

Федеральное государственное автономное
образовательное учреждение
высшего образования
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Институт экономики, государственного управления и финансов
кафедра финансов и управления рисками

УТВЕРЖДАЮ

Заведующий кафедрой

_____ И.С.Ферова

подпись

«_____» _____ 2021

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

Направление 38.03.01 «Экономика»
профиль 38.03.01.03.07 «Финансы и кредит: государственные и
муниципальные финансы»

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ АДМИНИСТРИРОВАНИЯ НАЛОГА НА
ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ В РФ**

Научный

руководитель _____

подпись, дата

ст. преподаватель

должность, ученая степень

Е. В. Шкарпетина

Выпускник _____

подпись, дата

А. К. Медведев

Нормоконтролер _____

подпись, дата

Е. В. Шкарпетина

Красноярск 2021

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	3-4
1 Теоретические аспекты администрирования НДС.....	5
1.1 История становления и развития НДС в России и за рубежом.....	5-14
1.2 Характеристика элементов налогообложения по НДС.....	14-20
1.3 Особенности налогового администрирования в Российской Федерации и за рубежом.....	20-24
2 Анализ качества администрирования НДС за период 2015-2020 гг.....	25
2.1 Анализ динамики поступлений НДС в бюджет за период 2015-2020 гг.....	25-30
2.2 Особенности применения автоматизации администрирования НДС в РФ.....	31-36
2.3 Проблемы администрирования НДС и пути их решений.....	36-42
3 Направления по совершенствованию администрирования НДС.....	43-52
Заключение.....	53-56
Список использованных источников.....	57-61
Приложение А – Ставки НДС в зарубежных странах.....	62

ВВЕДЕНИЕ

Налоговая система в настоящее время немыслима без налога на добавленную стоимость. НДС является одним из основных федеральных налогов, который играет значительную роль в формировании доходной части федерального бюджета, а, следовательно, и в социально-экономическом развитии государства.

Актуальность выбранной темы обусловлена тем, что налог на добавленную стоимость является вторым по доле в общем объеме налоговых поступлений в России и крупнейшим после налога на добычу полезных ископаемых. Предметом исследования в данной работе является применение качества налогового администрирования по налогу на добавленную стоимость. Объектом исследования является налог на добавленную стоимость. Цель бакалаврской работы: исследование роли НДС как в формировании доходов федерального бюджета, так и в налоговом администрировании РФ. Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- 1) Выделить основные этапы становления НДС;
- 2) Охарактеризовать налог на добавленную стоимость и его элементы;
- 3) Провести анализ динамики поступлений налога на добавленную стоимость в федеральный бюджет РФ;
- 4) Построить прогноз НДС на 2020 и 2021 год с помощью метода экстраполяции;
- 5) Рассчитать коэффициент собираемости НДС;
- 6) Рассмотреть сущность автоматизированной системы контроля АСК НДС;
- 7) Рассмотреть проблемы администрирования НДС и пути их решений;
- 8) Представить ключевые аспекты совершенствования налогового администрирования НДС.

В бакалаврской работе мною применялись следующие методы исследования: сравнительный, метод экстраполяции, синтез, экономико-статистический метод.

Методологической основой работы являются научные труды известных отечественных экономистов (Е. В. Кареева, А. В. Пушинин, О. Балашова, Ю.Н. Харитонова.).

1 Теоретические аспекты налога на добавленную стоимость

1.1 История становления и развития НДС в России и за рубежом

В настоящее время НДС широко распространен более чем в 60 странах мира и, прежде всего, в странах ЕС. НДС относительно «молодой», но очень популярный налог. Рассмотрим ставки НДС за рубежом (см. Приложение 1).

Как видно из приложения 1, самые высокие ставки НДС в Европейских странах, где и появился данный налог. Лидерами по сбору НДС являются Венгрия Швейцария, Дания и Норвегия. Можно отметить, что одна из распространенных ставок является 20 % в таких странах как Россия, Франция, Австрия, Великобритания и т.д. На острове Джерси наблюдается самая низкая ставка НДС равная 3 %. Данный остров является офшорной зоной низких налогов.

Правительства многих стран пытаются покрывать бюджетный дефицит, в первую очередь, за счет НДС.¹ Первоначально налог уплачивался при любой продаже продукции или услуги, при этом возможность возмещения налога, например, в случае покупки сырья или материалов, из бюджета отсутствовала.²

История возникновения НДС напрямую связана с историей возникновения добавленной стоимости. Сама концепция добавочной стоимости была разработана А. Смитом и Д. Рикардо, но наиболее полно ее развил К. Маркс в своем труде «Капитал». Еще задолго до возникновения налога на добавленную стоимость, в мировой практике в статистических целях широко использовался показатель добавленной стоимости. Добавленная стоимость в концепции прибавочной стоимости есть стоимость, которую создают своим трудом наемные работники. Часть этой добавленной стоимости в виде заработной платы получают работники, а все остальное в качестве прибыли достается собственникам капитала. А. Смит в труде «Исследование о природе и

¹ Е. В. Каропова, А. В. Пушинин. Налог на добавленную стоимость: история возникновения и современное состояние // Государственный институт экономики, финансов, права и технологий – 2019. – С.282.

² Карбовниченко В. О. История развития и современное понимание НДС как налога // Издательский дом «Среда» – 2020. – С.1-6.

причинах богатства народов» утверждал: «Стоимость, которую рабочие прибавляют к стоимости материалов, распадается сама... на две части, из которых одна идет на оплату их заработной платы, а другая — на оплату прибыли их предпринимателя на весь капитал, который он авансировал в виде материалов и заработной платы».³ Прибыль зависит от количества потребленного капитала, который собственник вложил в дело, и не является заработной платой. Далее этот капитал собственника распадается на две части: первая расходуется на покупку средств производства, вторая — на оплату труда работников. Первая часть воплощает прошлый труд, который израсходован на предприятиях — поставщиках вещественных факторов производства. Поэтому стоимость средств производства не может быть источником создания добавленной стоимости, так как эта величина не меняется в процессе производства товаров, а входит в ее стоимость. Таким образом, только вторая часть капитала собственника является создателем добавленной стоимости.⁴

Так, для анализа объемов промышленной продукции данный показатель использовался в США с 1870 года, в СССР показатель использовался в аналитических целях в период НЭПа. Однако впервые идея рассматривать данную категорию в качестве базы налогообложения и взимания такого универсального косвенного налога, как НДС, зародилась в Германии сразу по окончании Первой мировой войны.

Вильгельм фон Сименс предложил идею по реформированию налоговой системы Германии, в частности, через внедрение нового косвенного налога, предназначение которого состояло в активном пополнении государственного бюджета за счет взимания не с производителя, а с потребителя. Однако данная идея получила свое развитие во Франции лишь после Второй мировой войны. В 1954 году французский экономист Морис Лоре детально разработал схему обложения НДС и обосновал преимущества по сравнению с прочими

³ Антология экономической классики. В. Петти, А. Смит, Д. Рикардо. М., 2002.

⁴ З. С. Рахматуллина. Эволюция категории «добавленная стоимость» в экономической литературе // Вестник Челябинского государственного университета. 2011. № 31(246). Экономика. Вып. 33. С. 36–39.

косвенными налогами правительству в том виде, в котором данный налог просуществовал до наших дней. Новый налог на добавленную стоимость способствовал не только адекватному распределению налоговых сборов между всеми взаимодействующими сторонами, но также позволял "скрыть" новое бремя от конечного потребителя, который был и остается его основным плательщиком. Первоначальной предпосылкой появления схемы обложения налога на добавленную стоимость стала ситуация, которая состояла в возникновении каскада стоимости товаров и услуг. Смысл этого каскада состоял в том, что при перепродаже товара, появлялась, так называемая дополнительная стоимость, т.е. товар перепродавали дороже, чем была его изначальная стоимость, по этому его цена была значительно завышенной. Данная ситуация требовала незамедлительного решения.

Французские экономисты считали решением данной ситуации в ведение механизма отдельных платежей. Отдельные платежи предполагали под собой, что каждое предприятие, которое продает товар или услугу, оплачивала налог. Через некоторое время стоимость данного налога можно было принять к вычету. Вычет определялся суммой, уплаченной ранее поставщику.

Механизм отдельных платежей показал положительный эффект. Спустя какое-то время, французские экономисты доработали механизм отдельных платежей, и он принял современную форму налога на добавленную стоимость. Вычет налога стал происходить сразу в момент приобретения товара или услуги. При продаже товара стало происходить его непосредственное начисление. Такая система стала показывать хорошую динамику и начала распространяться по всей Франции, а в дальнейшем на территории других стран.⁵

Можно выделить основные этапы становления НДС:

- 1) I этап (1776г.): Возникновение понятия «добавочной стоимости»;

⁵ О. Балашова, Ю.Н. Харитонова. История появления и роль налога на добавленную стоимость для экономики РФ // Journal of Economy and Business, vol. 1-1 (59), – 2020. – С.17-21.

2) II этап (1860 - 1870гг.): Применение показателя добавленной стоимости для анализа объемов промышленной продукции и аналитических целях;

3) III этап (1897 - 1910гг.): Детальное описание концепции добавочной стоимости;

4) IV этап (1925 - 1954гг.): Использование добавленной стоимости как базы для налогообложения.

Распространение и внедрение НДС было в основном обусловлено факторами, которые остаются актуальными и на сегодняшний день:

1) необходимость в пополнении государственной казны: НДС за счет потенциально широкой базы обложения способен значительно увеличить доходы бюджета страны по сравнению с другими налогами;

2) облегчение налоговых операций с помощью технических средств и определенной системы документооборота, возможной при внедрении НДС;

3) возможность обложения расходов конечных потребителей, а не затрат производителей;

4) достаточно высокая степень нейтральности налога.

Для начала рассмотрим 3 страны (Швейцария, Германия и Венгрия) по нескольким элементам налогообложения НДС. В первую очередь сравним, кто является налогоплательщиком в выбранных нами государствах (таблица 1.1).

Таблица 1.1 – Налогоплательщики НДС

Швейцария	Германия	Венгрия
Любое лицо, независимо от организационно - правовой формы, целей и намерения получения прибыли.	«Предприниматели», то есть все лица, занимающиеся ремесленной или профессиональной деятельностью с целью получения дохода; при этом правовая форма предприятия значения не имеет.	Любое лицо, которое ведет предпринимательскую деятельность – как юридические лица, так и физические.

Из таблицы 1.1 видно, что каждая страна формулирует налогоплательщика НДС в своей интерпретации, но не забывает учитывать

основное положение директивы, которое характеризует плательщика НДС как любое лицо, ведущее экономическую деятельность.

Можно также выделить пониженные и нулевые ставки, которые дают понять приоритеты отдельно взятой страны и направление стратегии их экономики.

Таблица 1.2 – Пониженные ставки по НДС

Швейцария	Германия	Венгрия
3,7 %: гостиничная деятельность 2,5 %: Водопроводная вода; Лекарственные препараты; Скот, птица, рыба; Зерна, семена, живые растения; Корма для животных; Газеты, журналы, книги и другие печатные материалы без рекламы.	7 %: Скот, птица, рыба; молоко, цветы, овощи, фрукты, предметы искусства, коллекционирование); Сдача в аренду; Выращивание и содержание скота; Выгоды от деятельности стоматологических услуг; Посещение культурных мероприятий (театр, цирк) Перевозки пассажиров железнодорожным транспортом, автотранспортом; Аренда жилых и спальных помещений и другие.	18 %: распространяется на молоко и молочную продукцию, продукцию с содержанием кукурузы, муки и крахмала, онлайн-услуги, ресторанную еду и некоторые иные товары и услуги. 12 %: фармацевтические товаров, энергоносителей, гостиничных, транспортных, культурных, а также научных услуг. 5 %: действует по отношению к медицинским услугами и оборудованию, бумажным и электронным книгам, а также журналам, молоку и молочной продукции (помимо тех, для которых действует ставка 18%) и некоторым иным товарам и услугам.

Как следует из таблицы 1.2 видно, что процентные ставки отдельно взятых стран никак не соотносятся друг с другом. Швейцария со своей низкой базовой ставкой имеет пониженную ставку 2,5% для продовольствия, воды,

лекарств. Например, та же Германия для продовольствия имеет ставку 7 %, что почти равна базовой ставке Швейцарии.

Таблица 1.3 – Условия применения нулевых ставок по НДС

Швейцария	Германия	Венгрия
Экспортные поставки; Банковские услуги; Определенные финансовые услуги.	Экспортные поставки; услуги, предоставляемые определенными профессиональными группами; финансовые услуги; сдача недвижимости в долгосрочную аренду культурные услуги, предоставляемые населению; некоторыми учреждениями, предоставляющими общее образование или профессиональную подготовку	Финансовые и страховые услуги; почтовые услуги; Операции с ценными бумагами; продажа или аренда земельных участков; народное искусство и поделки ручной работы (продукты ремесленного промысла). Экспорт между государствами ЕС; поставки между государствами ЕС.

По таблице 1.3 можно отметить, что все три страны объединяет то, что не облагаются экспортные поставки, банковские услуги и финансовые услуги. Наравне с 0 %, есть условия, которые полностью освобождены от уплаты НДС (таблица 1.5).

