

Котляров М.А.,
доктор экономических наук, профессор
кафедры региональной, муниципальной
экономики и управления Уральского гос-
ударственного экономического универ-
ситета (УрГЭУ)
Эл. почта: kotlyar2005@list.ru

Рыкова И.Н.,
доктор экономических наук, академик
РАЕН, руководитель центра отрасле-
вой экономики ФГБУ «Научно-
исследовательский финансовый инсти-
тут» Министерства финансов Россий-
ской Федерации
Эл. почта: rykova@yandex.ru

**ВЫЗОВЫ ЦИФРОВОЙ
ЭКОНОМИКИ В КОНТЕКСТЕ
РАСПРЕДЕЛЕНИЯ
НАЛОГООБЛАГАЕМОГО ДОХОДА
МЕЖДУ ГОСУДАРСТВАМИ:
ОПЫТ ОЭСР**

На примере методологии ОЭСР рассматривается эволюция и текущее состояние проблемы, связанной с уклонением от уплаты налогов в связи с развитием информационных технологий. Акцент сделан на положениях Плана ОЭСР по противодействию выводу прибыли, принятого в 2013 году, где обозначены угрозы в связи со стремительным развитием глобальной электронной сети для налоговых систем целых государств. Выделены ключевые направления совершенствования международного налогообложения в части уточнения понятия постоянного представительства; необходимости классификации и анализа бизнес-моделей, применяемых в виртуальной экономике; доработки правил трансфертного ценообразования при передаче прав на нематериальные активы внутри группы связанных предприятий. В статье выделены направления, которые должны быть учтены при совершенствовании российского налогового законодательства.

Ключевые слова: цифровая экономика, виртуальные услуги, уход от налогообложения, электронная коммерция, Модельная конвенция ОЭСР по налогам на доход и капитал.

Kotlyarov M.A., Rykova I.N.

**CHALLENGES OF THE DIGITAL
ECONOMY AND DISTRIBUTION OF
TAXABLE INCOME AMONG STATES:
EXPERIENCE OF THE OECD**

Based on the OECD methodology issues of tax avoidance with respect to digital economy are examined in this article. Related provisions of the OECD Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting introduced in 2013 are emphasized in this work. It is stated in the article that key challenges and threats to the tax systems of particular jurisdictions arise from vague or obsolete concept of permanent establishment; non-classification of types of income and business models in digital economy; not updated rules and guidelines on transfer pricing especially concerning intangible assets. Directions of improving of the Russian Federation tax law with respect to digital transactions are named in the article.

Key words: digital economy, digital services, tax avoidance, electronic commerce, OECD Model Tax Convention on Income and on Capital.

Развитие современных технологий, позволяющих глобальным Интернет-компаниям извлекать доход в любом государстве без необходимости физического присутствия и регистрации постоянного представительства – это угроза для функционирования налоговых систем целых стран. Для России, которая пока не обладает достаточным опытом нормативного регулирования в сфере налогообложения доходов от электронной коммерции, но в то же время является страной-источником до-

ходов для международных Интернет-компаний, данная тема особенно актуальна. Необходимо также отметить, что Министерство финансов России подтверждает приверженность методологии, заложенной в регулирующих документах Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), а российские суды в большинстве случаев признают возможность использования Комментариев к Модельной конвенции ОЭСР при вынесении решений в сфере международного налогообложения. При этом представляется странным, что в концептуальном документе «Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2014 год и на плановый период 2015 и 2016 годов» [1] вопрос эрозии налоговой базы в связи с развитием информационных технологий не был рассмотрен. Россия может понести еще более существенные потери от деятельности иностранных Интернет-компаний, не имеющих статуса постоянного представительства в российской юрисдикции. Таким образом, изучение практики ОЭСР по указанной проблеме и выделение аспектов, которые могут быть адаптированы в российском законодательстве, представляются актуальными.

