

11. Третьякова, Е. А. ESG-трансформация в России: особенности современного этапа / Е. А. Третьякова // Менеджмент в современном обществе: технологии будущего и наставничество : материалы XXII Международной научно-практической конференции, Орел, 24–25 октября 2023 года. – Орел: Орловский государственный университет имени И.С. Тургенева, 2024. – С. 302–309.

12. Федеральный закон от 02.07.2021 № 296-ФЗ «Об ограничении выбросов парниковых газов» // СПС «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.consultant.ru>

13. Федеральный закон от 06.03.2022 № 34-ФЗ «О проведении эксперимента по ограничению выбросов парниковых газов в отдельных субъектах Российской Федерации» // СПС «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.consultant.ru>

14. Цифровые решения для ESG-трансформации. // [Электронный ресурс]. – URL: <https://journal.ecostandard.ru/esg/keysy/tsifrovye-resheniya-dlya-esg-transformatsii/>

Д. В. Кривин,

магистр экономических наук,
экономист по бухгалтерскому учету и анализу
хозяйственной деятельности ООО «КСК»

ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ИТ-ТЕХНОЛОГИЙ В ЦЕЛЯХ ПРАВОМЕРНОГО ВОЗМЕЩЕНИЯ НДС

Аннотация. В статье рассматривается возмещение НДС как разновидность налогового вычета. Основополагающую роль в данном процессе играет автоматизированная система контроля налога на добавленную стоимость (далее по тексту – АСК НДС), которая постоянно обновляется и совершенствуется. Анализируется работа и применение «СУР АСК НДС-2» для оценки налогоплательщика, определения налоговых рисков и доказательства недобросовестности налогоплательщиков. Отмечается проблема отсутствия правового регулирования в части использования информационных технологий в налоговой сфере в целом и возмещения НДС в частности. Делается вывод о необходимости принятия нормативного правового акта в данном аспекте, об отражении в нем порядка взаимодействия налоговых органов с банковскими структурами для выявления рисков, их снижения в совершении крупных сделок и порядка доступа к информации об имуществе участников сделки. Данная статья будет полезна представителям налоговых органов, а также студентам экономических и юридических специальностей в изучении проблем налогообложения.

Ключевые слова: налоговый вычет, налоговый риск, бухгалтерский учет, АСК НДС-2, мошеннические действия, налоговое правонарушение, налоговые льготы, выгодоприобретатель, предпринимательская деятельность, налоговый мониторинг

IT USING FOR THE PURPOSES OF LEGAL VAT REFUND

Abstract. The article considers VAT refund as a type of tax deduction. The fundamental role in this process is played by the automated value added tax control system (hereinafter referred to as the VAT Control System), which is constantly being updated and improved. The article analyzes the working procedure and application of the "SUR ASK VAT-2" for assessing the taxpayer, determining tax risks and proving the taxpayers' dishonesty. The problem of the lack of legal regulation regarding the information using technologies in the tax sphere in general and VAT refund in particular is noted. It is concluded that it is necessary to adopt a law in this aspect, to reflect in it the order of interaction between tax authorities and banking structures in order to identify risks, reduce them in making large transactions and the order of access to information about the participants' property in the transaction. This article will be useful to representatives of the tax authorities of our state, as well as students of economic and legal specialties in the study of taxation problems.

Keywords: tax deduction, tax risk, financial accounting, ASK VAT-2, fraudulent actions, tax violation, tax benefits, beneficiary, entrepreneurial activity, tax monitoring