Таблица 1.4 – Условия освобождения от уплаты НДС

Швейцария	Германия	Венгрия
Компании, чей ежегодный оборот превышает 100 000 франков должны встать на учет по НДС. Если оборот налогоплательщика менее указанной суммы (или менее 150 000 франков для спортивных клубов и некоммерческих организаций), тогда	Предприниматели, оборот которых (плюс налог на добавленную стоимость) не превысил 17 500 евро в предыдущем календарном году и не превысит 50 000 евро в текущем году (малые предприятия), не должны платить налог на добавленную стоимость	Предприятия, работающие в области малого бизнеса освобождаются от выплаты налога, если их годовой оборот составляет менее 12 000 000 венгерских форинтов. Вновь зарегистрированные малые предприятия освобождаются если их годовой оборот составляет менее 6 000 000

Окончание таблицы 1.4

Швейцария	Германия	Венгрия
компания освобождается от НДС		венгерских форинтов

Из таблицы 1.4 можно отметить, что эти условия освобождения от уплаты НДС напоминают систему упрощенной системы налогообложения, где основным фактором выступает сумма ежегодного оборота организации. Для более полной ясности при переводе максимальной суммы оборота в рубли по курсу на 28.10.2019 г. получается, что в Швейцарии освобождаются от уплаты НДС организации с оборотом до 6,43 млн.руб, в Германии до 1,24 млн.руб., в Венгрии до 2,58 млн.руб. Для всех стран установлен единый налоговый период – квартал. То есть декларации по НДС организации должны подавать ежеквартально. Но в определенных государствах есть исключения по сумме. Условия определяются либо установленной ограничительной суммой, либо периодичностью функционирования организации.⁶

В России НДС в соответствии с Законом РСФСР от 6 декабря 1991 г. № 1992-1 «О налоге на добавленную стоимость» с 1 января 1992 г. заменил два действовавших косвенных налога: налог с оборота и налог с продаж.⁷

Налог с оборота был введен в СССР налоговой реформой 1930–1932 гг. Он представлял собой разницу между оптовой и розничной ценой товара и вводился не на все, а лишь на некоторые виды товаров. При этом обеспечивал значительную долю доходов союзного бюджета, но он мог существовать только в условиях жесткого государственного регулирования цен.⁸ При СССР так же не использовали НДС, так как взимался налог с оборота – своего рода добавленная стоимость, которая отходила в пользу общества. То есть, производители тех времен получали минимум прибыли, которая шла на

⁶ Кусярбаева Л.Х, Шеина А.Ю. Специфика элементов НДС в странах Центральной Европы // Электронный научный журнал «Дневник науки». – 2019. – С.1-14.

⁷ Налог на добавленную стоимость [Электронный ресурс]. – Режим доступа : https://www.pravo.vuzlib.su/book_z338_page_33.html.

⁸ Налог на добавленную стоимость в России. Досье [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <https://www.tass.ru/info/5291610>. – Дата доступа : 18.02.2019.

материальное поощрение их работников. Основная часть добавленной стоимости через налог с оборота аккумулировалась и шла на бесплатное образование, жилье, медицину, спорт, отдых, компенсацию ж/д и авиаперевозок, а также на модернизацию основных фондов и средств производства, строительство новых предприятий и реализацию инфраструктурных проектов.⁹

В России во время экономического кризиса была создана команда реформаторов во главе с Е. Гайдаром, которые в начале 1992 года провели ряд антикризисных мер, направленных на оживление экономики страны. В то же время в стране появился «налог для бедных» – налог на добавленную стоимость. Преимущество данного налога заключается в том, что организация при покупке товар имеет право на применение суммы вычета НДС, уплаченного поставщику товара. Также важной особенностью НДС является возможность при покупке товара или услуги за границей возместить уплаченный НДС.¹⁰

Приведем динамику ставок НДС в РФ в период с 1992 г по 2020 г.

Таблица 1.5 – Динамика изменения ставок НДС в РФ¹¹

Год	Основная ставка	Льготные ставки
1992	28 %	15 %, 0 %
1993-2003	20 %	10 %, 0 %
2004-2018	18 %	10 %, 0 %
2019-2020	20 %	10 %, 0 %

Из таблицы 1.5 видно, что за период применения данного налога процентная ставка менялась четыре раза, последнее изменение было принято в 2018 году и состояло в повышении процентной ставки с 18 до 20 %. Для отдельных видов товаров были сохранены льготные ставки налога 10 и 0 %.

⁹ А. Н. Оськина, Э.В. Кондукова. Проблемы совершенствования НДС в контексте истории его применения в Российской Федерации // Рязанский институт (филиал) Московского политехнического университета, – 2018. – С.45.

¹⁰ Цибульских И. В. НДС: история возникновения, сущность, плательщики // Экономические науки, «Новосибирский государственный университет экономики и управления «НИНХ», Россия, г. Новосибирск – 2019. – С.1-6.

¹¹ <http://fincan.ru/articles/> (Изменение ставки НДС по годам в России)

Самая большая ставка по НДС была в 1992 г. сразу после распада СССР, который состоялся 25 декабря 1991 г. Такой уровень был введен с целью поддержания бюджетного наполнения на период становления Российской Федерации. В 1993 г. все главные реформы и преобразования в РФ произошли, и поэтому правительственный аппарат принял решение о снижении НДС до двадцати процентов, которое продержалось вплоть до 2003 г.

В 2003 году увеличились цены на нефть, соответственно, у государства возникла потребность в дополнительных инвестициях для стимулирования экономического роста страны, поэтому с целью улучшения инвестиционного климата было принято решение по снижению налоговой нагрузки на реальный сектор экономики.

С 1 января 2019 года причиной поднятия ставки НДС стала финансирование национальных проектов РФ, которые планируется реализовать до 2024 года. Правительство уверено, что повышение налога на 2% обеспечит ежегодный рост доходов примерно на 650-680 млрд. руб., то есть в течение 6 лет принесет в бюджет около двух триллионов рублей. Повышение ставки НДС – наиболее выгодный вариант для увеличения собираемости налогов в федеральный бюджет РФ, так как НДС зачисляется в федеральный бюджет в полном объеме.¹²

На основе выше изложенного, можно сделать вывод, что появление НДС началось с понятия «добавочная стоимость», разработанная А. Смитом и Д. Рикардо. Однако, уже в 1954 году французский экономист Морис Лоре детально разработал схему обложения НДС. В России НДС появился в 1992 году (со ставкой 28 %), который заменил два действовавших косвенных налога: налог с оборота и налог с продаж. С 1 января 2019 г. ставка НДС увеличилась на 2 %. С одной стороны рост ставки НДС связан с финансированием национальных проектов РФ, а с другой стороны, увеличится собираемость налога в федеральный бюджет.

¹² Водопьянова В.А, Петрова В.С. Оценка влияния изменения ставки НДС на доходы федерального бюджета РФ в 2019-2024 годах // Азимут научных исследований: экономика и управление. Т. 8. № 3(28) – 2019. – С.113-117.

1.2 Характеристика элементов налогообложения по НДС

НДС – это федеральный, косвенный налог, который устанавливается Налоговым кодексом РФ (НК РФ) частью 2, главой 21 и уплачивается на всей территории страны. Исчисление производится продавцом при реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав) покупателю. Рассмотрим НДС по основным элементам налогообложения.

1) **Налогоплательщики:** признаются организации, индивидуальные предприниматели и лица, признаваемые налогоплательщиками налога на добавленную стоимость в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза. Не признаются налогоплательщиками конфедерации, национальные футбольные ассоциации, производители медиаинформации FIFA, поставщики товаров (работ, услуг) FIFA, определенные указанным Федеральным законом и являющиеся иностранными организациями;

Не обязаны платить налог по операциям по реализации (кроме случаев ввоза товаров на территорию России) организации и предприниматели:

- применяющие систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (ЕСХН);
- применяющие упрощенную систему налогообложения (УСН);
- применяющие патентную систему налогообложения;
- применяющие систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД) - по тем видам деятельности, по которым платят ЕНВД;
- участники проекта «Сколково».

2) **Объектом налогообложения признаются следующие операции:**

- реализация товаров (работ, услуг) на территории Российской Федерации, в том числе реализация предметов залога и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о

предоставлении отступного или новации, а также передача имущественных прав.

– передача на территории Российской Федерации товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету (в том числе через амортизационные отчисления) при исчислении налога на прибыль организаций;

– выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;

– ввоз товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией.

Не признаются объектами налогообложения по НДС:

– операции, не признаваемые реализацией (указанные в п. 3 ст. 39 НК РФ)

– операции по реализации земельных участков (долей в них);

– передача имущественных прав организации ее "правопреемнику" (правопреемникам);

– передача имущества государственных и муниципальных предприятий, выкупаемого в порядке приватизации;

– передача денежных средств некоммерческим организациям на формирование целевого капитала;

– передача на безвозмездной основе социальных объектов органам государственной власти и органам местного самоуправления;

– выполнение работ (оказание услуг) органами, входящими в систему органов государственной власти и органов местного самоуправления;

– передача на безвозмездной основе объектов основных средств государственным органам, учреждениям, предприятиям¹³.

¹³ "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 09.11.2020) (с изм. и доп., вступ. в силу с 15.11.2020)

3) Налоговая база: выражается в стоимостном выражении и определяется отдельно по каждому виду товаров (работ, услуг), облагаемых по разным ставкам;

4) Налоговые ставки: В настоящее время действуют 3 ставки налога на добавленную стоимость (ст. 164. НК РФ);

– 0 %: ставка НДС в размере 0 % применяется при реализации товаров, вывезенных в таможенной процедуре экспорта, а также товаров, помещенных под таможенную процедуру свободной таможенной зоны, услуг по международной перевозке и некоторых других операций (п. 1 ст. 164 НК РФ);

– 10 %: по ставке НДС 10 % налогообложение производится в случаях реализации продовольственных товаров, товаров для детей, периодических печатных изданий и книжной продукции, медицинских товаров. (см. перечень, утвержденный Правительством РФ) Постановление Правительства РФ от 31.12.2004 № 908; Постановление Правительства РФ от 15.09.2004 № 688; Постановление Правительства РФ от 23.01.2003 № 41;

– 20 % : ставка НДС 20 % применяется во всех остальных случаях (п.3 ст. 164 НК РФ). Сумма НДС определяется как произведение налоговой базы и ставки налога.

5) Налоговый период устанавливается как календарный квартал;

6) Порядок исчисления: налог на добавленную стоимость стал рассчитываться следующим образом:

НДС, исчисленный при реализации = Налоговая база * Ставка НДС (1)

НДС к уплате = НДС, исчисленный при реализации – «Входной» НДС, принимаемый к вычету + Восстановленный НДС (2)

7) Сроки уплаты: Уплата НДС производится по итогам каждого налогового периода равными долями не позднее 25-го числа каждого из трех месяцев, следующих за истекшим налоговым периодом;

8) Налоговые льготы (факультативный элемент): при осуществлении некоторых операций, являющихся объектом налогообложения по НДС, организации и предприниматели не обязаны исчислять и уплачивать налог.

Такие операции отнесены к категории льготных операций и освобождены от обложения НДС. Их перечень является закрытым и установлен ст. 149 НК РФ;

– Если плательщик одновременно осуществляет операции, подлежащие налогообложению, и операции, не подлежащие налогообложению, то он обязан вести отдельный учет таких операций (п. 4 ст. 149 НК РФ);

– Если освобождаемый вид деятельности лицензируется, то налогоплательщик может применять льготу только при наличии лицензии;

– Налогоплательщик может отказаться от применения льгот, указанных в п.3 ст. 149 НК РФ;

– Отдельные хозяйственные операции по реализации (передаче) товаров (работ, услуг) не образуют объекта налогообложения по НДС, исчислять и уплачивать НДС при их осуществлении не требуется. Эти операции определены в п. 2 ст. 146 НК РФ¹⁴.

Местом реализации товаров признается территория РФ, при наличии одного или нескольких следующих обстоятельств (ст. 147 НК РФ):

1) товар находится на территории РФ и не отгружается и не транспортируется;

2) товар в момент начала отгрузки или транспортировки находится на территории РФ.

Местом реализации работ (услуг) признается территория РФ, если (п. 1 ст. 148 НК РФ):

1) работы (услуги) связаны непосредственно с недвижимым и движимым имуществом, находящимся на территории РФ.

2) услуги фактически оказываются на территории РФ в сфере культуры, искусства, образования (обучения), физической культуры, туризма, отдыха и спорта;

3) покупатель работ (услуг) осуществляет деятельность на территории РФ;

¹⁴ <https://www.nalog.ru/> (Официальный сайт Федеральной налоговой службы)

4) услуги по перевозке и (или) транспортировке оказываются российскими организациями или индивидуальными предпринимателями в случае, если пункт отправления и (или) пункт назначения находятся на территории РФ;

5) услуги (работы), непосредственно связанные с перевозкой и транспортировкой товаров, помещенных под таможенную процедуру таможенного транзита, оказываются организациями или индивидуальными предпринимателями, местом осуществления деятельности которых признается территория РФ;

б) услуги по организации транспортировки трубопроводным транспортом природного газа по территории РФ оказываются российскими организациями.