Развитие мировой экономики, транснациональных корпораций и современных технологий наряду с неоспоримыми преимуществами привели к созданию изощренных схем налогового планирования, получивших в мировой практике название *агрессивных (aggressive tax planning)*, а также к недобросовестному использованию положений договоров об избежании двойного налогообложения (*treaty abuse*). Системное осмысление данной проблемы под эгидой ОЭСР воплотилось в создании в 2013 году Плана действий по противодействию уменьшению налоговой базы и выведению прибыли (Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting) [2]. Версия на русском языке, разме-

щенная на сайте ОЭСР, имеет название «План действий по борьбе с минимизацией налогообложения и выведением прибыли» [3] (далее по тексту – План).

План посвящен проблеме ухода от налогообложения в условиях глобальной экономической интеграции. Акцент сделан на постоянно совершенствующихся инструментах налоговой минимизации мультинациональными корпорациями и на использовании ими отличий в законодательных базах различных стран в сфере электронной коммерции и нематериальных активов. В Плате сформулирован ключевой принцип – соотнесение прав на взимание налогов с реальной экономической активностью, генерирующей этот доход, что должно основываться на представлении цепочки создания стоимости в деятельности налогоплательщика. Это неизбежно ставит вопрос о необходимости реформирования модели налогообложения, основанной на статусе резидента налогоплательщика (когда налоговые права принадлежат стране, в которой налогоплательщик является резидентом), в результате чего существенные потери несет страна-источник происхождения дохода, в которой сосредоточена коммерческая деятельность налогоплательщика.

В качестве первого пункта данного Плана выделен блок «Вызовы налоговой системе в связи с развитием цифровой экономики» и отмечены следующие задачи и приоритеты:

- выявление основных трудностей, которые цифровая экономика создает при применении международных налоговых правил и необходимые мероприятия для их преодоления;

- необходимость концентрации на проблеме значительного виртуального присутствия компании в конкретной юрисдикции без возникновения налоговой обязанности в данном государстве;

- определение стоимости, созданной от предоставления виртуальных

услуг, и соотнесение данной стоимости с конкретной территорией;

- идентификация и классификация видов дохода, извлекаемого от использования новых бизнес-моделей.

В свете данной темы стоит отметить еще один пункт Плана – направление №7 – «Предотвращение искусственного уклонения от статуса постоянного представительства». В данном направлении упор сделан на использование комиссионных соглашений (ситуация, когда в той или иной юрисдикции действует агент глобальной компании или иное лицо с функциями агента) и специальных исключений, содержащихся в Модельной конвенции, позволяющих избегать статуса постоянного представительства.

Отдельно стоит отметить выделенные в плане направления, касающиеся трансфертного ценообразования. В аспекте рассматриваемой темы, надо отметить актуальность противодействия уклонению от налогообложения при передаче прав на нематериальные активы внутри группы связанных предприятий. Здесь также отмечается необходимость изучения цепочек создания стоимости и соответствия им экономической активности и дохода налогоплательщика.

Таким образом, актуальными направлениями в связи с развитием цифровой экономики можно считать:

- идентификацию виртуального присутствия компании в определенной юрисдикции с целью извлечения дохода без регистрации постоянного представительства;

- развитие принципа формирования стоимости компании в связи с конкретной юрисдикцией на основе понимания современных бизнес-моделей, применяемых налогоплательщиком;

- дифференциацию налоговых правил в странах-источниках дохода и странах, в которых получатель дохода является резидентом.

Стоит отметить, что ОЭСР прошла эволюционный путь в указанных сферах, элементы которого могут оказаться полезными и для России.