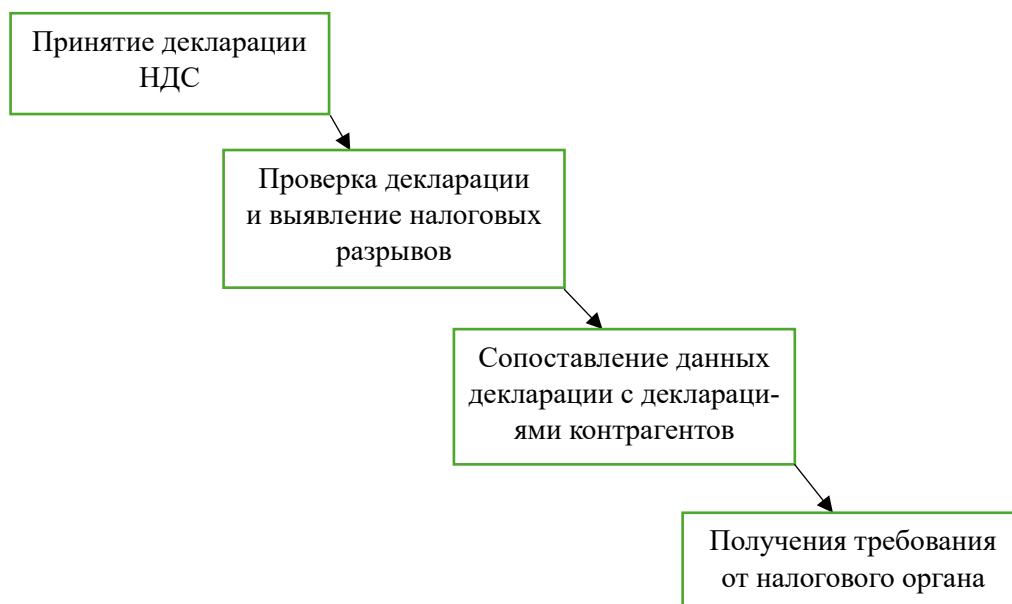
Введение. После начала пандемии COVID-19 в 2020 году стартовал процесс активного внедрения в жизнедеятельность общества цифровых технологий, что стало оказывать несомненное влияние на изменение отечественного законодательства. Цифровизация коснулась каждой сферы права, в частности и налогового, начиная с упрощенного порядка получения вычета из НДС на покупку жилья и заканчивая налоговыми льготами для бизнеса. В настоящей статье речь пойдет о возмещении НДС, который является одним из главных налогов в деятельности каждого хозяйствующего субъекта.

Основная часть. Налоговый агент, который выбрал общую систему налогообложения, обладает правом на определенные налоговые льготы. Одной из таких льгот является возмещение НДС. Налоговый кодекс РФ (далее – НК РФ) в статье 173 определяет возмещение НДС как «положительную разницу между суммой налоговых вычетов и суммой налога, исчисленной по операциям, признаваемым объектом налогообложения» [1]. Следует также отметить, что право на возмещения НДС для налогового агента имеет срок давности – три года после окончания соответствующего налогового периода с момента образования возможности для такого возмещения.

Экономико-правовая природа НДС такова, что это не налог, который облагает добавленную стоимость и является ее изъятием, а налог, который уплачивает конечный выгодоприобретатель за реализованный им продукт пропорционально цене. В зарубежной практике данный аспект именуется принципом нейтральности НДС [12. С. 40]. Европейский суд обращается к экономическому анализу международной модели НДС, как налога на потребление. Суд ЕС в решении от 18 ноября 2021 года по делу C-358/20 [3] отметил, что при подаче на возмещение НДС важно соблюдение материально-правовых условий. Если не были соблюдены формальные требования законодательства, содержащие, в част-

ности, требования о регистрации для целей НДС, это не может быть основанием для отказа в возмещении налога со стороны соответствующих органов.

Федеральная налоговая служба с 2013 года разработала для сотрудников налоговых органов и начала применять АСК НДС – инструмент контроля за неправомерным возмещением НДС. АСК НДС является компонентом автоматизированной информационной системы «ПП Контроль НДС». Всего через два года вышла более усовершенствованная версия продукта – АСК НДС 2. Данная программа позволяет выявлять расхождения по налогоплательщикам в части учета НДС в рамках принятых к бухгалтерскому (финансовому) учету счетов-фактур. Следует отметить, что такая система оснащена специальной «надстройкой» под названием «СУР АСК НДС-2». Порядок ее работы от принятия декларации НДС до получения требования от налогового органа представлен на рисунке ниже.



Порядок работы СУР АСК НДС-2

В письме ФНС России от 03.06.2016 № ЕД-4-15/9933@ «Об оценке признаков риска СУР» [2] содержится определение налогоплательщиков высоким и низким налоговым рисками, а средний риск определен по остаточному принципу – с целью недопущения неопределенности в работе с налогоплательщиками в части возмещения НДС. Таким образом, каждый налоговый агент, исходя из наличия тех или иных признаков, будет относиться к определенной группе налогового риска.