7) деятельность организации или индивидуального предпринимателя, которые выполняют работы (оказывают услуги), осуществляется на территории РФ (в части выполнения видов работ (оказания видов услуг), не предусмотренных пп. 1 - 4.1, 4.3 п. 1 ст. 148 НК РФ).

Местом реализации не признается территория РФ, если (п. 1.1 ст. 148 НК РФ):

1) работы (услуги) связаны непосредственно с недвижимым и движимым имуществом, находящимся за пределами территории РФ

2) услуги фактически оказываются за пределами территории РФ в сфере культуры, искусства, образования (обучения), физической культуры, туризма, отдыха и спорта;

3) покупатель работ (услуг) не осуществляет деятельность на территории РФ при выполнении работ и услуг, перечисленных в пп. 4 п. 1 ст. 148 НК РФ (передача авторских и иных аналогичных прав, разработка программ для ЭВМ, консультационные, юридические, бухгалтерские, инжиниринговые, рекламные, маркетинговые услуги, услуги по обработке информации, предоставление персонала, сдача в аренду движимого имущества за исключением наземных автотранспортных средств, оказание услуг агента);

4) услуги по перевозке (транспортировке) и услуги (работы), непосредственно связанные с перевозкой, транспортировкой, фрахтованием, не перечислены в пп. 4.1 и 4.2 п. 1 ст. 148 НК РФ.¹⁵

Важно отметить, что суммы НДС можно принять к вычету, которые перечислены в ст. 171 НК РФ. К ним, в частности, относятся:

- суммы НДС, которые поставщики предъявили фирме по приобретенным у нее товарам (работам, услугам);
- суммы НДС, которые фирма уплатила на таможне при импорте;
- суммы НДС, уплаченные в бюджет налоговыми агентами;
- суммы НДС, уплаченные по расходам на командировки и представительским расходам;
- суммы НДС по имуществу, полученному в качестве вклада в уставный капитал, восстановленные акционером (участником), который это имущество внес;
- суммы НДС, которые фирма-продавец уплатила в бюджет по реализованным товарам (работам, услугам), если покупатель впоследствии возвратил эти товары или отказался от выполненных работ (оказанных услуг);
- суммы НДС, уплаченные в бюджет с полученных авансов после того, как товары были отгружены (работы выполнены, услуги оказаны) или если договор был расторгнут, а предоплата ему возвращена;
- суммы НДС с перечисленного аванса при наличии соответствующих документов.¹⁶

Таким образом, элементы налогообложения по НДС являются важным аспектом в налоговой системе Российской Федерации. Плательщиками НДС признаются все хозяйствующие субъекты и индивидуальные предприниматели РФ. Несмотря на значимость НДС, всё-таки имеется трудность при его исчислении и уплате для бухгалтеров и финансистов.

¹⁵ <https://nds-nalog.ru/> (Объект налогообложения НДС)

¹⁶ <http://www.pnalog.ru/> (Налоговые вычеты по НДС)

1.3 Особенности налогового администрирования в Российской Федерации и за рубежом

В настоящее время в России понятие «налоговое администрирование» законодательно не установлено. Читая литературу, связанную с налогообложением, исследователи пытаются понять сущность налогового администрирования. Оно применяется в официальных документах, где довольно часто под управлением налогообложения подразумевается налоговое администрирование.¹⁷ Существует множество точек зрения по термину «налоговое администрирование». Рассмотрим несколько определений, которые приведены в таблице 1.6.

Таблица 1.6 – Определения налогового администрирования разных экономистов

Автор	Определение
А.В. Аронов, В.А. Кашин	совокупность методов, приемов и средств информационного обеспечения, посредством которых органы управления (в том числе налоговая администрация всех уровней) обеспечивают функционирование налогового механизма и координируют налоговые действия при существенных изменениях в экономике и политике. ¹⁸
О.А. Миронова, Ханафеев Ф.Ф.	динамически развивающаяся система управления налоговыми отношениями, координирующая деятельность налоговых органов в условиях рыночной экономики. ¹⁹
Б.Х. Алиев, Х.М. Мусаева	организационно-управленческая система реализации налоговых отношений, которая включает в себя комплекс методов и форм, которые призваны обеспечить налоговые поступления в бюджет России. ²⁰

Налоговое администрирование сочетает в себе как контроль за исполнением законодательства о налогах и сборах, так и управление налоговой

¹⁷ Л.Д. Кузнецов. Налоговое администрирование как элемент налоговой системы России // Юридические науки, // Вестник Московского университета МВД России №1 – 2020. – С.170-172.

¹⁸ Аронов А.В., Кашин В.А. Налоги и налогообложение: Учеб. пособие. 2-е изд., перераб. и доп. М., 2015.

¹⁹ Миронова О.А., Ханафеев Ф.Ф. Налоговое администрирование. М.: Омега-Л, 2005.

²⁰ Б.Х. Алиев, Х.М. Мусаева. Налоговое администрирование в Российской Федерации: организация и возможные пути совершенствования [Текст] / Б.Х. Алиев, Х.М. Мусаева // Фундаментальные исследования. – 2018. – № 11-2. – С.165-169.

системой в целом. основополагающая база налогового администрирования – это конституционные принципы: законность, федерализм, публичность, прозрачность, они выступают истиной, движущей силой и не предполагают отступлений. Поскольку через налоговое администрирование осуществляется управление налоговой системой целесообразно выделить как элемент функции управления. Функции обеспечивают формирование способов влияния на деятельность налоговых органов. На сегодняшний день сформировался следующий классический состав функций (планирование, организация, учет и контроль, анализ и регулирование), которые наложены на специфику деятельности налоговых органов. Функции налогового администрирования определяют задачи, среди которых можно выделить макроэкономические: прогнозирование и планирование налоговых поступлений; разработка и разъяснение налогового законодательства и микроэкономические: обеспечение доходов бюджета налоговыми поступлениями; контроль за соблюдением и исполнением налогового законодательства.²¹

Прошло более 27 лет со дня образования налоговой системы России и сейчас граждане начинают осознавать, что только эффективная налоговая система отвечает интересам государства. Для того, чтобы система была эффективной, применяется налоговое администрирование, которое оказывает значительное влияние на экономику страны. Ведь от полноты наполнения федерального бюджета и бюджетов других уровней зависят успешное развитие государства, величина заработных плат бюджетников, социальные пособия и другие блага. Целью налогового администрирования является достижение максимально возможного эффекта для бюджетной системы в отношении налоговых поступлений при минимально возможных затратах, в условиях оптимального сочетания методов налогового регулирования и налогового контроля.²²

²¹ Д.Д. Сайдулаев, А.В. Тагирова. Эволюция системы налогового администрирования в России // Экономические науки – 2019 – С.124.

²² Механизм реализации налогового администрирования в современной системе налогообложения / Казакова З.М. Междунар. науч. - практич. конференция, г. Курск, 2015. С. 214 - 219.

Налоговое администрирование может обеспечить разумную нагрузку на налогоплательщиков, надлежащий контроль со стороны налоговых органов. Оно гарантирует прозрачность и порядок в налогообложении. Для налогоплательщиков предпочтительным является честная уплата всех видов налогов и оптимизация налогообложения. [17]

Налоговое администрирование также связано с совершенствованием налогового законодательства. Благодаря чему, регулярно вносятся изменения и дополнения в Налоговый кодекс РФ. Вопросы в области НДС, который представляется ключевым источником дохода российского бюджета, является наиболее дискутируемыми среди ученых, что обуславливает наличие различных мнений и споров о формах и методах налогового администрирования.

Выделим основные этапы становления налогового администрирования и их особенности в России:

1) До 1990 года функции налоговой службы выполняли финансовые органы, которые в настоящее время занимаются вопросами планирования и исполнения бюджета РФ. На данном этапе параллельно создавались инспекции Федеральной налоговой службы (ИФНС). Процесс создания единой централизованной системы налоговых органов России был завершён в 1991 - 1992 гг;

2) Начало 1990 года характеризуется созданием Государственной налоговой инспекции в составе Минфина России;

3) В 1991 году была создана Государственная налоговая служба РФ. Данный этап характеризуется введением законов, регулирующих функционирование налоговой системы РФ; использованием подзаконных актов в качестве формальных правил налогообложения;

4) Начиная с 2006 года в ФНС России и ее территориальных органах внедряется методология налогового администрирования. Данный этап характеризуется автоматизацией обработки данных в налоговых инспекциях;

5) Период с 2008 по 2010 гг. характеризуется, оптимизацией и упрощением налогового администрирования в РФ. На данном этапе происходит изменение правил зачета излишне уплаченных налогов; введение процедур досудебного урегулирования налоговых споров; упрощение камеральных проверок; развитие системы предоставления отчетностей по телекоммуникационным каналам связи;

6) С 2011 года и по настоящее время налоговая система РФ находится на стадии совершенствования налогового администрирования. Данный этап можно охарактеризовать полной автоматизацией деятельности налоговых органов России, например, развитие технологий электронного документооборота, включая перестройку сервиса «Личный кабинет» и т.д;

7) Последние несколько лет можно охарактеризовать увеличением числа налогов в РФ, а также увеличением ставок налогов по отдельным налогам и сборам. Так, например, с 01.01.2019 года основная ставка НДС была увеличена на 2 % и в настоящее время составляет 20 % вместо 18 %. Также следует отметить и проводимые реформы в нефтегазовом секторе под названием «налоговый маневр», увеличение ставок акцизов на бензин, алкогольную и табачную продукцию, отмены единого налога на вмененный доход (ЕНВД) в 2021 году. Это все лишний раз подтверждает нестабильность налоговой системы РФ.²³

Теперь необходимо сказать про налоговое администрирование за рубежом. Опыт зарубежных стран заключается в развитии перспективных направлений информационного обслуживания налогоплательщиков со стороны налоговых органов, в частности: широкое распространено получило в большинстве стран предоставление налоговых деклараций в электронном формате, разработка электронных технологий по формированию налоговой отчетности и уплате в электронном виде налоговых платежей. Кроме этого, особого внимания заслуживает такая сторона взаимодействия как

²³ А.М. Кипкеева, Х.К. Урусов. Перспективы развития налогового администрирования в Российской Федерации // Естественно-гуманитарные исследования №26(4) – 2019 – С.98-102.

предоставление онлайн-услуг, в частности, доступа к сайтам налоговых служб о состоянии расчетов с бюджетом по налогам и сборам.

Богатый опыт налогового администрирования имеют такие страны, как: США, Франция, Канада, Швеция, Великобритания Германия, Италия др., в которых используются самые разные варианты и формы организации налогового администрирования. Системы организации налогового администрирования в таких странах проводят эффективное налоговое администрирование. Налоговое администрирование данных стран значительно зависят от политических и административных структур, а также от уровня правовой культуры.²⁴

Зарубежный опыт по вопросам администрирования НДС показывает, что в развитых странах мира существуют отработанные методы и механизмы, которые позволяют радикально модернизировать работу налоговых органов на основе применения современных информационных технологий и повысить эффективность деятельности по взиманию налогов и сборов.

²⁴ Потеев Н. В. Зарубежный опыт налогового администрирования // Белорусский государственный экономический университет – 2019 – С.274.

2 Анализ качества администрирования НДС за период 2015-2020 гг

2.1 Анализ динамики поступлений НДС в бюджет за период 2015-2020 гг

Проведем анализ поступления от налога на добавленную стоимость в консолидированный бюджет Российской Федерации. На основе данных Федеральной налоговой службы России (далее – ФНС) [14] поступления различных видов налогов в динамике за период 2019-2020 гг. (таблица 2.1).

Таблица 2.1 – Поступления по видам налогов в консолидированный бюджет Российской Федерации за январь-август 2019-2020

Виды налогов	январь-август, млрд.руб.		
	2019	2020	темп, %
Налог на прибыль	3256,1	2711,0	83,3
НДПИ	4167,0	2604,6	62,5
НДС	2627,7	2589,7	98,6
НДФЛ	2472,2	2536,4	102,6
Акцизы	797,5	1192,4	149,5
Имущественные налоги	863,1	820,3	95,0

Из таблицы 2.1 можно отметить, что НДС занимает третий по значимости из представленных видов налогов. Также видно, что поступление НДС незначительно снизилось на 1,4 %.

Рассмотрим долю налоговых поступлений в федеральный бюджет.