В сообществе стран ОЭСР необходимость системной коррекции действующей методологии в связи с развитием электронной коммерции была осознана в середине 1990-х годов. Среди наиболее значимых документов по данной проблематике, подготовленных в тот период стоит выделить «Разъяснения по применению определения «постоянное представительство» в электронной коммерции: изменения в Комментариях к статье 5 Модельной конвенции» [4] (*здесь и далее перевод наш – М.К., И.П.*); «Отнесение прибыли на постоянное представительство, используемое в сделках в сфере электронной коммерции» [5]; «Особенности договоров об избежании двойного налогообложения в связи с электронной коммерцией» [6] и завершающая первый цикл работ публичная дискуссия «Подходят ли действующие правила налогообложения прибыли, заложенные в договорах об избежании двойного налогообложения, для электронной коммерции?» [7].

Указанные четыре документа, исходя из реалий развития электронной коммерции на рубеже веков, сформировали основные группы проблем в сфере разделения налоговых прав между государствами и предложили первые пути их решения. В частности, в документе 2000 года «Разъяснения по применению определения «постоянное представительство» в электронной коммерции: изменения в Комментариях к статье 5 Модельной конвенции» [4] был проанализирован вопрос о трансформации понятия «постоянное представительство» в связи с развитием Интернета. Именно в этом документе, ставшем основой для последующей правки Комментариев к Модельной конвенции ОЭСР, было установлено, что комплекс оборудования, например, сервер может образовать

вать постоянное представительство, в то время как сам вебсайт и относящиеся к нему программное обеспечение не могут создавать постоянного представительства.

Внимание также было уделено понятию «Поставщик интернет услуг», или «Провайдер» (Internet Service Provider), в результате чего в Комментариях к Модельной конвенции ОЭСР появились параграфы 42.1-42.10, разъяснившие, что:

- наличие договора с провайдером не создает постоянного представительства на базе данного провайдера, при условии, что провайдер не обладает полномочиями заключать договоры от имени и по поручению головного предприятия;

- сервер, находящийся в распоряжении предприятия, может привести к образованию постоянного представительства;

- постоянное представительство может возникать там, где нет персонала;

- постоянное представительство не возникает в случае, если деятельность носит вспомогательный или подготовительный характер (например, подготовка коммуникаций, реклама, сбор рыночной информации).

В то же время была подчеркнута необходимость изучения фактической деятельности предприятия, в частности, исследуя вопрос, содействует ли деятельность в месте потенциального постоянного представительства реализации основных функций бизнеса. Так была сформирована традиция применять анализ функций, необходимых активов и принимаемых рисков (т.н. FAR-анализ) для цели установления факта наличия постоянного представительства и отнесения на него части прибыли.

Последовательным продолжением этой работы стало появление в 2001 году отчета «Отнесение прибыли на постоянное представительство, используемое в сделках в сфере электронной

коммерции». Очевидно, что сам факт установления критериев постоянного представительства – это лишь промежуточный шаг, который должен приводить к расчету части прибыли международной корпорации, относящаяся к данному постоянному представительству. Вопрос применения пятой статьи («Постоянное представительство») традиционно корреспондировал с седьмой статьей («Бизнес прибыли») Модельной конвенции ОЭСР. Развитие получил принцип «вытянутой руки» (arm's length principle), согласно которому деятельность постоянного представительства рассматривалась как гипотетическое самостоятельное предприятие, на рыночных условиях оказывающее услуги головной организации, и также на рыночных условиях получало от него услуги. Распределение прибыли необходимо было производить с учетом стоимости как материальных активов, так и нематериальных, которыми постоянное представительство было наделено или условно должно было быть наделено для выполнения своих функций. В рамках данного анализа особую роль играл анализ рыночной информации и подбора аналогичных сделок, имеющих место на открытом рынке.

В работе «Особенности договоров об избежании двойного налогообложения в связи с электронной коммерцией» [6] авторы обратились к важной проблеме разграничения понятий «прибыль» и «роялти», что соответственно приводило либо к применению положений статьи седьмой Модельной конвенции («Бизнес прибыли»), либо статьи двенадцатой («Роялти»). По результатам исследования работы также дополнены пунктами 17.1-17.4 Комментарии к Модельной конвенции [8], где была установлена необходимость идентификации природы и назначения платежа, а именно: платеж за скачивание электронной информации признавался прибылью, а платеж за предоставление прав

в результате скачивания информации – роялти. Значение работы «Особенности договоров об избежании двойного налогообложения в связи с электронной коммерцией» [6] заключалось еще и в том, что была предложена классификация и описание сделок в сфере электронной коммерции (всего 28 типов на тот период).

