

Цифровая экономика

УДК 657.1.012

МЕЗЕНЦЕВА Татьяна Мартемьяновна¹

¹Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Ленинградский проспект, 49, Москва, 125993, Россия.

<https://orcid.org/0000-0002-3829-8581>

¹Мезенцева Татьяна Мартемьяновна, доктор экономических наук, профессор, профессор Департамента учета, анализа и аудита Москва, Россия (E-mail: m-t-m@inbox.ru)

ИЛИЗИРОВ Владлен Юрьевич²

²Межрайонная ИФНС № 51 по г. Москве, 119618, г. Москва, ул. 50 лет Октября, д.6, Россия.

<https://orcid.org/0000-0002-2546-8844>

²Илизиров Владлен Юрьевич, специалист 1-го разряда, Россия (E-mail: v.ilizirov@gmail.com)

АДМИНИСТРИРОВАНИЕ НДС В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВОЙ ЭКОНОМИКИ

Аннотация:

Предмет/тема. Предметом исследования стала современная система администрирования налога на добавленную стоимость в контексте новаций цифровой экономики.

Цели/задачи. Целью написания статьи является определение роли методики учета расчетов по налогу на добавленную стоимость в свете новых принципов цифровой экономики. Для достижения поставленной цели были выполнены следующие задачи: литературный обзор существующих положений в налоговой практике в рамках автоматизации систем администрирования; анализ текущих процессов в отношении администрирования НДС; определение результатов и предложение перспективных направлений дальнейших исследований.

Методология. Среди методов достижения цели выделяются: литературный анализ, синтез статистических данных, приведение аналогии НДС в других странах, сравнение и обобщение полученных данных.

Вывод. По итогу аналитической работы, определены направления совершенствования системы администрирования НДС в рамках приспособления к требованиям новаций цифровой экономики. Важным моментом отмечено соответствие разработки новой системы АКС НДС 3 направлению уменьшения контроля за налогоплательщиками и проведения более детализированного и качественного деления групп риска.

Ключевые слова: налог на добавленную стоимость, администрирование, цифровая экономика, новации, автоматизированная система, контроль, проверка.

JEL classification: M41

Digital economy

Tatiana M. Mezentseva¹

¹Finance University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russia.

<https://orcid.org/0000-0002-3829-8581>

¹ Doctor of Economics, Professor of the Department of Accounting, Analysis and Audit, Moscow (E-mail: m-t-m@inbox.ru)

Vladlen Y. Ilizirov ²

² Moscow District IFTS No. 51, 119618, Moscow, str. 50 years of October, 6, Russia.

<https://orcid.org/0000-0002-2546-8844>

² Ilizirov Vladlen Yuryevich, specialist of the 1st level, Russia (E-mail: v.ilizirov@gmail.com)

ADMINISTRATION OF VAT IN CONDITIONS OF DIGITAL ECONOMY

Abstract

Subject / Topic The subject of the study is a modern system of administration of value-added tax in the context of innovations in digital economy.

Goals / Objectives The purpose of the article is to determine the role of methodology of accounting for value-added tax settlements in the light of the new principles of digital economy. To achieve this goal, the following tasks were set: a literary review of existing provisions in tax practice within the framework of automation of administrative systems; analysis of current processes in relation to VAT administration; determination of results and proposal of perspective directions for further research.

Methodology Among the methods for achieving the goal are: literary analysis, synthesis of statistical data, bringing the analogy of VAT in other countries, data comparing and summarizing.

Conclusions and Relevance As the result of the analytical work, the directions for improving VAT administration system have been defined in the framework of adapting to the requirements of the digital economy innovations. An important point is the conformity of the development of the new ASC VAT 3 system to the direction of reducing control over taxpayers and conducting more detailed and quality division of risk groups.