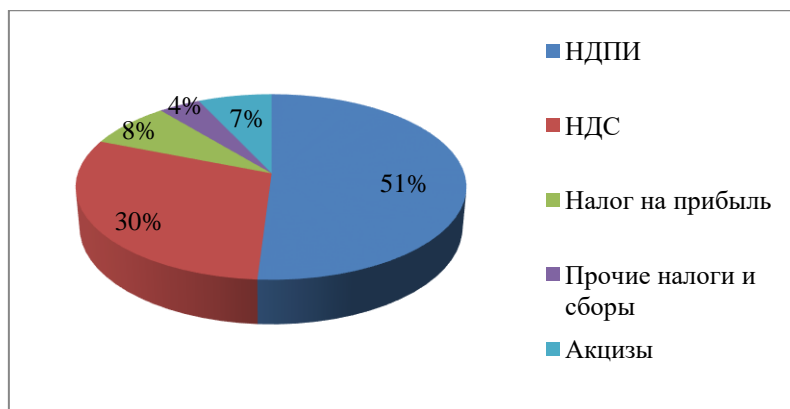


Рисунок 1 – Структура налоговых поступлений в федеральный бюджет за 2018

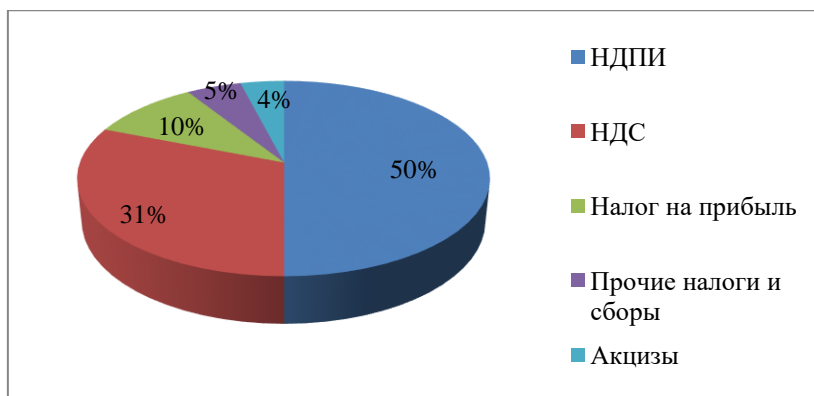


Рисунок 2 – Структура налоговых поступлений в федеральный бюджет за 2019 год

Источник: составлено автором на основе данных Федеральной налоговой службы

В соответствии с рисунком 1 за два года наибольший процент доли в общем объеме налоговых поступлений занимает налог на добычу полезных ископаемых. А именно, в 2018 г. – 51 % и в 2019 г. – 50 %. Снижение поступлений НДС обусловлено, в основном, снижением поступлений по НДС на добычу нефти в результате снижения цены на нефть марки «Urals» в декабре 2018 – ноябре 2019 на 10 % (с 70,24 до 63,23 долл./за барр.).

Второй по значимости вид налога – это налог на добавленную стоимость. С 2018 по 2019 гг. его доля повысилась с 30 % до 31 %. Такой рост обусловлен законодательным фактором, а именно повышением основной ставки НДС на 2 % (с 18 % до 20 %). Доля налога на прибыль организаций в 2018 году равна 8 %, а в 2019 – 10 %. Акцизы показали отрицательную динамику, его доля снизилась с 7 % до 4 %. Поступления по акцизам снизились из-за снижения объемов реализации продукции, а именно: табачной продукции, алкогольной продукции и т.д. Прочие налоги и сборы занимают наименьшую долю в структуре налоговых поступлений за 2018 г. и в 2019 г. (4 % и 5 %).

Проанализируем динамику поступлений НДС в федеральный бюджет Российской Федерации.

Таблица 2.2 – Динамика поступлений НДС в федеральный бюджет Российской Федерации за период 2013-2019 гг., млрд руб.

Наименование показателя	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
НДС на товары (работы, услуги), реализуемые на территории РФ	1 868,2	2 181,4	2 448,4	2 657,4	3 069,9	3 574,6	4 257,8
НДС на товары, ввозимые на территорию РФ	108,8	119,3	141,7	150,8	166,4	186,6	224,0

На основе полученной таблицы 2.2 можно сделать вывод, что за период 2013-2019 гг. поступления НДС в федеральный бюджет Российской Федерации увеличились на 2389,6 млрд руб. по сравнению с 2013 годом. Роль в формировании доходов федерального бюджета НДС на товары (работы, услуги), реализуемые на территории РФ в федеральный бюджет в 2019 году поступило 4257,8 млрд руб., или на 19,1 % больше, чем в 2018 году. НДС на товары, ввозимые на территорию РФ, в федеральный бюджет в 2019 году поступило 224 млрд руб., или на 20,1 % больше, чем в 2018 году. Такой рост обусловлен повышением ставки НДС с 18 до 20 %, а также говорит о высокой собираемости НДС и одним из главных источников доходной части бюджета РФ.

Рост поступления НДС в 2019 г. на 683,2 млрд рублей обеспечен за счет: прироста поступлений по компаниям нефтегазового сектора в связи с ростом средней цены на нефть на внутреннем рынке.²⁵ Фактор налогового администрирования также обеспечил рост поступлений по данному налогу.

Теперь построим прогноз НДС на товары (работы, услуги), реализуемые и ввозимые на территории РФ для 2020 и 2021 гг. с использованием метода экстраполяции.

²⁵ Итоги деятельности ФНС России за 2019 год. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.nalog.ru/html/sites/www.new.nalog.ru/docs/analit/itog18.pptx> (дата обращения 26.03.2020)

Рассмотрим применение метода МНК для определения параметров показательной функции. Проведем линеаризацию показательной кривой $y=a*b^t$ путем логарифмирования функции:

$$\ln Y = \ln a + \ln b \cdot t \quad (3)$$

Построим систему уравнений:

$$\begin{cases} \sum \ln y = n * \ln a + \ln b * \sum t \\ \sum t * \ln y = \ln a * \sum t + \ln b * \sum t^2 \end{cases} \quad (4)$$

Таблица 2.3 – Вспомогательные значения для системы уравнений

Год	НДС на товары (работы, услуги), реализуемые на территории РФ (y)	ln y	t	t*ln t	t^2
2013	1 868,2	7,532731	1	7,532731	1
2014	2 181,4	7,687722	2	15,37544	4
2015	2 448,4	7,80319	3	23,40957	9
2016	2 657,4	7,885103	4	31,54041	16
2017	3 069,9	8,0294	5	40,147	25
2018	3 574,6	8,181609	6	49,08965	36
2019	4 257,8	8,356508	7	58,49556	49
\sum	X	55,47626	28	225,5904	140

Решим систему уравнений:

$$\begin{cases} 55,48 = 7 * \ln a + 28 * \ln b, \\ 225,59 = 28 * \ln a + 140 * \ln b \end{cases}$$

Тогда $\ln a = 7,42$, $\ln b = 0,127$, $a = 1669,03$, $b = 1,14$.

Вид показательной функции: $Y = 1669,03 * 1,14^t$.

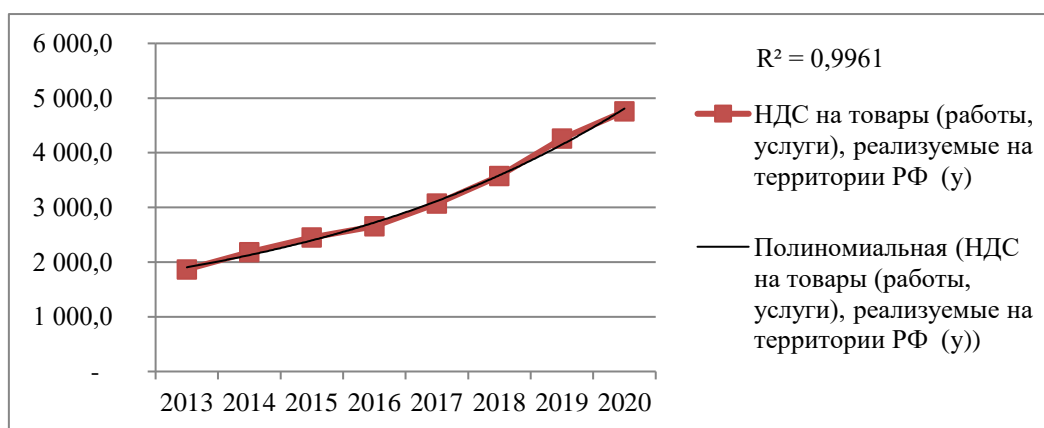


Рисунок 3 – НДС на товары (работы, услуги), реализуемые на территории РФ

Источник: составлено автором на основе данных Федеральной налоговой службы

Как видно из графика, что значение R-квадрата = 0,99 указывает на довольно высокое качество полученной модели. Прогнозируемый НДС на товары (работы, услуги), реализуемые на территории РФ в 2020 году составит 4756,7 млрд руб., в 2021 году – 5424,35 млрд руб.

Далее построим прогноз для НДС на товары, ввозимые на территорию РФ.

Таблица 2.4 – Вспомогательные значения для системы уравнений

Год	НДС на товары, ввозимые на территорию РФ (y)	ln y	t	t*ln t	t^2
2013	108,8	4,689511	1	4,689511	1
2014	119,3	4,781641	2	9,563283	4
2015	141,7	4,953712	3	14,86114	9
2016	150,8	5,015954	4	20,06382	16
2017	166,4	5,114395	5	25,57197	25
2018	186,6	5,228967	6	31,3738	36
2019	224,0	5,411646	7	37,88152	49
Σ	X	35,19583	28	144,005	140

Решим систему уравнений:

$$\begin{cases} 35,2 = 7 * \ln a + 28 * \ln b, \\ 144 = 28 * \ln a + 140 * \ln b \end{cases}$$

Тогда $\ln a = 4,58$, $\ln b = 0,113$, $a = 97,51$, $b = 1,12$.

Вид показательной функции: $Y = 97,51 * 1,12^t$.

Соответственно, прогнозируемый НДС на товары, ввозимые на территорию РФ в 2020 году составит 241,4 млрд руб., в 2021 году – 270,4 млрд руб.

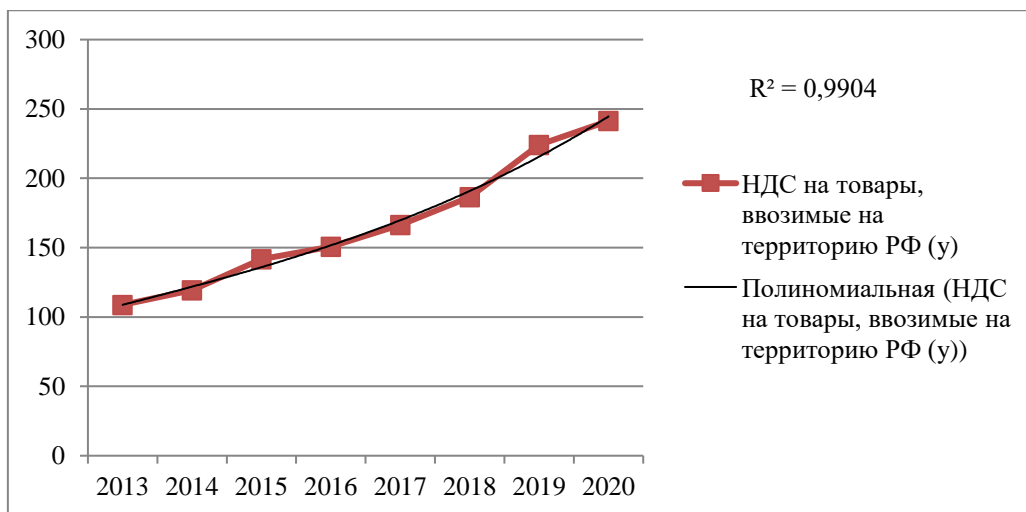


Рисунок 4 – НДС на товары, ввозимые на территорию РФ

Источник: составлено автором на основе данных Федеральной налоговой службы

На графике видно, что НДС на товары, ввозимые на территорию РФ стремительно растёт на протяжении всего рассматриваемого периода, а также значение R-квадрата = 0,99 показывает очень высокое качество полученной модели.

Таким образом, НДС на товары (работы, услуги), реализуемые на территории РФ в федеральный бюджет в 2019 году поступило 4257,8 млрд руб., или на 19,1 % больше, чем в 2018 году. НДС на товары, ввозимые на территорию РФ, в федеральный бюджет в 2019 году поступило 224 млрд руб., или на 20,1 % больше, чем в 2018 году. Доля налоговых поступлений НДС составляет в 2018 г. – 30 % и в 2019 г. – 31 %.

Рост поступлений НДС связан с законодательным фактором, а именно повышением основной ставки НДС на 2 % (с 18 % до 20 %) с 1 января 2019 г, а также имеется тесная связь с приростом поступлений по компаниям нефтегазового сектора в связи с ростом средней цены на нефть на внутреннем рынке. С помощью метода экстраполяции прогноз показал положительную динамику поступлений НДС в федеральный бюджет на 2020 и 2021 гг.

2.2 Особенности применения автоматизации администрирования НДС в РФ

Стоит отметить, что для повышения эффективности налогового контроля, особенно за обоснованностью возмещения НДС из бюджета, ФНС России с 01.01.2015 г. внедрила в эксплуатацию, не имеющую аналогов в мире автоматизированную систему контроля «НДС-2» (АСК «НДС-2»), использующую технологии «Больших данных». Эта система позволяет автоматически сопоставлять данные контрагентов, выявлять разрывы в цепочке хозяйственных операций и тем самым пресекать незаконные схемы ухода от налогов, так как использует принцип зеркального отражения сведений о покупках у покупателя и связанных с ними продажах у продавца. Введение данной системы решило массу проблем, направленных на совершенствование администрирования НДС, но говорить о том, что все проблемы решены, пока рано.