Последовательным завершением этапа, который условно отнесен к периоду 1999-2003 гг., стала работа под названием «Подходят ли действующие правила налогообложения прибыли, заложенные в договорах об избежании двойного налогообложения, для электронной коммерции?» [7]. Ее значение можно видеть в описании бизнес-моделей в сфере электронной коммерции, на основе чего можно было бы устанавливать, как налогоплательщик использует преимущества глобальной сети (использование услуг аутсорсинга, взаимоотношения с поставщиками, международная розничная торговля, финансовые услуги). Авторы вышли на вопросы неадекватности положений действующих договоров об избежании двойного налогообложения в части критериев определения резидентства налогоплательщика (затруднения при определении места нахождения органов фактического управления), а также на вопросы справедливого распределения доходов между странами-источниками дохода, и странами, где платательщик является резидентом. Авторы выделили 29 моделей и функций, произошедших от использования новых технологий связи и передачи информации, которые необходимо учитывать при отнесении прибыли на постоянное представительство.

Таким образом, условно выделенный первый этап адаптации положений Модельной конвенции ОЭСР, прошедший на рубеж 1990-х и 2000-х гг., охарактеризовался следующими нововведениями:

- адаптацией понятия «постоянное представительство» (ст. 5 Модельной конвенции ОЭСР и Комментарии к ней) под требования времени и особенности бизнеса, не использующего физические активы и физического представительства в той или иной налоговой юрисдикции;

- доработкой методологии отнесения прибыли на постоянное представительство в соответствии со статьей 7 Модельной конвенции в части внедрения положений FAR-анализа (Функции. Активы. Риски);

- уточнением в части разграничения понятий «прибыль» и «роялти»;

- внедрением понятия «бизнес-модель» в электронной коммерции или в бизнесе, использующем преимущества современных технологий и необходимость изучения данных моделей налоговыми органами с целью адекватного распределения прав в отношении налогообложения доходов;

- выделением и описанием бизнес-моделей в виртуальной экономике и сделок в сфере электронной коммерции, что впоследствии учитывалось бы при формировании постоянного представительства и отнесении части прибыли на данное постоянное представительство.

Как уже было отмечено выше, масштабы уклонения от налогов или оптимизации, приводящей к эрозии налоговой базы целых государств в результате деятельности МНК, привели к созданию в 2013м году Плана ОЭСР по противодействию уменьшению налоговой базы и выведению прибыли (Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting) [2]. Первым пунктом в данном плане стал раздел «Вызовы цифровой экономики».

В результате заявления о практически ключевой роли информационных технологий в агрессивном налоговом планировании ОЭСР существенно доработала методологию в данной сфере. В этой связи необходимо отметить вы-

шедшие в начале 2014 года материалы публичной дискуссии «План действий по противодействию уменьшению налоговой базы и выведением прибыли. Направление 1. Вызовы цифровой экономики» [9].

В качестве главного принципа, подтвержденного в указанном документе, выделен тезис о необходимости налогообложения прибылей в местах осуществления экономической активности и создания стоимости. В работе проанализирована эволюция информационных и коммуникационных технологий и приведены статистические данные, свидетельствующие о перспективах стремительного развития цифровой экономики и, как следствие, новых вызовах в сфере налогового регулирования. В частности, отмечается, что в 2012м году до 15 млрд. устройств были подключены к Интернету, что составляло менее 1% всех устройств, которые могли бы быть подключены ко всемирной сети [9, с.14-15]. Отсюда следует вывод о столь же стремительном росте актуальности вопросов, связанных с налоговыми аспектами цифровой экономики.