Keywords: *value added tax, administration, digital economy, innovations, automated system, control, verification.*

Переход к постиндустриальному обществу и соответствующей экономике неразрывно связан с созданием предпосылок экономического, технологического характера для роста роли человека в общественном воспроизводстве, вывода его в эпицентр общественного развития. Метаморфозы, происходящие в хозяйственной жизни с конца прошлого века, непрерывно ставят перед экономической теорией новые задачи поиска путей выхода из кризиса, основа которого находится не только во внешней хозяйственной деятельности человека, но и в его сознании.

Скорость процессов производства, распределения и потребления в новых, только зарождающихся в экономике условиях, набирает такие стремительные обороты, что теория не успевает за развитием практики, теряет свои традиционные функции. Современная экономическая наука зашла в тупик, ее традиционный инструментарий уже не эффективен. Во всех сферах экономики необходим новый старт, разработка нового

экономического подхода, который отвечал бы требованиям современной науки, технологий, ценностей и отношений [3, с. 8].

Глобализационные процессы, происходящие сегодня в России, требуют существенного совершенствования налоговой системы. В частности, важным шагом к повышению ее прозрачности стало введение автоматизированной системы контроля исчисления налога на добавленную стоимость (АСК НДС-2). Целью внедрения этого мероприятия является минимизация теневых схем, связанных с возмещением налога.

Полемика о необходимости системы администрирования, которая соответствует требованиям и возможностям современной цифровой экономики, продолжается как в профессиональной сфере, так и в органах власти. На данный момент введение АСК НДС-2 обусловлено необходимостью рассмотрения бухгалтерского аспекта данного вопроса.

Среди исследователей, работавших над совершенствованием методики бухгалтерского учета налога на добавленную стоимость и организации связанных с ним налоговых расчетов в условиях цифровой экономики, можно выделить Бакунькину О.А., Богомазову Я.А., Водопьянову В.А., Гончаренко Л.И., Вишневскую Н.Г., Давлетшина Т.Г., Кобякову Е.А., Пышкину Н.Л., Якушева М.Ф., Сорокину Е.В., Белогорскую А.Н., Хашеву З.М., Серпкова Ю.В., Чаадаеву О.В. [1-9] и др.

В результате введения АСК НДС-2 с 1 января 2015 года у предприятий - плательщиков налога на добавленную стоимость возникают новые операции, которые необходимо отражать на счетах бухгалтерского учета. Преимущественно речь здесь идет об операциях с электронным НДС-счетом, аналогом которого в отечественной практике с 2013 г. была АСК НДС-1.

На данном этапе, в период развития буквально всех систем государственного функционирования РФ информационная, сетевая и цифровая экономика включаются в понятие экономики знаний и выступают ее отличительными чертами. Это обусловлено несколькими факторами: во-первых, знания, представляющие собой основной ресурс развития, имеют информационную природу, что определяет содержание новых средств и результатов производства; во-вторых, взаимодействие экономических субъектов происходит в сетевом пространстве, которое создается в интеллектуально-интенсивных отраслях (программное обеспечение, электронная торговля, услуги Интернет, консалтинг и т.д.) и является современной организационной формой получения знаний; в-третьих, цифровые информационно-коммуникационные системы обеспечивают технологические цепи и сети этих отраслей. Другими словами, информационная, цифровая и сетевая характеристики определяют отдельные черты, проявление технологических и организационно-экономических аспектов экономики знаний, в связи с чем, с точки зрения логического анализа, являются подмножествами множества экономика знаний.

В условиях научно-технической и информационной революции на первый план выходит налогообложение дохода предприятия по абсолютно новым техническим принципам. Среди таких налогов наиболее важное место занимает налог на добавленную стоимость. В большинстве стран этот налог обеспечивает от 12 до 30% государственных доходов, что эквивалентно примерно 5-10% национального валового продукта.

