classification:** H22, H25**Keywords:** VAT, Google tax, tax administration, electronic services, Internet**Abstract****Subject** This article discusses the issues related to tax changes in the taxation of foreign organizations providing electronic services (e-services) in the territory of Russia. Such changes are expected in 2019.**Objectives** The article aims to identify problems in the practice of e-service VAT taxation and tax management, as well as develop recommendations for certain improvements.**Methods** For the study, I used the methods of economic analysis, induction, deduction, and comparison.**Results** The article reveals the technical (determination of the e-service location) and organizational (unavailability of property in the territory of Russia) problems of effective tax administration. It proposes to use the best foreign practices (the EU case) as part of the VAT reverse charge mechanism.**Conclusions** The general rules of e-services VAT taxation will change in the B2B segment from January 1, 2019. The article concludes that the effective mechanism of implementation of e-service VAT taxation is hampered by significant legislative and technical problems. Tax changes introduced from January 1, 2019, can further exacerbate these problems.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2018

Please cite this article as: Tikhonova A.V. Google Tax: How to Avoid Stepping Back in the Near Future? *International Accounting*, 2018, vol. 21, iss. 10, pp. 1129–1139.
<https://doi.org/10.24891/ia.21.10.1129>**Acknowledgments**

The article was prepared on the basis of the results of studies supported by budgetary funds under State job to the Financial University under the Government of the Russian Federation, 2018.

References

1. Milogolov N.S., Berberov A.B. [An analysis of the effectiveness of VAT tax benefit for IT companies]. *Nalogi i nalogooblozhenie = Taxes and Taxation*, 2017, no. 11, pp. 18–26. (In Russ.)
2. Akhmadeev R.G., Bykanova O.A., Malakhova L.I. [Digital content market: new rules of payment for the VAT]. *Azimut nauchnykh issledovaniy: ekonomika i upravlenie = ASR: Economics and Management*, 2017, vol. 6, no. 4, pp. 43–46. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/rynok-tsifrovogo-kontenta-novyy-poryadok-vzimaniya-nds> (In Russ.)
3. Bozov A.A. [Taxation of VAT of electronic services (tax on Google)]. *Vestnik professional'nogo bukhgaltera = The Messenger of Professional Accountants*, 2017, no. 1–3, pp. 83–88. (In Russ.)
4. Em A.V. [The main directions of improving the system of Value Added Tax collection when foreign entities provide services on-line]. *Aktual'nye problemy rossiiskogo prava*, 2018, no. 3, pp. 77–86. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osnovnye-napravleniya-sovershenstvovaniya-sistemy-vzimaniya-naloga-na-dobavleniye-stoimosti-pri-okazanii-inostrannymi> (In Russ.)

5. Sotnikova L.V. [Electronic services: taxation on value added]. *Bukhuchet v stroitel'nykh organizatsiyakh* = *Accounting in Construction Companies*, 2017, no. 4, pp. 57–63. (In Russ.)
6. Makarov V.S., Cherneva Yu.A., Kazakova N.A. *Nalog na Google kak istochnik privilecheniya dopolnitel'nykh denezhnykh sredstv v byudzhete. V kn.: Finansovye strategii i modeli ekonomicheskogo rosta Rossii: problemy i resheniya. Sb. nauch. statei* [Tax on Google as a source of attracting additional funds to the budget. In: Financial strategies and models of Russia's economic growth: problems and solutions. A collection of scientific articles]. Moscow, Auditor Publ., 2017, pp. 103–112. URL: <https://www.rea.ru/ru/news/SiteAssets/sbornik-nauchnyh-statej.pdf>
7. Sennaya I.K. [Improvement of taxation of e-commerce as the most perspective sphere of the Russian economy]. *Nauchno-prakticheskie issledovaniya*, 2017, no. 2, pp. 236–239. (In Russ.) URL: <http://deltascience.ru/j/spr-2017-02.pdf>
8. Borisichev A.A., Korshakova D.M. [Google Tax: controversies in practice]. *Nalogoved*, 2017, no. 6, pp. 38–47. (In Russ.)
9. Shamsutdinova V.Sh. [Features of calculation and collection of VAT on the sale of foreign companies of electronic services to Russian consumers]. *Ekonomika i menedzhment innovatsionnykh tekhnologii*, 2017, no. 2, pp. 120–122. (In Russ.) URL: <http://ekonomika.snauka.ru/2017/02/14075>
10. Kabanov I.P. [Models of tax and other payments collection in cross-border electronic commerce]. *Rossiiskii vneshneekonomicheskii vestnik* = *Russian Foreign Economic Journal*, 2017, no. 10, pp. 56–68. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/modeli-vzimaniya-nalogov-i-inyh-platezhey-v-ramkah-transgranichnoy-elektronnoy-torgovli> (In Russ.)
11. Glebova O.P. [Tax on Google and the responsibilities of Russian people]. *Nalogovaya politika i praktika* = *Tax Policy and Practice*, 2017, no. 7, pp. 44–48. (In Russ.)
12. Milogolov N.S. [Problems and prospects of VAT taxation for international supply of digital services]. *Nalogovaya politika i praktika* = *Tax Policy and Practice*, 2014, no. 5, pp. 74–79. (In Russ.)
13. Mitin D.A. [Features of tax administration of electronic commerce in the Russian Federation]. *Upravlenie ekonomicheskimi sistemami: elektronnyi nauchnyi zhurnal*, 2018, no. 5. (In Russ.)
14. Milogolov N.S. [Administration of VAT in the field of e-commerce: the experience of EU countries]. *Vestnik AKSOR* = *AKSOR Bulletin*, 2015, no. 3, pp. 31–33. (In Russ.)
15. Astakhov K.G. [OECD Report on Effective VAT Collection: Perspectives of application in Russia]. *Nalogoved*, 2017, no. 12, pp. 44–50. (In Russ.)
16. Sokolovskaya E.V. [Indirect taxation of cross-border transactions in electronic commerce]. *Ekonomika i upravlenie* = *Economics and Management*, 2017, no. 8, pp. 37–47. (In Russ.)

Conflict-of-interest notification

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.