Исследуя проблемы налогового администрирования, следует учесть, что с 1 января 2019 года – произошло увеличение НДС с 18 % до 20 %. По мнению Д.А. Куликова: «повышение ставок налога обуславливает присутствие дополнительного стимулирования для ухода от уплаты, но по НДС – одно из самых низких».²⁶ Одним из общеизвестных показателей качества налогового администрирования НДС является коэффициент собираемости налога, который представляет собой отношение суммы фактически поступившего НДС к сумме начисленного к уплате НДС. С помощью этого коэффициента можно судить также об эффективности реализации фискальной функции НДС, так как задолженность является важным нереализованным резервом бюджета.²⁷

Рассмотрим динамику коэффициента собираемости НДС в РФ.

²⁶ Налог на добавленную стоимость [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.rbc.ru/newspaper/2018/06/15/5b2279549a794760ec5e4253.html>, свободный.

²⁷ И.Г. Щербакова. Проблемы налогового администрирования НДС и пути их решения // Экономика и право, // Вестник Удмуртского университета. – 2017. – С.67-72.

Таблица 2.5 – Динамика изменения коэффициента собираемости НДС в 2013–2019 гг.

Показатели	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
НДС на товары, реализуемые на территории РФ							
Начислено к уплате	1 978,96	2 285,67	2 589,23	2 843,70	3 153,80	3 698,20	4 309,60
Поступило в бюджет	1 868,2	2 181,4	2 448,4	2 657,4	3 069,9	3 574,6	4 257,8
Коэффициент собираемости НДС	94,40	95,44	94,56	93,45	97,34	96,66	98,80
НДС на товары, ввозимые на территорию РФ							
Начислено к уплате	109,7	119,52	142,1	150,7	166,4	186,4	223,5
Поступило в бюджет	108,8	119,3	141,7	150,8	166,4	186,6	224,0
Коэффициент собираемости НДС	99,18	99,82	99,72	100,07	100,00	100,11	100,22

Из таблицы 2.5 можно сказать, что за последние 7 лет коэффициент собираемости НДС на товары, реализуемые на территории РФ вырос на 4,4 %. Коэффициент собираемости НДС на товары, ввозимые на территорию РФ увеличился на 1,04 %, что также подчеркивает проведение комплексной работы ФНС по улучшению администрирования НДС. В норме коэффициент собираемости налога должен составлять 100 %. Как видно из таблицы, коэффициенты собираемости НДС очень близки к этой величине, что свидетельствует об эффективной работе налоговых органов по основным направлениям их деятельности. Достигнутые коэффициенты собираемости НДС являются результатом повышения эффективности контрольной деятельности налоговых органов и совершенствования налогового администрирования НДС. Это произошло в основном благодаря внедрению электронных деклараций и счёт-фактур, а также внесению дополнительных сведений в декларации, в том числе о счёт-фактурах, по которым начислен налог и заявлены вычеты. Из-за увеличения электронного документооборота по НДС возникла необходимость внедрения автоматизированной системы контроля (АСК) НДС-2. АСК НДС – автоматизированная система контроля за возмещением НДС успешно работает с 2013 года. Всем декларациям по НДС, в

которых заявлено возмещение из бюджета налога на добавленную стоимость, автоматически присваивается свой уровень риска [14].

В АСК «НДС» аккумулированы практически все доступные налоговым органам сведения (дата создания организации, смена руководителя и др.), анализ финансово-хозяйственной деятельности субъекта, налоговая история (динамика уплаты налогов) и иная информация полученная от внутренних и внешних источников. Таким образом, с помощью данного программного комплекса формируется всестороннее мнение о налогоплательщике на основании целого набора параметров. Условно можно выделить 3 этапа изменений АСК НДС:

- 1) АСК «НДС» (2013-2014 гг.);
- 2) АСК «НДС-2» (2015-2017 гг.);
- 3) АСК «НДС-3» (с 2018 г.).²⁸

В АСК «НДС» внедрена Система управления рисками (СУР), которая является аналитическим инструментом, ориентированным на контроль за возмещением НДС, задачей которой является сформировать экспертное мнение о хозяйственном субъекте на основании набора данных и оценить уровень вероятности совершения правонарушения в виде неправомерного заявления на возмещение НДС. В СУР АСК «НДС» формируется всесторонне экспертное мнение о налогоплательщике на основании всей доступной информации от внутренних и внешних источников, которые подразделяются на следующие группы:

- общий анализ организации;
- анализ регистрационных данных;
- анализ налоговой истории организации;
- анализ бенефициаров;
- иные критерии.

²⁸ Кутдусова Г.В, Шеина А.Ю. Совершенствование администрирования НДС в условиях цифровизации экономики // Инновационное развитие экономики. № 6 (54) – 2019 – С.174-184.

В основе работы системы заложены 84 критерия оценки организации²⁹. Все критерии являются закрытыми для минимизации рисков адаптации налогоплательщиков под рассчитываемые показатели, причем каждый параметр имеет свое пороговое значение в виде фиксированных баллов. На основании присвоенных баллов система в соответствии со шкалой оценки риска распределяет налогоплательщиков на три группы³⁰:

1) с низким налоговым риском – ведущих реальную деятельность налогоплательщиков, своевременно и в полном объеме исполняющих свои налоговые обязательства;

2) с высоким налоговым риском – не обладающих достаточными активами (имуществом, транспортом и др.) для ведения соответствующей деятельности, минимально исполняющих свои налоговые обязательства либо вовсе их не исполняющие (т.е. обладающих признаками "фирмы-однодневки");

3) с средним налоговым риском – не включенных в две предыдущие группы.

Второй этап стартовал 01.04.2015 и реализован в программном продукте АСК «НДС-2» – это система, которая с помощью технологии «Big Data» централизованно на федеральном уровне позволяет сопоставить данные контрагентов, анализировать книги покупок и продаж всех налогоплательщиков, а также выявлять налоговые разрывы плательщиков, заниживших свои налоговые обязательства. Кроме того, система позволила автоматизировать процедуру направления требований о предоставлении пояснений по выявленным расхождениям.

АСК «НДС-3» (третий этап) начал свою работу с 01.02.2018 г. в тестовом режиме параллельно АСК «НДС-2», который в свою очередь продолжает работать в штатном режиме. Главным преимуществом АСК «НДС-3» перед предыдущими этапами является его способность полностью автоматизировать

²⁹ Цифровые технологии налогового администрирования: монография / Под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2019. 263 с

³⁰ Письмо ФНС России от 03.06.2016 №ЕД-4-15/9933@) [Электронный ресурс] // Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс» (дата обращения 08.11.2019).

процесс контроля за движением средств между банковскими счетами и повысить его продуктивность. Принципиально новым моментом в программном комплексе является анализ движения денежных средств не только организаций и индивидуальных предпринимателей, но и между организациями и физическими лицами. Также система анализирует данные кассовых аппаратов и сопоставляет их с книгами продаж. Проверка становится более адресной, так как налоговые органы теперь располагают большей информацией о «проблемных» плательщиках и сделках. Теперь система позволяет связать эти сделки (операции) с состоянием счетов заинтересованных физических лиц – собственников, директоров, бухгалтеров и даже их родственников и др. [24].

Сверка книги покупок и продаж в автоматическом режиме позволит выявить расхождения в разрезе каждого счета-фактуры, предоставленного поставщиком и покупателем, путем виртуальной встречной проверки налогоплательщика и контрагентов, с которыми он работает. Подобная система контроля, запущенная ФНС России, позволяет выявить так называемые «налоговые разрывы». Если у покупателя отраженная в книге покупок счет-фактура отсутствует в книге продаж продавца, то возникает «разрыв», т.е. система установила, что возмещаемый покупателем НДС (принятый к вычету) продавцом в бюджет не уплачен (не исчислен и не отражен к уплате).

Система АСК НДС-3 выявляет следующие расхождения:

1. Расхождение вида «разрыв»:
 - отсутствие операций в налоговой декларации контрагента;
 - непредставление налоговой декларации организациями;
 - представление организациями декларации с «нулевым показателем»;
 - значительное искажение данных.

2. Расхождение вида «НДС»:

– превышение суммы НДС, принятого к вычету налогоплательщиком-покупателем, в сравнении с суммой НДС, исчисленной контрагентом-продавцом с операций по реализации.³¹

При этом по всем декларациям по НДС налоговые органы вправе истребовать счета-фактуры, первичные и иные документы в случаях выявления расхождений между сведениями налогоплательщика и его контрагентов, свидетельствующие о занижении НДС к уплате в бюджет или завышении возмещения из бюджета НДС при образовании налогового разрыва по НДС.

Таким образом, если данные об одной и той же операции (счет-фактуре) не совпадают – системой автоматически формируется требования о разъяснении причин несоответствия в адрес продавца и покупателя по разрыву. Такие операции с «налоговыми разрывами» будут отслеживаться в базе налоговиков. Если ранее такое требование могло последовать только в ходе проведения камеральной проверки налогоплательщика, с 17 февраля 2020 года потребовать пояснения по декларации НДС могут в ходе любых мероприятий налогового контроля. И чем больше у компании будет таких разрывов, тем вероятнее у нее будет назначена выездная налоговая проверка.³²

2.3 Проблемы администрирования НДС и пути их решений

С точки зрения администрирования НДС продолжает оставаться одним из самых сложных и спорных налогов, с чем связаны определенные проблемы и недостатки. Основной проблемой для налоговых органов при проведении камеральной налоговой проверки по НДС является установление факта наличия схемных операций, применяемых налогоплательщиком, для завышения вычетов, заявленных в налоговой декларации. Так наиболее встречающимися

³¹ П.А. Булдыгин, А.С. Кириллова. Оптимизация системы налогового администрирования и контроля с использованием автоматизированного программного комплекса «АСК-НДС 3» // Экономика и бизнес: теория и практика. 2019. №4-2.

³² Д.Е. Курушина. Администрирование налогообложения НДС в России // «Научно-практический электронный журнал Аллея Науки» №1(52) Alley-science.ru. – 2021 – С.1-7.

схемными операциями, связанные с неправомерным возмещением НДС, являются [33, стр. 111-115]:

- фиктивное наращивание цены товара (создание ряда подконтрольных организаций с дальнейшей перепродажей товара выгодоприобретателю);
- фиктивное наращивание расходов по основному виду деятельности организации (создание фиктивных расходов и получения вычетов по НДС, либо с целью увеличения добавленной стоимости товара и уменьшения налоговой нагрузки на производственные подразделения);
- использование для подтверждения обоснованности применения налоговой ставки 0 % поддельных документов, предусмотренных ст.165 НК РФ, для подтверждения факта отправки экспортируемого товара.³³

Помимо использования схемных операций, также отсутствует отдельная форма отчетности по возмещению НДС, связанная с деятельностью организаций, заявивших в налоговых декларациях возмещение НДС. В настоящее время автоматизированная информационная система ФНС России (АИС «Налог-3») показывает соответствие счет – фактур, указанных продавцом и покупателем в книге покупок и книге продаж, но данный программный комплекс не рассчитан на выявление «сложных» разрывов НДС, как и автоматического нахождения выгодоприобретателя, что позволят недобросовестным налогоплательщикам использовать схемы по возмещению НДС.³⁴ Именно для этого инспектора осуществляет комплексный системный анализ каждой организации, подавшей налоговую декларацию на возмещение НДС. При ведении отдельной формы отчетности по возмещению НДС, был бы возможен анализ состояния дел в сфере государственного регулирования возмещения НДС.

³³ Воронов С.С. Типичные способы незаконного возмещения НДС из бюджета, влияющие на методику выявления и раскрытия данной группы преступлений // Юридическая наука и практика: Вестник Нижегородской академии МВД России. 2016. №2 (34). С. 111-115.

³⁴ Система АСК НДС-2 автоматизирует налоговые процедуры // Официальный сайт Федеральной налоговой службы [Электронный ресурс]. URL: https://www.nalog.ru/m28/news/activities_fts/6327248/ (дата обращения: 08.05.2019).

Приведем несколько проблем, связанные с администрированием НДС и пути их решений:

1) Проблема связана с повышенным уровнем неустойки по выплате НДС и отсутствие гибкости в администрирование. Основные пути совершенствования: установление поправочных дифференцированных коэффициентов в зависимости от объемов бизнеса налогоплательщика и уровня инфляции; исключение варианта об отмене возмещения НДС, так как меры такого рода повлекут отрицательные последствия со стороны внешнеэкономической торговли;

2) Вторая группа проблем посвящена использованию внутренней информации. В то время, как использованию внешней – уделяется недостаточное внимание (применяется в основном при проверках конкретных налогоплательщиков). Совершенствование данной проблемы возможно с помощью создания специального отдела предварительного проверочного анализа;³⁵

3) Третья группа об авансовой схеме уплаты НДС. Действующая схема уплаты НДС организациями и индивидуальными предпринимателями – юридическими плательщиками НДС – предусматривает оплату сумм налога по товарам, работам и услугам, приобретаемым для осуществления своей деятельности, первоначально из собственных средств. По итогам налогового периода (квартала) общая сумма НДС, полученная от покупателей товаров, работ и услуг рассматриваемых плательщиков, уменьшается на суммы НДС, уплаченные ими ранее, т. е. они принимаются к вычету при исчислении суммы НДС, подлежащего уплате в бюджет. Так действует механизм налоговых вычетов. В итоге конечным плательщиком всей суммы НДС выступает все-таки потребитель-физическое лицо, но средства в уплату НДС поступают частями от всей цепочки юридических налогоплательщиков НДС, связанных с производством товара (оказанием услуги, выполнением работы). Иначе говоря,

³⁵ Коваленко Е.В, Страхова Е.Е. Проблемы налогового администрирования НДС и пути их решения // Омский государственный педагогический университет. – 2019 – С.184-187.