Внедрение системы такого реинжинирингового процесса, как автоматизация системы администрирования НДС, в России около пяти лет назад преследовало многообещающие цели. В частности, можно выделить следующие преимущества рассматриваемой системы:

- создание единой электронной базы всех зарегистрированных налоговых накладных и изменений к ним;
- усиление дисциплины контрагентов в области своевременного предоставления правильно оформленной налоговой накладной;
- обеспечение невозможности выдать фиктивную налоговую накладную, т.к. с введением данной автоматизированной системы этот документ должен быть подкреплён или суммой регистрационного лимита, или живыми средствами, перечисленными на электронный счет НДС.

Факторы новой экономики не укладываются в традиционное понимание общественного воспроизводства как линейного процесса производства, распределения, обмена и потребления совокупного продукта на основе разделения труда, рыночного обмена его продуктами и частной собственности на средства производства. Производство знаний, высоких технологий, инноваций и услуг, а также соответствующей экономической системы государства является основным источником современного социально-экономического роста, а способ производства и жизни основывается на развитии потенциала страны. В связи с этим возникла острая необходимость введения автоматизированной системы контроля НДС в России.

Налоговый кодекс России, а именно статья 88 данного законодательного документа, определяет важный момент в области полномочий налоговых органов в ходе камеральных проверок, который состоит в возможности требовать от налогоплательщика дополнительные сведения, получить объяснения и дополнительные документы и т.д. Данные полномочия позволяют налоговым органам в контексте формы проведения контроля определить проблематику в деятельности и доначислить в бюджет налоги [7, с. 69].

Кроме того, в полномочия налоговых органов в соответствии со статьями 95-96 НК РФ в процессе выездного контроля могут быть привлечены специалисты осмотра места хранения товаров, в соответствии со статьями 31 и 89 также может проводиться инвентаризация. Более того, статьёй 94 утверждено, что правомерными являются действия выемки документов проверяемого предприятия. Статья 36 гласит, что с целью проведения качественной проверки в отдельных случаях могут быть

привлечены представители правоохранительных органов [9, с. 176].

Первоначально введение в 2013 году АСК НДС 1 позволило в два раза уменьшить число заявлений на возмещение, поступающих от предприятий, подпадающих под высокий уровень риска [6, с. 833].

АСК НДС-2 была представлена 22 сентября 2014 года. Ее стоимость составляла 5 млрд. рублей. Она автоматически делит налогоплательщиков на группы с малым, средним и высоким риском, в связи с чем соответственно расставляются приоритеты проверок.

В настоящее время для ведения оперативного контроля за возмещением НДС отделом Управления камерального контроля систематично проводится мониторинг ИР «АСК НДС». С помощью данного программного продукта происходит распределение налогоплательщиков на три группы риска:

1. Красная зона - высокий налоговый риск;
2. Желтая зона - средний налоговый риск;
3. Зеленая зона - низкий налоговый риск [5, с. 10].

В соответствии с Письмом Федеральной налоговой службы от 3 июня 2016 г. №ЕД-4-15/9933@ «Об оценке признаков риска СУР» система управления рисками в автоматическом режиме распределяет налогоплательщиков, после чего осуществляется сопоставление записей о счетах-фактурах у Покупателя и Продавца. В случае выявления расхождений автоматически формируется требование с протоколом расхождений.

Согласно данным ФНС России, а также прочим официальным и неофициальным источникам количество выездных проверок действительно снизилось. Так, их фактическое сокращение составило 10% (14568 в 2015 г. и 13070 в 2016 г.). В свою очередь, на 3% возросло количество камеральных проверок (16617250 в 2015 г. и 17156491 в 2016 г.). Сумма взысканных платежей по камеральным проверкам деклараций по НДС возросла в 1,4 раза и составила 11 млрд. рублей. Таким образом, при уменьшении числа проверок на 10% сумма итоговых начислений увеличилась на 32% (140 млрд. руб. в 2015 г. и 184 млрд. в 2016 г.).

Практически в 99% случаев выездных проверок были выявлены нарушения. С введением системы АСК-НДС-2 поступления от НДС выросли на 12%, при этом число фирм-однодневок сократилось более чем в 2 раза - с 1,7 млн. в 2011 г. до 650 тыс. в январе 2016 г. В 2015 году существенно повысился уровень выявления налоговых махинаций, увеличились объемы поступающих в государственную казну платежей. Количество возбужденных дел об уклонении от уплаты налогов возросло на 68% [1, с. 152].