В отечественной практике анализ автоматизированной системы контроля НДС-2 используется в качестве обоснования фиктивного документооборота, когда данный информационный ресурс служит доказательством недобросовестности налогоплательщиков. Очевидно, в данном случае проблема в том, что правовая база отстает от темпов цифровизации в сфере налогового администрирова-

ния. А одним из условий эффективного функционирования налоговой системы является требование рациональной организации механизма налогового администрирования, о чем отмечалось в предыдущих исследованиях автора. Налоговое администрирование включает в себя процедуры налогового учета и контроля, процедуру реализации прав и обязанностей налогоплательщиков, порядок вменения и реализации ответственности за совершение налоговых правонарушений, а также порядок обжалования актов и действий налоговых администраций [7. С. 122]. На наш взгляд, АСК НДС-2 – это одна из систем, которая дает наиболее четкий и быстрый способ проверки налогоплательщика на предмет уплаты НДС и позволяет своевременно реагировать даже на попытки налогового агента совершить неправомерное возмещение данного налога.

Как мы видим, перечень закрыт, но, на наш взгляд, подобные случаи злоупотребления данным правом гораздо шире и разнообразнее. В качестве примера такого случая можно привести фактор мошеннических действий, рассмотренных в более ранних исследованиях автора. Причем спектр действий, обуславливающих риск мошенничества, очень широк: от прямого хищения активов до разнообразных манипуляций с показателями всех форм отчетности [13. С. 48] и отдельных документов бухгалтерского учета.

Особенно часто такие схемы встречаются в предприятиях строительной сферы, связано это прежде всего с ее особенностями, такими как выполнение работ, оказание услуг генерального подрядчика. Основная проблема состоит в определении конечного выгодоприобретателя, потому как работы очень часто передаются на субподряд, вследствие чего может быть неограниченное количество продавцов-посредников. АСК-НДС 2 довольно успешно решает данную задачу путем встроенного компонента «Дерево связей», что позволяет взыскать НДС по каждой операции в рамках такой цепочки.

Следует заметить, что налоговый учет неразрывно связан с бухгалтерским (финансовым) учетом и его автоматизацией в организациях. Именно счет-фактура является документом, служащим основанием для принятия покупателем предъявленных продавцом сумм НДС к вычету. Некоторые авторы отмечают положительные аспекты в части перехода на электронные счета-фактуры по НДС, что снижает уход от налогообложения и повышает «эффективность налоговых проверок наряду с сокращением их количества, а также уменьшить число подставных компаний и возможности использования схем теневого администрирования в налогообложении» [5. С. 19]. В результате внедрения системы «СУР АСК НДС-2» появился термин «налоговый разрыв» – ситуация, при которой на определенной стадии обращения товара (работ или услуг) счет-фактура не встречается с последующим, что является сигналом о возможном наличии в цепочки фирмы-«однодневки» [6. С. 15]. Таким образом, цифровизация – это один из факторов, который может сдерживать риск мошеннических действий в организации, сразу выявить разрывы в цепочках контрагентов и снизить доли расхода в НДС. Благодаря этому увеличиваются поступления НДС в бюджет, которые мы можем видеть в представленной ниже таблице.

Динамика поступлений по НДС на товары, работы, услуги, реализуемые на территории Российской Федерации в 2020–2023 гг., млрд рублей

Показатель	2020	2021	2022	2023
Поступления	4 320,3	5 788,7	6 888,6	7 653,2
Темп роста, %	х	134,0	119,0	111,1
Номинальный ВВП	107 658,1	135 773,8	155 188,9	172 148,3
Темп роста, %	х	126,1	114,3	109,3

Из таблицы также можно увидеть, что темпы роста поступлений по НДС на товары, работы, услуги, реализуемые на территории Российской Федерации, превышают темпы роста номинального ВВП. Исходя из этого можно сделать вывод о повышении качества налогового администрирования за счет внедрения АСК НДС-2.

Но существуют и негативные факторы влияния цифровых технологий на процесс возмещения НДС, когда не анализируется информация, содержащаяся в информационном ресурсе, а просто прикладываются фотографии из базы данных. Широкое применение искусственного интеллекта, по мнению Д. М. Челнокова, «ведет к снижению эффективности профессионального уровня сотрудников, которые воспринимают информационные системы как источник готовых ответов, что негативно сказывается на качестве оценки налоговых правонарушений» [11. С. 31]. Конечно, остается множество способов уйти от налогообложения даже после внедрения и активного использования АСК НДС-2, и каждый из них заслуживает отдельного внимания.