большая часть налога поступает в бюджет авансом до продажи готового товара (услуги или работы) потребителю и до появления добавленной стоимости. Этот вариант налогообложения выгоден государству, но обременителен для производителей товаров, вынужденных отвлекать свои финансовые ресурсы на уплату налога, получение которого от покупателя откладывается на неопределенное время. Стоит отметить тот факт, что и юридические налогоплательщики НДС не платят сформированную в результате расчета сумму НДС разовым платежом. НК РФ предусматривает уплату НДС тремя равными частями в три срока – до 25 числа каждого из трех месяцев, следующих за истекшим налоговым периодом (ст. 174 НК РФ). Так у организации возникает право временно использовать накопившуюся к уплате сумму НДС в своих целях, в т. ч. для оплаты НДС по приобретаемым ею товарам;

4) Сложность и высокая стоимость администрирования НДС. Исчисление, налоговый контроль и разрешение налоговых споров по НДС относятся к процессам повышенной трудоемкости для всех участников таких отношений. Высокий уровень административных издержек по НДС как для плательщиков, так и для контролирующих органов, основан на необходимости соблюдения большого перечня сложных нормативных правовых процедур по начислению и возмещению НДС. Для этих целей требуются высококвалифицированные специалисты, имеющие глубокие прикладные знания и умеющие разбираться в нюансах налогового законодательства России. Поскольку на формирование таких специалистов требуется немалое время, то это ведет ко вполне обоснованной претензии с их стороны на высокую стоимость предоставляемых ими услуг;

5) Сдерживающее влияние на развитие и укрепление отечественной экономики в области глубокой переработки сырья и создания продукции с высокой добавленной стоимостью. Эта проблема тесно связана с предыдущей, а именно с действующей схемой уплаты НДС. Особенно негативно она влияет на производителей с длинной технологической цепочкой, с большим числом

поставщиков и подрядчиков, на крупные производственные холдинги, на предприятия с высокой степенью переработки сырья. От первого этапа начала производственного цикла до реализации готовой продукции конечному потребителю возникает значительный временной интервал, после окончания которого потребитель оплатит как стоимость товара, так и начисленную по нему сумму НДС. До этого момента НДС приходится платить производителям, изыскивая дополнительные средства на уплату НДС, предъявляемого в цене приобретаемых сырья, материалов и т. п. В результате чего, как было сказано выше, растет сумма налоговых вычетов по НДС;

6) Несмотря на высокую бюджетобразующую роль НДС и других косвенных налоговых платежей, одной из явных проблем является то, что косвенное налогообложение – сдерживающий фактор роста инвестиций в основной капитал отечественных предприятий. Решением данной проблемы представляется изменение налогового законодательства в части стимулирования инвестиционной активности;

7) Другая проблема заключается в том, что объектом налогообложения признается реализация товаров, которая считается осуществленной после передачи права собственности. Таким образом, обязательства по уплате НДС возникают по отгрузке товара, а не по поступлению денежных средств на расчетный счет. Это влечет за собой уменьшение оборотных средств поставщика и нехватку денежных средств для уплаты налога³⁶;

8) Следующая важная проблема заключается в том, что внедрение новых информационных технологий в процесс налогового администрирования обуславливает возникновение налоговых рисков нового порядка, являющихся одним из факторов влияния на информационную безопасность налогоплательщиков и налоговую безопасность государства;

9) Процедура исчисления и уплаты НДС, осуществление налогового контроля и разрешение налоговых споров по НДС является наиболее

³⁶ Мазий В. В., Субачева Е. М. Специфика развития малого бизнеса в условиях кризиса // Инженерный вестник Дона, 2018, №2 URL: ivdon.ru/magazine/archive/n2y2016/3627/.

трудоемкой для бухгалтеров, для налоговых инспекций и для арбитражных судов. Высокая сложность механизма исчисления и уплаты НДС требует высокой квалификации сотрудников бухгалтерии предприятия и работников налоговых органов. Процедура исчисления налога различается в зависимости от отраслевой специфики хозяйствования, содержания финансово-хозяйственных операций, цели коммерческих сделок;³⁷

10) Безопасность и конфиденциальность. Для всевозможных злоупотреблений открыты электронные коммуникации и присутствует человеческий фактор. Возможный путь решения: введение контроля за деятельностью сотрудников операторов данных, улучшить систему защиты данных пользователей;

11) Введение нового программного обеспечения является затратным как для налоговых органов, так и для налогоплательщиков, нехватка специалистов, которые разбираются в новых программах. Путь решения: за счет увеличения сборов налогов будут компенсироваться расходы налоговых органов, за счет же исключения возможных штрафов затраты налогоплательщика также уменьшаться;

12) Переход данных. Формат отчетностей за прошлые периоды печатный или же не адаптированный под новый электронный формат. Возможный путь решения: переход данных в электронный формат наиболее важных документов;³⁸

13) Существенной проблемой российской системы налогового администрирования является создание фирм-однодневок. Данные фирмы создают предпосылки для того, чтобы не уплачивать налоги не только своей организации, но и контрагентов, с которыми они взаимодействуют. Признаками фирм-однодневок являются:

– массовый адрес регистрации;

³⁷ Макаров М.А. Проблемы администрирования возмещения налога на добавленную стоимость в Российской Федерации // Современные научные исследования и инновации. 2019. № 5 [Электронный ресурс]. URL: <https://web.snauka.ru/issues/2019/05/89362> (дата обращения: 23.04.2021).

³⁸ И.Т. Кобелян, И.В. Кулагина. Развитие НДС в условиях цифровизации налогового администрирования РФ // Экономические науки: вопросы теории и практики //МЦНС «Наука и просвещение», – 2020. – С.78-82.

- массовый учредитель или руководитель;
- не предоставление налоговой отчетности в течение 2-3 налоговых периодов;
- срок реализации приближен к сроку предоставления сделки;
- отсутствие материальной технической базы;
- отсутствие персонала в необходимом количестве или персонала необходимой квалификации;
- отсутствие лицензии или разрешительных документов на осуществление деятельности;
- наличие задолженности по налогам и сборам и иных платежей в бюджет.

Если произошло незаконное возмещение НДС из бюджета проводится фирмой однодневкой, которая создана именно для того, чтобы уклониться от уплаты налогов с помощью обналичивания средств и сокрытия объектов налогообложения, а также представления не достоверной информации и документов в налоговые органы.³⁹

Таким образом, налоговое администрирование представляет собой понятие, важное для понимания целей налоговой политики РФ и происходящих в налоговом законодательстве изменений. Оно решает важнейшие финансовые задачи, необходимые для полноценного функционирования государства. Налоговое администрирование вырабатывает предложения по внесению изменений и дополнений в законодательство о налогах и сборах, корректирует направления налоговой политики. Именно налоговое администрирование осуществляет управление налоговой системой России.

³⁹ А.Ю. Письменов. Совершенствование форм и методов администрирования налога на добавленную стоимость в РФ.// Вестник ИЭАУ // Экономика, – 2018 – С.2-7.

3 Направления по совершенствованию администрирования НДС

Предложим основные рекомендации по совершенствованию администрирования НДС:

1) Цифровизация налогового администрирования НДС. Должна производиться поэтапно в соответствии со следующим алгоритмом:

– Цифровой документооборот НДС: обязательная регистрация всех налогоплательщиков НДС на портале Федеральной налоговой службы, переход на массовое использование стандартизированных электронных форм счетов-фактур и полная отмена практики оформления сделок по реализации продукции на бумажных носителях;

– Цифровой налоговый учет НДС: предоставление в налоговые органы информации о налогообложении НДС, включая исчисление, возмещение, зачет или возврат данного налога, только в электронной форме;

– Цифровой аудит НДС: введение обязательного использования Интернета вещей для информирования налоговых органах о реализации товаров в режиме реального времени;

– Цифровое налогообложение НДС: автоматизация налогообложения НДС, при которой величина налога определяется государством (с помощью технологии больших данных) и автоматически списывается с расчетного счета предприятия.

Благодаря цифровизации налогового администрирования НДС обеспечиваются следующие преимущества для государства:

– повышение прозрачности налогообложения НДС: контроль над процессами реализации продукции в режиме реального времени, автоматическое уведомление государства о реализации, исчислении и уплате НДС, то есть принципиальное устранение возможности уклонения от уплаты НДС;

– сокращение расходов на налоговое администрирование НДС: ограничение влияния человеческого фактора на процесс исчисления и уплаты

НДС, позволяющее сократить число ошибок (неверно исчисленных и уплаченных сумм НДС) и уменьшить число обращений предприятий по поводу возмещения, зачета и возврата излишне уплаченных сумм НДС;

– расширенные возможности в области обработки данных и аналитики: процессы налогового администрирования НДС могут быть полностью автоматизированы, что позволяет вести статистический учет и составлять высокоточные прогнозы государственных доходов от сборов НДС.

Благодаря цифровизации налогового администрирования НДС также достигаются следующие преимущества для налогоплательщиков НДС:

– упрощение оптимизации налогообложения НДС: доступность автоматизации и, следовательно, ускорение процесса принятия решений о возмещении, зачете и возврате излишне уплаченных сумм НДС;

– расширенные возможности в области внутреннего финансового учета: использование цифровой информации для планирования налоговых расходов, а также для подготовки ответов на вопросы, ожидаемые от налоговых органов по поводу налогообложения НДС;

– снижение расходов на налоговый учет: автоматизация налогообложения НДС позволяет сократить штат экономического отдела, тем самым снизив расходы на оплату труда работников предприятия, при этом снижаются риски наложения государством штрафов за неверное исчисление, несвоевременную или неполную уплату НДС.

2) Налоговые риски, связанные с безопасной долей вычетов по НДС. Одним из основных показателей, отражающих эффективность налогового администрирования НДС в России, является «безопасная доля вычетов», который показывает удельный вес вычетов НДС в общем количестве начисленного налога. ФНС публикует безопасную долю вычетов НДС за 1, 2, 3 и 4 кварталы 2020 года. Инспекторы проверяют декларацию и заявленный к вычету НДС с безопасной долей в регионе. Если превышен показатель, то запросят соответствующие пояснения. Как рассчитать безопасную долю, зависит от способа, который использует инспекция. ФНС официально не

обнародовала методику расчета безопасной доли вычетов. Необходимо выяснить в своей инспекции, какой способ она применяет, чтобы обезопасить себя от претензий. На практике инспекторы на местах используют один из двух способов.

Способ 1: Инспекция рассчитывает долю по данным налоговых деклараций по НДС за год и сравнивает ее с пороговым значением 89 % (п. 3 Общедоступных критериев самостоятельной оценки рисков, утв. Приказом ФНС от 30.05.2007 № ММ-3-06/333);

Способ 2: Инспекция рассчитывает долю по данным налоговых деклараций по НДС за квартал и сравнивает ее со средней долей вычетов по региону. Так поступать инспекторам предписывало письмо ФНС от 17.07.2013 № АС-4- 2/12722. Этот документ отменен, но на практике некоторые инспекции применяют его и сейчас.

Для расчета доли вычетов НДС по организации за четыре последних квартала и сопоставить ее с пороговым показателем необходимо воспользоваться формулой:

доля вычетов по организации = все вычеты за год (строка 190 раздела 3 декларации) / на весь начисленный НДС за год (строка 118 раздела декларации) * 100.

В расчет включаются все суммы, которые указаны в декларации: НДС с реализации, восстановленный налог, начисленный и принятый к вычету авансовый НДС, уплаченный на таможне НДС и т. д. Тем, кто применяет нулевую ставку НДС, инспекторы рекомендуют учитывать данные из разделов 4–6 декларации по НДС.⁴⁰

На основе данных ФНС России безопасная доля вычетов по НДС в 2021 году за 1, 2, 3, 4 кварталы по Красноярскому краю приведена в таблице 3.1.

⁴⁰ Коняхин Н.Я. Об операциях, облагаемых НДС / Н.Я. Коняхин // Бухгалтерский учет. – 2020 – №9. – С. 102–105.

Таблица 3.1 Безопасная доля вычетов по НДС за 2021 г.

Регион	Доля вычетов 4 квартал 2020 г., %	Доля вычетов 1 квартал 2021 г., %
Красноярский край	76,5	76,52

Чтобы не привлекать лишнее внимание к вычетам, можно заранее скорректировать их сумму. Например, частично перенести вычеты на следующий квартал. Кодекс позволяет использовать вычеты по товарам, работам и услугам в течение трех лет с момента, когда компания приняла их на учет (п. 1.1 ст. 172 НК)⁴¹.