В материалах дискуссии описываются основные бизнес-модели, характерные для цифровой экономики. Среди секторов, в которых они уже внедрены, отмечены: розничная торговля товарами, услугами и результатами интеллектуальной деятельности; транспорт и логистика; финансовые услуги; образование; производство; средства массовой информации. В качестве основных бизнес-моделей выделены [9, с. 25-26]:

- электронная коммерция (Electronic Commerce);
- магазины цифровых приложений (App Stores);
- онлайн - реклама (Online Advertising);
- «облачные» сервисы (Cloud Computing);
- платежные услуги (Payment Services);

- высокоскоростная торговля ценными бумагами (High Frequency Trading);

- сетевые платформы взаимного участия (Participative Networked Platforms).

Выделение специфических типов ведения бизнеса в цифровой экономике подразумевает понимание налоговыми органами и иными заинтересованными сторонами соответствующих данным моделям способов получения дохода. В классификации ОЭСР предложены следующие типы доходов, характерные для цифровой экономики [9, с. 32-33]:

- доходы от рекламных услуг (Advertising-based revenues);

- покупка или аренда цифрового контента (Digital content purchases or rentals);

- продажа товаров (включая виртуальные объекты) (Selling of goods (including virtual items));

- электронная подписка (Subscription-based revenues);

- реализация услуг (Selling of services);

- лицензирование и технологии (Licensing content and technology);

- продажа данных и маркетинговые исследования (Selling of user data and customized market research);

- скрытая плата за услуги и завуалированные убытки (“Hidden” fees and loss leaders)¹.

Понимание новых типов бизнес-моделей, внедряемых в цифровой экономике, и способов формирования доходов ведет к выявлению методов уклонения от налогообложения. В рамках методологии ОЭСР в качестве основных выделены: уклонение от налогового присутствия в определенной юрисдик-

¹ Речь идет о случаях, когда в бизнесах, совмещающих традиционные и цифровые услуги, доходы или убытки относятся на онлайн-операции, либо случаи субсидирования платы за услуги за счет доходов от иных видов деятельности.

ции; искусственная минимизация выполняемых функций, используемых активов и принимаемых рисков; максимизация расходов и использование вычетов и освобождений; уклонение от налогов, удерживаемых у источников, и недобросовестное выполнение функции налогового агента; уменьшение налоговой базы в транзитных странах (в том числе с использованием низконалоговых юрисдикций) и в государствах, где расположены материнские компании.

Принятый в 2013м году План по противодействию уменьшению налоговой базы и выведению прибыли [2] акцентирует внимание на указанных аспектах сразу в нескольких заявленных направлениях (действиях). Речь идет об уже упомянутом первом направлении «Вызовы цифровой экономики», а также о втором направлении («Нейтрализация эффекта от гибридных инструментов»), шестом - «Предотвращение злоупотребления договорами об избежании двойного налогообложения», седьмом - «Предотвращение искусственного уклонения от статуса постоянного представительства» и особенно о направлениях, посвященных трансфертному ценообразованию при движении нематериальных активов внутри группы связанных лиц.

Отчетливо проявившийся в ОЭСР тренд на борьбу с уклонением от уплаты налогов в цифровой экономике вызвал широкий резонанс в профессиональном сообществе, в результате чего был подготовлен отдельный документ, обобщающий отклики со стороны специалистов-практиков. В 2014м году он вышел под названием «Сборник комментариев, полученных в результате публикации материалов о вызовах цифровой экономики» [10]. Специалисты выразили мнения с целью планируемых в рамках ОЭСР мероприятий по противодействию уклонению от налогообложения в связи с развитием цифровой экономики. Притом, что были задеты