По данным исследований, каждые три месяца на рассматриваемой программной площадке АСК НДС-2 обрабатывается 1,4 млн. налоговых деклараций [2, с. 913].

Налоговая система государства является важнейшим элементом

функционирования национальной экономики, эффективность которого является базой успешного выполнения макроэкономических задач и достижения стратегически важных государственных целей. Одной из таких целей для России является дальнейшее развитие рыночной экономики с опорой на частного собственника как наиболее эффективного хозяйствующего субъекта, способного обеспечить экономический рост и создание внутреннего валового продукта, справедливое распределение и перераспределение которого приводит к росту благосостояния населения, решению социальных проблем и обеспечивает выполнения государством своих функций.

Как отмечалось выше, НДС обеспечивает наибольшую долю в сумме всех налоговых поступлений, в связи с чем является основным бюджетообразующим налогом. Несмотря на это, существует множество проблем в области его взимания, связанных с несовершенством механизма контроля за его уплатой и наличием различных схем уклонения от уплаты и накручивания отрицательной суммы НДС. Поэтому дальнейшим направлением реформирования отечественной системы косвенных налогов стало совершенствование механизма взимания НДС путем создания и ввода в действие системы электронного администрирования [8, с. 196].

К преимуществам НДС, которые стали более доступными с введением новой системы администрирования в условиях цифровой экономики, относятся увеличение доходов государства при росте населения и его благосостояния, а также возможность влияния государства на развитие производства и сферы услуг.

Рассмотрим другую сторону существующей системы АКС НДС в России с точки зрения места на мировой экономической арене. Одновременно известен ряд недостатков данного налога, главным из которых является его регрессивный характер, что проявляется в отсутствии непосредственной зависимости его объемов от размера доходов плательщиков. Необходимо понимать, что налоги на потребление считаются налогами на бедных, в связи с чем повсеместно осуждаются. Так, группы лиц с низким уровнем дохода в качестве налога в цене потребительских товаров платят большую долю своего дохода по сравнению с высокодоходными группами населения. Однако, вследствие присущих НДС преимуществ, он широко применяется в странах с рыночной экономикой и является обязательным в странах ЕС, где давно завершились дискуссии на предмет целесообразности взимания НДС в его пользу.

Так, проведя аналогию с другими странами, можно отметить, что в общей сумме налоговых поступлений государственного бюджета сумма НДС в развитых странах колеблется в пределах 14-25%. В последние десятилетия его рост в большинстве стран сопровождался уменьшением доли налога на прибыль компаний. По ставкам налога на добавленную стоимость, то в 2017 году самая низкая ставка этого налога была в Японии -

8%, самая высокая в Швеции - 25%. В Германии она составляла 19%, во Франции - 20%, в среднем в странах ЕС - 20%.

Возвращаясь к ситуации в нашей стране, необходимо также отметить, что в соответствии с данными Минфина РФ показатель собираемости налога на добавленную стоимость с начала 2017 г. составил 96%. Однако, такой уровень собираемости не означает полного отсутствия проблематичных вопросов в администрировании НДС. Так, существующая ситуация связана с трудностями возмещения НДС из бюджета уплаченного при приобретении товаров (работ, услуг) налога, а также двойного налогообложения налогоплательщиков на специальных налоговых режимах, что нарушает принцип нейтральности НДС [4, с. 67].

Стоит отметить, что с сентября 2017 г. к тестовому функционированию допущен обновленный вариант АСК НДС-3. Эта версия программной площадки позволяет анализировать декларации и устанавливать расхождения следующих видов: «НДС» - случай, в котором оба налогоплательщика отразили сделки в декларациях, но суммы НДС указаны разные; «Разрыв» - случай, в котором один из контрагентов не отчитался, сдал нулевую декларацию или его нет в ЕГРЮЛ.