Одним из способов по уходу от НДС является занижение выгодоприобретателем налоговой базы, когда создается оборот с одним или несколькими юридическими лицами, которые управляются из единого центра. В профессиональной среде получил распространение термин «бумажный НДС» [8. С. 46], когда в результате подобных действий происходит уклонение от уплаты налога путем подачи заведомо ложных сведений, основанных на формировании искусственного документооборота для исчисления уплаты НДС. В отечественной практике принимаются попытки решить проблему низкой налоговой дисциплины и незаконного использования налоговых вычетов в части возмещения НДС. Директор ООО «Буровые и нефтепромысловые насосы» г. Казани Т. Г. Давлетшин предлагает для малого и среднего бизнеса взимать местный бюджет НДС онлайн в режиме реального времени по оплате с оборота по расчетной ставке, которая варьируется в зависимости от группы товаров [4. С. 38]. Таким образом, необходимо проводить качественную работу с налогоплательщиками, побуждая их добровольно уплатить налог.

Также нужно привести в порядок законодательство о налогах и сборах, издав специальный нормативный правовой акт об информационных системах в сфере налогообложения. При создании законопроектов необходимо опираться на

прогноз последствий, сопоставляя доходы и расходы субъектов предпринимательской деятельности и учитывая возможные риски. Так как налоговая сфера пронизывает как экономическую, так и юридическую составляющую, то законодательные акты должны быть основаны на так называемом критерии экономической эффективности. Он в себя должен включать экономическую обоснованность (экономический аспект) и фактические обстоятельства дела (юридический аспект), потому что именно от них зависит конечный результат принятия закона и его вступления в силу. Законодательная инициатива должна исходить именно от государства, потому что, во-первых, не все субъекты федерации обладают достаточной технической оснащенностью, а во вторых, арбитражные суды просто забиты делами о недоброкачественной работе налоговых инспекторов, так как не существует определенной системы критериев оценки работы инспектора налоговой службы [9. С. 81]. Следствием этого является недоверие субъектов предпринимательской деятельности к налоговым органам, которые зачастую могут выносить решения не в пользу предпринимателей как в части расчета налогов и их последующей уплаты, так и собственно налогового мониторинга.

Для проведения налогового мониторинга необходимо учитывать особенности отдельной сферы деятельности с учетом изменений законодательства. Действующие нормы налогового законодательства, по справедливому замечанию А. В. Тихоновой, применяются «либо исходя из их буквального прочтения, либо не применяются вообще ввиду правовой неопределенности» [10. С. 27]. Правовое регулирование использования информационных технологий в части возмещения НДС в настоящее время отсутствует. Однако предпосылки, для того чтобы урегулировать данный процесс, были предприняты заместителем руководителя Федеральной налоговой службы Д. Е. Егоровым путем издания письма об оценке признаков риска СУР. Пункт 3.1.2 письма содержит отсылку, что, если уровень риска «СУР АСК НДС-2» не соответствует уровню риска «АСК НДС», для оценки налогоплательщика необходимо использовать уровень риска «СУР АСК НДС-2». Одной императивной нормы для урегулирования такого актуального явления, как возмещение НДС, на наш взгляд, недостаточно, чтобы в дальнейшем не создавать неправомерных действий в данном аспекте.

Таким образом, необходимость принятия закона об использовании информационных технологий в налоговой сфере, в нашем случае в части возмещения НДС, становится потребностью. На сегодняшний день уже активно практикуется так называемая «убийца» налоговых схем АСК НДС-3, введенная в эксплуатацию 1 февраля 2018 года. АСК НДС-3 может не только максимально быстро выявить нарушения в уплате налогов и их возмещении, но и выявить субъекты теневого рынка, которые и вовсе уклоняются от уплаты налогов. При этом сокращается время на налоговые проверки, так как все сведения о налогоплательщике собираются АСК НДС-3 автоматически. В частности, формируются сведения разделов 8-12 налоговой декларации по НДС по требованию налогового органа и контрагентов налогоплательщика. Благодаря автоматизации и использованию современных информационных технологий, налоговые органы могут более эффективно бороться с неправомерным возмещением НДС в частности и его последу-

ющей уплате в целом. Этот момент способствует увеличению поступлений в бюджет по НДС и выявить частоту расхождений по декларациям по налогу.

В новом нормативном правовом акте также будет необходимо, на наш взгляд, отразить порядок взаимодействия налоговых органов с банковскими структурами, который будет включать в себя процедуру взаимодействия в части передачи и электронной обработки сведений об остатках, суммах, датах открытия, назначении расчетных счетов юридических лиц. Также необходимо обозначить процедуру предоставления доступа к расчетному счету учредителей – физических лиц, направления денежных потоков и условий платежа. Помимо этого, с 2018 года база ЗАГС также передается в ведение налоговой системы с целью вычисления связей физических лиц по признакам родства, что, на наш взгляд, усилило возможности АСК НДС-3.