практически все вышеупомянутые темы. Особо хочется отметить несколько аспектов. *Во-первых*, было обращено внимание на зыбкость дефиниции «цифровая услуга» и необходимость разработки критериев различия виртуальных и традиционных услуг и товаров. Авторы комментариев обращали внимание, что наиболее сложным моментом является определение границы перехода традиционной услуги в цифровую и построение на этой основе логики налогообложения. *Во-вторых*, практически все комментаторы затронули вопросы трансфертного ценообразования в сфере нематериальных активов и сложность подбора объектов-аналогов при проведении сравнения сделок на предмет определения рыночного характера внутрикорпоративных трансакций. *В-третьих*, авторы указали на необходимость совершенствования концепции постоянного представительства и отметили, что считающиеся передовыми поправки в Комментарии к Модельной конвенции ОЭСР, которыми устанавливается возможность установления постоянного представительства по факту нахождения сервера компании, уже могут считаться частично неактуальными в связи с развитием т.н. «облачных серверов», представляющих собой бизнесы по предоставлению в аренду серверного пространства. *В-четвертых*, специалисты обращали внимание на особенности создания добавленной стоимости в ряде сегментов Интернет-бизнеса, в частности, в социальных сетях и сегменте онлайн-игр. *В-пятых*, авторы акцентировали внимание на необходимости разработки специфической методологии анализа функций, рисков, активов, а также новых подходов к оценке организационных структур и цепочек поставок в компаниях, оказывающих цифровые услуги. В качестве немаловажного аспекта комментаторы подчеркивали, что интенсивное внедрение налогового ре-

гулирования цифровой коммерции в одних юрисдикциях и игнорирование этих проблем в других, равно как и несоответствия в подходах в различных странах, может привести налоговому дисбалансу и создать несправедливые конкурентные преимущества в одной из юрисдикций.

Необходимо отметить, что вышеуказанные дискуссии внесли существенный вклад в совершенствование национальных законов многих государств. Особо стоит выделить опыт Европейского союза. В рамках ЕС с 01 января 2015 года вступает в силу Директива, согласно которой для цели исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость (НДС) место оказания услуги потребителю (телекоммуникационные услуги, эфирное вещание и иные электронные услуги) переносится из страны, где поставщик услуг является резидентом, в страну Европейского союза, в которой резидентом является конечный потребитель.

Учитывая вышеизложенное, необходимо сделать выводы, которые были бы полезными при совершенствовании российского налогового законодательства. Россия неизбежно столкнется с необходимостью доработки действующих норм в ответ на вызовы современной цифровой экономики и уже однозначно столкнулась с потерей части налоговой базы в силу деятельности глобальных Интернет-компаний, не имеющих постоянного представительства в российской юрисдикции, но извлекающих доходы от предоставления услуг российским потребителям.

Применительно к России необходимо прежде всего признать наличие проблемы и рисков потери части налоговой базы в связи с деятельностью глобальных Интернет-компаний, извлекающих доходы в российской юрисдикции и не имеющих статуса постоянного представительства в России. Данный аспект требует концептуальной прора-

ботки, по меньшей мере, упоминания в программном документе «Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2014 год и на плановый период 2015 и 2016 годов». В действующем законодательстве необходимо уточнить понятие электронной и цифровой услуги, а в методологических разъяснениях Министерства финансов прописать известные действующие бизнес-модели в области предоставления электронных услуг. Доработки методического обеспечения требуют и правила трансфертного образования, которые в свете тематики данной статьи должны отражать сущность анализа по направлению «функции-активы-риски» применительно к бизнесу в сфере цифровой экономики. Методического обеспечения также требует вопрос идентификации центров создания стоимости международными Интернет-компаниями в юрисдикции Российской Федерации. Неотъемлемой частью, требующей совершенствования, должна стать концепция постоянного представительства, которая бы позволяла фиксировать факт налогового присутствия в России иностранной компании, предоставляющей резидентам России различные услуги через Интернет.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2014й год и на плановый период 2015 и 2016 годов // Одобрено Правительством Российской Федерации 30го мая 2013го года.

2. Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting. OECD, 2013. Режим доступа:

www.oecd.org/ctp/BEPSActionPlan.pdf.

Дата обращения: 05.09.2014

3. Проект Плана действий по борьбе с минимизацией налогообложения и выводением прибыли. ОЭСР, 2014. Режим доступа:

<http://oecdru.org/nalog.html>. Дата обращения: 05.09.2014

4. Clarification on the Application of the Permanent Establishment Definition in E-commerce: Changes to the Commentary on the Model Tax Convention on Article 5. OECD, 2000. Режим доступа: www.oecd.org/tax/treaties/1923380.pdf.

Дата обращения: 22.09.2014

5. Attribution of Profit to a Permanent Establishment Involved in Electronic Commerce Transactions. OECD, 2001. Режим доступа: www.oecd.org/tax/treaties/1923312.pdf.

Дата обращения: 22.09.2014

6. Tax Treaty Characterisation Issues Arising from E-commerce. OECD, 2001. Режим доступа: www.oecd.org/dataoecd/46/34/1923396.pdf.

Дата обращения: 22.09.2014

7. Are the Current Treaty Rules for Taxing Business Profits Appropriate for E-commerce? Public Discussion Draft. OECD, 2003. Режим доступа: www.oecd.org/tax/treaties/35869032.pdf.

Дата обращения: 22.09.2014

8. OECD Model Tax Convention on Income and on Capital, Condensed Version 2010: and Key Tax Features of Member Countries 2010 (IBFD 2010)

9. Public Discussion Draft “BEPS Action 1: Address the Tax Challenges of the Digital Economy” OECD, 2014. Режим доступа: www.oecd.org/.../tax-challenges-digital-economy-discussion-draft-march-2014.pdf Дата обращения: 01.10.2014

10. Compilation of Comments Received in Response to Request for Input on Tax Challenges of the Digital Economy OECD, 2014. Режим доступа: www.oecd.org/.../comments-received-tax-challenges-digital-economy.pdf Дата обращения: 01.10.2014

BIBLIOGRAPHIC LIST

1. Key Directions of tax policy of the Russian Federation on 2014 and

planned 2015 and 2016 // Approved by the Russian Federation Government on 30.05.2013.

2. Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting. OECD, 2013. Accessed 05.09.2014:

www.oecd.org/ctp/BEPSActionPlan.pdf.

3. Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting (Draft in Russian). OECD, 2014. Accessed 05.09.2014: <http://oecdru.org/nalog.html>.

4. Clarification on the Application of the Permanent Establishment Definition in E-commerce: Changes to the Commentary on the Model Tax Convention on Article 5. OECD, 2000. Accessed 22.09.2014: www.oecd.org/tax/treaties/1923380.pdf.

5. Attribution of Profit to a Permanent Establishment Involved in Electronic Commerce Transactions. OECD, 2001. Accessed 22.09.2014: www.oecd.org/tax/treaties/1923312.pdf.

6. Tax Treaty Characterisation Issues Arising from E-commerce. OECD, 2001. Accessed 22.09.2014: www.oecd.org/dataoecd/46/34/1923396.pdf

7. Are the Current Treaty Rules for Taxing Business Profits Appropriate for E-commerce? Public Discussion Draft. OECD, 2003. Accessed 22.09.2014: www.oecd.org/tax/treaties/35869032.pdf.

8. OECD Model Tax Convention on Income and on Capital, Condensed Version 2010: and Key Tax Features of Member Countries 2010 (IBFD 2010)

9. Public Discussion Draft “BEPS Action 1: Address the Tax Challenges of the Digital Economy” OECD, 2014. Accessed 01.10.2014: www.oecd.org/.../tax-challenges-digital-economy-discussion-draft-march-2014.pdf

10. Compilation of Comments Received in Response to Request for Input on Tax Challenges of the Digital Economy OECD, 2014. Accessed 01.10.2014: www.oecd.org/.../comments-received-tax-challenges-digital-economy.pdf