Важным элементом системного подхода к повышению эффективности функционирования НДС, в том числе за счет механизма его возмещения, также должно стать совершенствование деятельности налоговой службы. Повышение эффективности администрирования НДС является значительным резервом сокращения просроченной бюджетной задолженности по возмещению НДС.

Подытоживая изложенное, следует отметить, что совершенствование процесса администрирования налога на добавленную стоимость в условиях цифровой экономики с целью повышения его фискальной эффективности связано с решением следующих проблем:

- 1) улучшение администрирования налогов в контексте АСК НДС 3, внедрение новых подходов к анализу финансово-хозяйственной деятельности плательщиков, мониторинга их деятельности и определение предприятий, относящихся к группам риска;
- 2) усиление контроля за полнотой декларирования и своевременностью уплаты налогов, организация более тщательной работы с предприятиями группы риска, транзитными и фиктивными предприятиями, ликвидации «налоговых ям»;
- 3) избегание коррупционных рисков за счет четкого определения оснований для проведения налоговыми органами внеплановой выездной проверки налогоплательщика для определения достоверности начисления бюджетного возмещения;
- 4) невозможность регистрации фиктивных предприятий;
- 5) введение особого контроля за деятельностью вновь созданных предприятий в начальный период (до одного года), в том числе введение ежемесячного представления налоговых деклараций, использования

финансовых гарантий и отдельных налоговых проверок;

б) повышение уровня налоговой культуры, развития партнерских отношений, направления деятельности налоговой службы на потребности налогоплательщика.

Список источников:

1. Бакунькина 2017 *Бакунькина О.А.* АСК НДС, как средство стабилизации фискальной функции государства // Противодействие современной преступности: оценка эффективности уголовной политики и качества уголовного закона. – Горно-Алтайск: Горно-Алтайский государственный университет, 2017. С. 151-153.

2. Богомазова-Водопьянова 2016 *Богомазова Я.А., Водопьянова В.А.* Новая декларация по НДС: анализ влияния изменений в налоговом администрировании на поступления налога в бюджет РФ // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований. 2016. № 6-5. С. 912-915.

3. Гончаренко-Вишневская 2017 *Гончаренко Л.И., Вишневская Н.Г.* Современное состояние налогового администрирования по налогу на добавленную стоимость в России // Проблемы анализа риска. 2017. Т. 14. № 4. С. 6-13.

4. Давлетшин 2017 *Давлетшин Т.Г.* Собираемость НДС. Методологические аспекты // Финансы и кредит. 2017. Т. 23. № 2 (722). С. 64-77.

5. Кобякова 2016 *Кобякова Е.А.* Использование автоматизированных информационных технологий при проведении налоговых проверок АСК НДС, АСК НДС-2 // Архитектура финансов: антикризисные финансовые стратегии в условиях глобальных перемен. СПб.: Санкт-Петербургский государственный экономический университет, 2016. С. 10-14.

6. Пышкина-Якушев 2017 *Пышкина Н.Л., Якушев М.Ф.* Анализ практики и результатов использования автоматизированной системы контроля «НДС-2» // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2017. Т. 10. № 7 (337). С. 831-844.

7. Сорокина-Белогорская 2015 *Сорокина Е.В., Белогорская А.Н.* Новации при проведении камеральных проверок по налогу на добавленную стоимость // Вестник Российского университета кооперации. 2015. № 4 (22). С. 68-73.

8. Хашева-Серпков 2016 *Хашева З.М., Серпков Ю.В.* Инновационные методы в налоговом администрировании // Экономика и предпринимательство. 2016. № 3-2 (68-2). С. 195-199.

9. Чаадаева 2015 *Чаадаева О.В.* Проблемы и перспективы администрирования НДС // Современные тенденции в экономике и управлении: новый взгляд. 2015. № 33. С. 174-179.