Но для того, чтобы предложения воплотились в реальность, необходимо провести грамотную и последовательную законодательную работу. Конечно, следует ожидать того, что при более детальных налоговых проверках под последние попадут организации строительного, фармацевтического и алкогольного сектора. Именно в них, как показывает практика, больше всего разнообразных схем ухода от налогообложения, а использование отраслевого подхода повышает прозрачность и законность ведения бизнеса в нашем государстве. Решить данную проблему, на наш взгляд, можно путем проведения экстерриториальных проверок, когда, например, налоговые инспекторы находятся в одном населенном пункте, а организация в другом либо же если в другом субъекте находится филиал или представительство организации.

Заключение. Таким образом, цифровая трансформация налоговой системы – это платформа для совершенствования законодательства и его адаптация под современный уклад жизни общества и ведения предпринимательской деятельности, что позволяет уменьшить административные проблемы для бизнеса и повысить его прозрачность. Приносимые трансформацией новшества смогут способствовать борьбе с налоговыми злоупотреблениями и уклонением от уплаты налогов, вследствие чего поступление доходов в государственный бюджет повысится. В дальнейшем это поможет стимулировать развитие налоговой политики российского государства.

Список литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 №117-ФЗ (ред. от 08.08.2024 № 294-ФЗ) // СПС «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/
2. Об оценке признаков риска СУР: Письмо ФНС России от 03.06.2016 № ЕД-4-15/9933@ // СПС «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_199628/96c60c11ee5b73882df84a7de3c4fb18f1a01961/
3. Решение Суда ЕС от 18.11.2021 по делу C-358/20. – URL: <https://nalogoved.ru/resheniya-suda-es/9909.html?ysclid=lzte69q6y7327019786>

4. Давлетшин Т. Г. Реформирование системы налогов: от специальных налоговых режимов к общей системе налогообложения // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2023. – № 8. – С. 26–41.
5. Евневич М. А., Иванова Д. В. Исследование реформ налогового управления в российской практике // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2023. – № 3. – С. 7–20.
6. Жутаев А. С. Налоговый контроль за операциями по налогу на добавленную стоимость в эпоху цифровизации // Налоги. – 2024. – № 1. – С. 14–16.
7. Кривин Д. В. Налог на профессиональный доход в предпринимательской деятельности: проблемы и перспективы эксперимента в науке и практике // Известия высших учебных заведений. Поволжский регион. Общественные науки. – 2020. – № 3. – С. 113–126.
8. Лошкарев В. В. От незаконного обналичивания к «бумажному НДС» // Законность. – 2021. – № 1. – С. 45–47.
9. Магальяс А. В., Сорокина Н. С. Налоговый контроль в условиях развития информационных технологий // Ползуновский альманах. – 2024. – № 2. – С. 80–82.
10. Тихонова, А. В. Становление российской практики налогового регулирования технологий Индустрии 4.0 // Налоги. – 2020. – № 4. – С. 23–27.
11. Челноков Д. М. Провалы неопределенности в правовом регулировании налогового контроля в условиях применения искусственного интеллекта // Налоги. – 2024. – № 2. – С. 28–32.
12. Шелкунов А. Д. Экономический анализ и толкование норм налогового права об НДС // Закон. – 2022. – № 5. – С. 37–42.
13. Krivin D. V., Meleshenko S. S., Usanova D. Sh. Internal Fraud as a Threat to the Liquidity of a Commercial Organization // International Journal on Emerging Technologies. – 2019. – № 10(2a). – Pp. 47–51.

Н. В. Куркина,
преподаватель,

Волгоградский институт управления – филиал Российской академии
народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Фе-
дерации

ИНДИВИДУАЛЬНЫЙ ИНВЕСТИЦИОННЫЙ ВЫЧЕТ ПРИ ИСЧИСЛЕНИИ НАЛОГА НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВИЗАЦИИ

Аннотация. В статье рассматривается механизм предоставления налоговых вычетов на налог на доход физических лиц в связи с пополнением индивидуального инвестиционного счета, а также налоговые вычеты по получению прибыли в результате финансовых операций по индивидуальному инвестиционному счету. Делается вывод о том, что гибкая система налоговых льгот, а также простота их оформления, в основе которой лежит цифровой информационный обмен между налоговыми органами и финансовыми организациями, является