Когда привести долю вычетов НДС к безопасному значению невозможно, то нужно пояснять инспекторам причину завышенного объема вычетов. Возможно, компания недавно открылась, у нее большие закупки, но покупателей пока мало и объем продаж низкий. Если доводы о высокой доле вычетов инспекторов не убедят, руководителя и главного бухгалтера, то могут пригласить для беседы или организацию включить в план выездных проверок. На практике налоговая инспекция отслеживает денежные потоки, проводит мониторинг расчетов между юридическими лицами, определяет виды операций на предмет того, являются ли они фиктивными, техническими или носят основной характер по деятельности той или иной фирмы.⁴²

В налоговое законодательство уже внесен ряд поправок на 2021 г. по НДС. Приведем запланированные поправки по НДС на 2021 год:

– закончит действие освобождение от налогообложения для импортеров и продавцов племенных домашних животных и их эмбрионов по перечням, утв. постановлением Правительства от 20.10.2016 №1069. Общая ставка по их реализации и импорту будет 20 %, а по отдельным видам домашних животных (перечни из постановления Правительства от 31.12.2004 №908) – 10%. Ставка

⁴¹ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 09.11.2020) (с изм. и доп., вступ. в силу с 15.11.2020)

⁴² Чепик О.В. Основные направления модернизации и совершенствования налогообложения малых предприятий / О.В. Чепик // Экономика и предпринимательство. – 2020. – №6 (119). – С. 747–750.

НДС по лизингу племенного скота и птицы с правом выкупа будет 20 % вместо 10 %;

– до 20 % вырастет ставка НДС по внутренним воздушным перевозкам пассажиров и багажа. Исключениями (со ставкой 0%) останутся перелеты в Крым, Севастополь и обратно; Калининградскую область, Дальневосточный федеральный округ и обратно; а также те, маршрут которых не предусматривает вылетов и посадок в г. Москва и Московской области;

– по-новому будет применяться льгота, предусмотренная подп. 26 п. 2 ст. 149 НК РФ;

– вводится электронный документооборот для системы «такс фри»;

– с 01.07.2021 будут внесены изменения в части счетов-фактур по прослеживаемым товарам.

Изменения налогового законодательства с 2021 года, о которых написано выше, уже приняты, и некоторые из них уже начали действовать.⁴³

3) Качественная работа и функционирование единого центра обработки информации и работы по генерированию информационной базы данных налоговых органов, которая содержала бы сведения о налогоплательщиках, а также о деятельности субъектов РФ, в том числе в плане финансово-хозяйственной и социально-экономической деятельности. Создание подобной структуры требует серьезных финансовых вложений и внедряется в России поэтапно;

4) Необходимость проведения разъяснительной работы среди населения по внедрению информационных услуг с целью повышения финансовой грамотности налогоплательщиков и их осведомленности о необходимости использования современных информационных систем, что значительно упрощает взаимодействие с налоговыми органами и экономит время как налогоплательщиков, так и сотрудников ФНС России;

⁴³ А.А. Кузьмина, О.В. Чепик. Налоговые риски по НДС на современном этапе // Издательский дом «Среда», – 2021. – С.1-6.

5) Внедрение современных технологий обработки данных, а также сосредоточение их в едином центре доступа на основе принципа автоматизации позволяют существенно расширить возможности налоговых органов в процессе администрирования;⁴⁴

б) Создание и внедрение автоматизированной информационной системы АИС «Налог-3» по хранению и обработке налоговой информации в едином федеральном хранилище в системе центров обработки данных (ЦОД). АИС Налог-3 позволяет выявлять налоговые «разрывы» - расхождения между суммой НДС, исчисленной к уплате налогоплательщиком, и суммой фактически поступившего в бюджет НДС. При получении от налогоплательщиков деклараций за очередной отчетный период выявление расхождений производится автоматически. Цель поиска таких разрывов заключается в обнаружении фирм-однодневок и отнесении налогоплательщиков к соответствующим группам риска.

В случаях несовпадения данных об одной и той же операции в АИС Налог-3 системой автоматически формируется автотребование, которое направляется в адрес продавца и покупателя по разрыву. Сведения, содержащиеся в автотребовании, свидетельствуют о завышении налоговых вычетов покупателем или о занижении суммы налога к уплате продавцом. Автотребования выставляются системой автоматически и позволяют выявить и устранить нарушения налогового законодательства в области НДС.⁴⁵

Внедрение нового автоматизированного риск-ориентированного подхода при контроле за возмещением НДС системы АСК НДС-2 стало одним из факторов, позволивших достичь роста поступлений НДС в бюджет. В целях повышения собираемости налогов налоговыми органами начиная с 2005 г. используется риск-ориентированный подход в налоговом администрировании. Дальнейшее практическое совершенствование системы учета и контроля за

⁴⁴ Р.А. Петухова, Я.А. Григорьева. Налоговое администрирование в условиях цифровой экономики // Вестник Томского государственного университета // Экономика, № 46 – 2019. – С.303-316.

⁴⁵ Мороз Д.А., Новикова К.В. Автоматизация налогового контроля в сфере администрирования НДС // Финансовый университет, –2020– С.216-219.

механизмом исчисления и уплаты НДС в настоящее время связывается с запуском системы АСК НДС-2, которая, в частности, позволяет автоматизировать:

- процесс обнаружения расхождений в сведениях об операциях по НДС отдельно взятого налогоплательщика и его контрагентов;
- процедуру направления налогоплательщикам соответствующих запросов с требованием предоставления разъяснений;
- формирование списка документов, необходимых к представлению налогоплательщиком в связи с выявленными расхождениями;
- обмен сведениями между инспекциями ФНС;
- выполнение контроля за сроками предоставления необходимых документов и разъяснений.⁴⁶

7) В ближайшее время Федеральная налоговая служба (ФНС) России намерена провести реформу, которая позволит по-новому взимать налоги с граждан и представителей бизнеса. По данным агентства «Прайм», налоговые нововведения появятся уже в течение 2021 года. Реформу администрирования своей работы в ФНС намерены провести через внедрение автоматизированной информационной системы (АИС) нового поколения «Налог-4». Эта система предназначена для выявления махинаций с НДС и создания цепочки подставных компаний, которые „накручивают“ входящий налог, который затем принимается к вычету.

По данным ФНС, новая система налогового администрирования станет одной из крупнейших баз данных в мире. С ее помощью ведомство намерено улучшить администрирование своей работы и облегчить работу банков, которым требуется получение сведений о заемщиках.

При помощи новых сервисов налоговой хотят реформировать систему оценки налогоплательщиков на основании данных, которые собираются при

⁴⁶ Панарат П.В., Логунова Н.А. Повышение ставки НДС: ожидания, последствия и налоговое администрирование // Сборник трудов II Национальной научно-практической конференции. под общ. ред. Е.П. Масюткина. Керчь, – 2020– С.690-694.

оказании им услуг, в том числе при оформлении банковских документов. В ФНС полагают, что новая автоматизированная информационная система «Налог-4» значительно ускорит принятие решений при оформлении банковских кредитов. Однако второй стороной нововведения может стать увеличение проверок представителей бизнеса и их контрагентов, особенно при заключении сделок с зарубежными партнерами. Кроме того, эксперты предупреждают об опасности утечек персональных данных из новой информационной системы, каковые ранее неоднократно фиксировались в структуре ФНС;⁴⁷

8) В последнее время арбитражная практика по НДС сводится к доказыванию факта получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды (Постановление Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53 «Об оценке арбитражными судами обоснованности получения налогоплательщиком налоговой выгоды»). ФНС России критерии отбора налогоплательщиков для проведения выездной налоговой проверки (утв. приказом ФНС России от 30.05.2007 г. № ММ-3-06/333(а) «Об утверждении концепции системы планирования выездных налоговых проверок») дополнила п. 12 «Ведение финансово-хозяйственной деятельности с высоким налоговым риском».

В связи с этим в основном налоговое администрирование направлено на доказывание нереальности сделок по приобретению ценностей и отказ на этом основании вычетов по НДС. В соответствии с 12-м критерием оценки рисков «Ведение финансово-хозяйственной деятельности» с высоким налоговым риском» при оценке налоговых рисков, которые могут быть связаны с характером взаимоотношений с некоторыми контрагентами, ФНС России рекомендует налогоплательщику исследовать определенные признаки, в частности:

- отсутствие информации о государственной регистрации контрагента в ЕГРЮЛ;
- регистрация контрагента по адресу «массовой» регистрации;

⁴⁷ <https://newizv.ru/news/economy/> (Система "Налог-4" уменьшит махинации с НДС)

– отсутствие информации о фактическом местонахождении контрагента и др.⁴⁸

Таким образом, налоговым органам необходимо уделять особое внимание оценке достаточности и разумности принятых мер по проверке контрагента, а также оценивать на предмет получения необоснованной налоговой выгоды недобросовестность именно проверяемого налогоплательщика и совершенных им действий, а не его контрагентов;

9) Стоит выделить следующие инновационные тренды совершенствования системы налогового администрирования при расчете НДС, которые наблюдаются в органах налогового регулирования:

– интеграция информационных технологий, сервисов и систем управления рисками налоговых органов;

– интеграция информационных сервисов и систем государственных внебюджетных фондов и налоговых органов;

– развитие функции автообмена налоговой информации в противодействии уклонению от уплаты налога с использованием низконалоговых юрисдикций.

Происходит немного иной процесс развития – инновационное совершенствование действующих методов налогового администрирования и контроля, которые при помощи интеграции с информационными технологиями и сервисами, позволяют автоматизировать данное направление деятельности налоговых органов нашей страны.⁴⁹

Таким образом, можно сделать вывод, что основными современными рекомендациями налогового администрирования НДС в условиях российской экономики выступают:

⁴⁸ Н.З. Зотиков. Налоговое администрирование НДС // Экономические науки, – 2017 – С.1-16.

⁴⁹ Петухова Р.А. Современные информационные технологии в налоговом администрировании // Архитектура финансов: новые решения в условиях цифровой экономики. 2019. С. 150-154.

- автоматизация, интеграция и цифровизация информационных технологий и сервисов в процедуры учета налогоплательщиков, как юридических, так и физических лиц;
- контроль соблюдения налогового законодательства налогоплательщиками,
- проведение проверки правильного исчисления и уплаты налогов;
- применение административных процедур ответственности налогоплательщиков за нарушение правил налогообложения и проведения контрольной проверки функционирования органов налогового регулирования.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Таким образом, НДС – это федеральный, косвенный налог, который устанавливается Налоговым кодексом РФ (НК РФ) частью 2, главой 21 и уплачивается на всей территории страны. Исчисление производится продавцом при реализации товаров (работ, услуг, имущественных прав) покупателю. НДС является результативным ключевым звеном в формировании доходной части государственного бюджета. История появления НДС началось с понятия «добавочная стоимость», разработанная А. Смитом и Д. Рикардо. Однако, уже в 1954 году французский экономист Морис Лоре детально разработал схему обложения НДС. НДС широко распространился более чем в 60 странах мира и в странах ЕС. Самые высокие ставки НДС в Европейских странах, где и появился данный налог. Лидерами по сбору НДС являются Венгрия Швеция, Дания и Норвегия. Можно отметить, что одна из распространенных ставок является 20 % в таких странах как Россия, Франция, Австрия, Великобритания и т.д.

В России НДС появился в 1992 году (со ставкой 28 %), который заменил два действовавших косвенных налога: налог с оборота и налог с продаж. С 1 января 2019 г. ставка НДС увеличилась на 2 %. С одной стороны рост ставки НДС связан с финансированием национальных проектов РФ, а с другой стороны, увеличится собираемость налога в федеральный бюджет. С помощью метода экстраполяции прогноз показал положительную динамику поступлений НДС в федеральный бюджет на 2020 и 2021 гг.

Выяснили, что на качество налогового администрирования влияют коэффициент собираемости НДС, безопасная доля вычетов по НДС, а также внедрение автоматизированной системы контроля АСК НДС-(1,2,3). На сегодняшний день проверка с помощью АСК НДС-3 становится более адресной, т.к. налоговые органы теперь располагают большей информацией о «проблемных» плательщиках и сделках. Такая цифровая система позволяет связать эти сделки (операции) с состоянием счетов заинтересованных

физических лиц – собственников, директоров, бухгалтеров и даже их родственников и др. Благодаря налоговому администрированию, внедрение и модернизация проекта АСК НДС способствовало общему росту поступлений НДС в бюджет РФ. В целях повышения собираемости налогов налоговыми органами используется риск-ориентированный подход в налоговом администрировании.

Основными проблемами в налоговом администрировании НДС являются:

- 1) Сложность исчисления и уплаты НДС;
- 2) Возникновение налоговых рисков нового порядка;
- 3) Введение нового программного обеспечения является затратным как для налоговых органов, так и для налогоплательщиков;
- 4) Косвенное налогообложение является сдерживающим фактором роста инвестиций в основной капитал отечественных предприятий;
- 5) Обязательства по уплате НДС возникают по отгрузке товара, а не по поступлению денежных средств на расчетный счет;
- 6) Формат отчетностей за прошлые периоды печатный или же не адаптированный под новый электронный формат.