References:

Bakun'kina 2017 – *Bakunkina O.A.* ASC VAT as the means of stabilizing fiscal function of the state [ASK NDS, kak sredstvo stabilizacii fiskal'noj funkicii gosudarstva], Counteracting contemporary crime: assessing the effectiveness of criminal policy and the quality of criminal law [Protivodejstvie sovremennoj prestupnosti: ocenka jeffektivnosti ugovolnoj politiki i kachestva ugovolnogo zakona]. – Gorno-Altajsk: Gorno-Altajsk State University [Gorno-Altajskij gosudarstvennyj universitet] 2017. P. 151-153 [in Russian].

Bogomazova-Vodopjanova 2016 - *Bogomazova J.A., Vodopjanova V.A.* New VAT declaration: analysis of the impact of changes in tax administration on tax revenues of the budget of the Russian Federation [Novaja deklaracija po NDS: analiz vlijanija izmenenij v nalgovom administrirovanii na postupenija naloga v bjudzhet RF], International Journal of Applied and Fundamental Research [Mezhdunarodnyj zhurnal prikladnyh i fundamental'nyh issledovanij] 2016. # 6-5. P. 912-915 [in Russian].

Goncharenko-Vishnevskaja 2017 - *Goncharenko L.I., Vishnevskaja N.G.* The current state of tax administration for the value-added tax in Russia [Sovremennoe sostojanie nalgovogo administrirovanija po nalogu na dobavlenuju stoimost' v Rossii], Problems of Risk Analysis [Problemy analiza riska] 2017. T. 14. # 4. P. 6-13 [in Russian].

Davletshin 2017 - *Davletshin T.G.* VAT gaining. Methodological aspects [Sobiraemost' NDS. Metodologicheskie aspekty], Finance and credit. [Finansy i kredit] 2017. T. 23. # 2 (722). P. 64-77 [in Russian].

Kobjakova 2016 - *Kobjakova E.A.* Use of automated information technologies for the tax audits ASC VAT, ASC VAT-2 [Ispol'zovanie avtomatizirovannyh informacionnyh tehnologij pri provedenii nalgovykh proverok ASK NDS, ASK NDS-2], Architecture of Finance: anti-crisis financial strategies in the conditions of global change [Arhitektura finansov: antikrizisnye finansovyje strategii v uslovijah global'nyh peremen] - St. Petersburg: St. Petersburg State Economic University [SPb.: Sankt-Peterburgskij gosudarstvennyj jekonomicheskij universitet] 2016. P. 10-14 [in Russian].

Pyshkina-Jakushev 2017 - *Pyshkina N.L., Jakushev M.F.* Analysis of practice and results of using the automated control system "VAT-2" [Analiz praktiki i rezul'tatov ispol'zovanija avtomatizirovannoj sistemy kontrolja «NDS-2»], Financial analytics: problems and solutions [Finansovaja analitika: problemy i reshenija] 2017. T. 10. # 7 (337). P. 831-844 [in Russian].

Sorokina-Belogorskaja 2015 - *Sorokina E.V., Belogorskaja A.N.* Novations in carrying out desk checks on the value-added tax [Novacii pri provedenii kameral'nyh proverok po nalogu na dobavlenuju stoimost'], Bulletin of the Russian University of Cooperation [Vestnik Rossijskogo universiteta kooperacii] 2015. # 4 (22). P. 68-73 [in Russian].

Hasheva-Serpkov 2016 - *Hasheva Z.M., Serpkov J.V.* Innovative methods in tax administration [Innovacionnye metody v nalgovom administrirovanii], Economics and Entrepreneurship [Jekonomika i predprinimatel'stvo] 2016. # 3-2 (68-2). P. 195-199 [in Russian].

Chaadaeva 2015 - *Chaadaeva O.V.* Problems and prospects of VAT administration [Problemy i perspektivy administrirovanija NDS], Current trends in economics and management: a new view [Sovremennye tendencii v jekonomike i upravlenii: novyj vzgljad] 2015. # 33. P. 174-179 [in Russian].