Рекомендации по совершенствованию налогового администрирования НДС можно включить:

- 1) Качественная работа и функционирование единого центра обработки информации и работы по генерированию информационной базы данных налоговых органов, которая содержала бы сведения о налогоплательщиках, а также о деятельности субъектов РФ, в том числе в плане финансово-хозяйственной и социально-экономической деятельности;
- 2) Необходимость проведения разъяснительной работы среди населения по внедрению информационных услуг с целью повышения финансовой грамотности налогоплательщиков и их осведомленности о необходимости использования современных информационных систем;
- 3) Внедрение современных технологий обработки данных на основе принципа автоматизации АСК НДС;

4) Создание и внедрение автоматизированной информационной системы АИС «Налог-3» по хранению и обработке налоговой информации в едином федеральном хранилище в системе центров обработки данных (ЦОД);

5) Внедрение нового автоматизированного риск-ориентированного подхода при контроле за возмещением НДС системы АСК НДС-2 стало одним из факторов, позволивших достичь роста поступлений НДС в бюджет;

6) Внедрение автоматизированной информационной системы (АИС) нового поколения «Налог-4» в 2021 году.

В ходе написания бакалаврской работы были решены следующие задачи:

1) Выделены основные этапы становления НДС;

2) Охарактеризован налог на добавленную стоимость и его элементы;

3) Проведен анализ динамики поступлений налога на добавленную стоимость в федеральный бюджет РФ;

4) Построен прогноз НДС на 2020 и 2021 год с помощью метода экстраполяции;

5) Рассчитан коэффициент собираемости НДС;

6) Рассмотрена сущность автоматизированной системы контроля АСК НДС;

7) Рассмотрены проблемы администрирования НДС и пути их решений;

8) Представлены ключевые аспекты совершенствования налогового администрирования НДС.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что НДС является одним из главных источников доходной части бюджета РФ. Пополняется НДС, благодаря увеличению ставки данного налога с 18 % до 20 % (законодательный фактор), финансированию национальных проектов РФ (одна из причин поднятия ставки) и налоговому администрированию. Налоговое администрирование НДС с каждым годом улучшается и совершенствуется с помощью:

1) информационных, автоматизированных систем;

2) налогового контроля;

3) охвата всех налогоплательщиков, которые платят НДС;

4) расширенных возможностей цифровизации, с помощью которой упрощается процесс налогового администрирования, что позволяет вести статистический и налоговый учет, составлять высокоточные прогнозы государственных доходов от сборов НДС, выявить недобросовестные махинации с НДС, которые встречаются в судебной практике, связанные с необоснованной налоговой выгодой, то есть налоговым органам необходимо уделять особое внимание оценке достаточности и разумности принятых мер по проверке контрагента, а также оценивать на предмет получения необоснованной налоговой выгоды недобросовестность именно проверяемого налогоплательщика и совершенных им действий;

5) контролируется коэффициент собираемости НДС. Коэффициент собираемости НДС на товары, реализуемые на территории РФ с 2013 по 2019 гг. вырос на 4,4 %. Коэффициент собираемости НДС на товары, ввозимые на территорию РФ с 2013 по 2019 гг. увеличился на 1,04 %, что подчеркивает проведение комплексной работы ФНС по улучшению администрирования НДС. Исходя из таблицы 2.5, достигнутые коэффициенты собираемости НДС являются результатом повышения эффективности контрольной деятельности налоговых органов. Это произошло в основном благодаря внедрению электронных деклараций и счёт-фактур, а также внесению дополнительных сведений в декларации, в том числе о счёт-фактурах, по которым начислен налог и заявлены вычеты.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

- 1 Е. В. Кареева, А. В. Пушинин. Налог на добавленную стоимость: история возникновения и современное состояние // Государственный институт экономики, финансов, права и технологий – 2019. – С.282.
- 2 Карбовниченко В. О. История развития и современное понимание НДС как налога // Издательский дом «Среда» – 2020. – С.1-6.
- 3 Антология экономической классики. В. Петти, А. Смит, Д. Рикардо. М., 2002.
- 4 З. С. Рахматуллина. Эволюция категории «добавленная стоимость» в экономической литературе // Вестник Челябинского государственного университета. 2011. № 31(246). Экономика. Вып. 33. С. 36–39.
- 5 О. Балашова, Ю.Н. Харитонова. История появления и роль налога на добавленную стоимость для экономики РФ // Journal of Economy and Business, vol. 1-1 (59), – 2020. – С.17-21.
- 6 Кусярбаева Л.Х, Шеина А.Ю. Специфика элементов НДС в странах Центральной Европы // Электронный научный журнал «Дневник науки». – 2019. – С.1-14.
- 7 Налог на добавленную стоимость [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.pravo.vuzlib.ru/book_z338_page_33.html.
- 8 Налог на добавленную стоимость в России. Досье [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.tass.ru/info/5291610>. – Дата доступа: 18.02.2019.
- 9 А. Н. Оськина, Э.В. Кондукова. Проблемы совершенствования НДС в контексте истории его применения в Российской Федерации // Рязанский институт (филиал) Московского политехнического университета, – 2018. – С.45.
- 10 Цибульских И. В. НДС: история возникновения, сущность, плательщики // Экономические науки, «Новосибирский государственный

университет экономики и управления «НИНХ», Россия, г. Новосибирск – 2019.
– С.1-6.

11 <http://fincan.ru/articles/> (Изменение ставки НДС по годам в России)

12 Водопьянова В.А, Петрова В.С. Оценка влияния изменения ставки НДС на доходы федерального бюджета РФ в 2019-2024 годах // Азимут научных исследований: экономика и управление. Т. 8. № 3(28) – 2019. – С.113-117.

13 "Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 09.11.2020) (с изм. и доп., вступ. в силу с 15.11.2020)

14 <https://www.nalog.ru/> (Официальный сайт Федеральной налоговой службы)

15 <https://nds-nalog.ru/> (Объект налогообложения НДС)

16 <http://www.pnalog.ru/> (Налоговые вычеты по НДС)

17 Л.Д. Кузнецов. Налоговое администрирование как элемент налоговой системы России // Юридические науки, // Вестник Московского университета МВД России №1 – 2020. – С.170-172.

18 Аронов А.В., Кашин В.А. Налоги и налогообложение: Учеб. пособие. 2-е изд., перераб. и доп. М., 2015.

19 Миронова О.А., Ханафеев Ф.Ф. Налоговое администрирование. М.: Омега-Л, 2005.

20 Б.Х. Алиев, Х.М. Мусаева. Налоговое администрирование в Российской Федерации: организация и возможные пути совершенствования [Текст]] / Б.Х. Алиев, Х.М. Мусаева // Фундаментальные исследования. – 2018. – № 11-2. – С.165-169.

21 Д.Д. Сайдулаев, А.В. Тагирова. Эволюция системы налогового администрирования в России // Экономические науки – 2019. – С.124.

22 Механизм реализации налогового администрирования в современной системе налогообложения / Казакова З.М. Междунар. науч. - практич. конференция, г. Курск, – 2015. – С. 214 - 219.

23 А.М. Кипкеева, Х.К. Урусов. Перспективы развития налогового администрирования в Российской Федерации // Естественно-гуманитарные исследования №26(4) – 2019. – С.98-102.

24 Потеев Н. В. Зарубежный опыт налогового администрирования // Белорусский государственный экономический университет – 2019. – С.274.

25 Итоги деятельности ФНС России за 2019 год. – [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.nalog.ru/html/sites/www.new.nalog.ru/docs/analit/itog18.pptx> (дата обращения 26.03.2020)

26 Налог на добавленную стоимость [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.rbc.ru/newspaper/2018/06/15/5b2279549a794760ec5e4253.html>, свободный.

27 И.Г. Щербакова. Проблемы налогового администрирования НДС и пути их решения // Экономика и право, // Вестник Удмуртского университета. – 2017. – С.67-72.

28 Кутдусова Г.В, Шеина А.Ю. Совершенствование администрирования НДС в условиях цифровизации экономики // Инновационное развитие экономики. № 6 (54) – 2019. – С.174-184.

29 Цифровые технологии налогового администрирования: монография / Под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, – 2019. – С.263.

30 Письмо ФНС России от 03.06.2016 №ЕД-4- 15/9933@) [Электронный ресурс] // Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс» (дата обращения 08.11.2019).

31 П.А. Булдыгин, А.С. Кириллова. Оптимизация системы налогового администрирования и контроля с использованием автоматизированного программного комплекса «АСК-НДС 3» // Экономика и бизнес: теория и практика, – 2019. – №4-2.

32 Д.Е. Курушина. Администрирование налогообложения НДС в России // «Научно-практический электронный журнал Аллея Науки» №1(52) Alley-science.ru. – 2021. – С.1-7.

33 Воронов С.С. Типичные способы незаконного возмещения НДС из бюджета, влияющие на методику выявления и раскрытия данной группы преступлений // Юридическая наука и практика: Вестник Нижегородской академии МВД России, – 2016. – №2 (34). С. 111-115.

34 Система АСК НДС-2 автоматизирует налоговые процедуры // Официальный сайт Федеральной налоговой службы [Электронный ресурс]. URL: https://www.nalog.ru/rn28/news/activities_fts/6327248/ (дата обращения: 08.05.2019).

35 Коваленко Е.В, Страхова Е.Е. Проблемы налогового администрирования НДС и пути их решения // Омский государственный педагогический университет, – 2019. – С.184-187.

36 Мазий В. В., Субачева Е. М. Специфика развития малого бизнеса в условиях кризиса // Инженерный вестник Дона. – 2018. – №2, URL: ivdon.ru/magazine/archive/n2y2016/3627/.

37 Макаров М.А. Проблемы администрирования возмещения налога на добавленную стоимость в Российской Федерации // Современные научные исследования и инновации, – 2019. – №5 [Электронный ресурс]. URL: <https://web.snauka.ru/issues/2019/05/89362> (дата обращения: 23.04.2021).

38 И.Т. Кобелян, И.В. Кулагина. Развитие НДС в условиях цифровизации налогового администрирования РФ // Экономические науки: вопросы теории и практики //МЦНС «Наука и просвещение», – 2020. – С.78-82.

39 А.Ю. Письменов. Совершенствование форм и методов администрирования налога на добавленную стоимость в РФ.// Вестник ИЭАУ // Экономика, – 2018. – С.2-7.

40 Коняхин Н.Я. Об операциях, облагаемых НДС / Н.Я. Коняхин // Бухгалтерский учет. – 2020 – №9. – С. 102–105.

41 Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)" от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 09.11.2020) (с изм. и доп., вступ. в силу с 15.11.2020)

42 Чепик О.В. Основные направления модернизации и совершенствования налогообложения малых предприятий / О.В. Чепик // Экономика и предпринимательство. – 2020. – №6 (119). – С. 747–750.

43 А.А. Кузьмина, О.В. Чепик. Налоговые риски по НДС на современном этапе // Издательский дом «Среда», – 2021. – С.1-6.

44 Р.А. Петухова, Я.А. Григорьева. Налоговое администрирование в условиях цифровой экономики // Вестник Томского государственного университета // Экономика, № 46 – 2019. – С.303-316.

45 Мороз Д.А., Новикова К.В. Автоматизация налогового контроля в сфере администрирования НДС // Финансовый университет, – 2020. – С.216-219.

46 Панарат П.В., Логунова Н.А. Повышение ставки НДС: ожидания, последствия и налоговое администрирование // Сборник трудов II Национальной научно-практической конференции. под общ. ред. Е.П. Масюткина. Керчь, – 2020. – С.690-694.

47 <https://newizv.ru/news/economy/> (Система "Налог-4" уменьшит махинации с НДС)

48 Н.З. Зотиков. Налоговое администрирование НДС // Экономические науки, – 2017. – С.1-16.

49 Петухова Р.А. Современные информационные технологии в налоговом администрировании // Архитектура финансов: новые решения в условиях цифровой экономики, – 2019 – С. 150-154.

ПРИЛОЖЕНИЕ А
Ставки НДС в зарубежных странах

Страны	Ставка НДС, %
Венгрия	27
Швеция, Дания и Норвегия	25
Исландия	24,5
Финляндия, Греция	24
Польша, Португалия, Ирландия, Уругвай	23
Словения, Хорватия, Италия	22
Латвия, Литва, Чехия, Аргентина, Бельгия и Испания	21
Россия, Австрия, Молдавия, Армения, Украина, Албания, Болгария, Эстония, Франция, Словакия, Великобритания, Узбекистан	20
Германия, Кипр, Румыния, Чили	19
Мальта	18
Швейцария, Япония	8
Таиланд	7
Доминикана	6
Малайзия, Сингапур, Панама	5
Острова Джерси	3
США, Канада	-

Федеральное государственное автономное
образовательное учреждение
высшего образования
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Институт экономики, государственного управления и финансов
кафедра финансов и управления рисками

УТВЕРЖДАЮ

Заведующий кафедрой

И.С.Ферова И.С.Ферова

подпись

«25» 06 2021

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

Направление 38.03.01 «Экономика»
профиль 38.03.01.03.07 «Финансы и кредит: государственные и
муниципальные финансы»

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ АДМИНИСТРИРОВАНИЯ НАЛОГА НА
ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ В РФ

Научный
руководитель

Е.В.Шкарпетина

подпись, дата

ст. преподаватель

должность, ученая степень

Е. В. Шкарпетина

Выпускник

А.К.Медведев

подпись, дата

А. К. Медведев

Нормоконтролер

Е.В.Шкарпетина

подпись, дата

Е.В. Шкарпетина

Красноярск 2021