

Федеральное государственное образовательное бюджетное учреждение  
высшего образования  
«Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»

*На правах рукописи*

Балакин Максим Сергеевич

# РАЗВИТИЕ НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ НДС В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВИЗАЦИИ ЭКОНОМИКИ

5.2.4. Финансы

АВТОРЕФЕРАТ  
диссертации на соискание ученой степени  
кандидата экономических наук

Научный руководитель

Ряховский Дмитрий Иванович,  
доктор экономических наук, профессор

Москва – 2026

Диссертация представлена к публичному рассмотрению и защите в порядке, установленном ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» в соответствии с предоставленным правом самостоятельно присуждать ученые степени кандидата наук, ученые степени доктора наук согласно положениям пункта 3.1 статьи 4 Федерального закона от 23 августа 1996 г. № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике».

Публичное рассмотрение и защита диссертации состоятся 3 июня 2026 года в 10:00 часов на заседании диссертационного совета Финансового университета Д 505.001.109 по адресу: Москва, Ленинградский проспект, д. 51 корп. 1, аудитория 1001.

С диссертацией можно ознакомиться в диссертационном зале Библиотечно-информационного комплекса ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» по адресу: 125167, Москва, Ленинградский проспект, д. 49/2, комн. 100 и на официальном сайте Финансового университета в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» по адресу: [www.fa.ru](http://www.fa.ru).

Персональный состав диссертационного совета:

председатель – Гончаренко Л.И., д.э.н., профессор;  
заместитель председателя – Киреева Е.Ф., д.э.н., профессор;  
ученый секретарь – Тюрина Ю.Г., д.э.н., доцент;

члены диссертационного совета:

Засько В.Н., д.э.н., доцент;  
Караев А.К., д.техн.н., профессор;  
Куцури Г.Н., д.э.н., профессор;  
Мандрощенко О.В., д.э.н., профессор;  
Пансков В.Г., д.э.н., профессор;  
Пинская М.Р., д.э.н., доцент;  
Цепилова Е.С., д.э.н., доцент.

Автореферат диссертации разослан 7 апреля 2026 г.

## I Общая характеристика работы

**Актуальность темы исследования.** Актуальность темы исследования обусловлена тем, что налог на добавленную стоимость (далее – НДС) является важным источником доходов федерального бюджета Российской Федерации. Согласно данным Федеральной налоговой службы России (далее – ФНС России) доля поступлений данного налога в бюджет составляет около 20%.

Вместе с тем, в условиях цифровизации экономики Российской Федерации процессы администрирования НДС сталкиваются с рядом вызовов, которые требуют разработки и внедрения комплексных решений.

С одной стороны, концепция Манифеста ФНС России «100% взаимное доверие и 0% издержек» подчеркивает необходимость создания прозрачной и удобной экосистемы для выполнения налогоплательщиками их обязательств. И это соответствует стратегическому подходу к кооперативному комплаенсу, когда партнерство и добровольное соблюдение налогового законодательства укрепляют доверие между субъектами налоговых отношений.

С другой стороны, успешная реализация данной концепции невозможна без развития технологического подхода, который предполагает внедрение цифровых технологий в налоговое администрирование.

Несмотря на активное развитие таких сервисов как Автоматизированная информационная система Налог (далее – АИС Налог) и Автоматизированная система контроля НДС-2 (далее – АСК НДС-2), налоговый контроль в Российской Федерации еще не в полной мере использует потенциал лучших мировых практик и подходов. По-прежнему имеют место проблемы ограниченной консолидации данных из различных источников, неполной автоматизации процессов, сохранения ручных операций, а также недостаточного использования технологий DSAI (Data Science, Artificial Intelligence).

Поэтому одним из ключевых направлений развития системы налогового администрирования НДС в Российской Федерации может стать синтез стратегического и технологического подходов, объединяющих кооперативный комплаенс и проактивное (упреждающее) налоговое администрирование. Это делает исследование в данной области не только актуальным, но и важным для формирования более устойчивой, справедливой и эффективной налоговой системы.

**Степень разработанности темы исследования.** Теоретические и прикладные аспекты применения современных цифровых технологий в налоговом администрировании рассматриваются в работах ряда зарубежных исследователей, среди которых следует отметить W. Addy, A. Ajayi-Nifise, O. Akinrinola, V. Argyropoulou, R. Asquith, M.P. Devereux, M. Gelepithis, K. Gonzales, M. Hearson, Y. He, H. Liu, C. Swenson, A. Terada-Hagiwara, J. Vella, J. Wang, Y. Xu, Y. Yi, Q. Zheng.

Аналогичным проблемам были посвящены работы и отечественных исследователей: А. Адвокатовой, А.А. Анисимовой, В.И. Братцева, И.М. Вильгоненко, А.М. Гришановой, Д.К. Груниной, Т.А. Ефремовой, А.В. Захаровой, М.В. Карп, Е.А. Кировой, А.В. Кожебаткиной, С.П. Колчина, С.А. Кубатко, И.И. Огородниковой, Л.С. Самоделко, А. Kharitonova.

Значительный вклад в исследование зарубежного опыта налогового администрирования НДС в условиях цифровизации экономики внесли P. Andreana, O. Harkushenko, Y. He, I. Inayati, Y. Yi, A. Kowal, P. Mazimpaka, S. Michael, G. Przekota, Q. Reyhani, A.H. Saragih, M.S. Setyowati, M. Walpole, Y. Xu.

Отечественные проблемы налогового администрирования НДС в контексте цифровой трансформации экономики были раскрыты в работах Е.С. Будкиной, В.П. Вишневого, С.В. Евсеенко, Е.Н. Голик, Л.И. Гончаренко, А.В. Гурнака, В.В. Дементьева, А.О. Иманкуловой, Е.В. Ивановой, О.М. Карповой, И.А. Майбурова, К. Новоселова, И.И. Протасовой, Д.И. Ряховского, Т.В. Сергачевой, Е.В. Смирновой, Н.Д. Стеба, Е.С. Цепиловой, Н.А. Филипповой. Высоко оценивая вклад ученых в развитие теории и практики налогового администрирования НДС в условиях цифровизации экономики, необходимо отметить актуальность дальнейшего углубленного изучения проблем проактивного налогового администрирования, которое имеет большой потенциал для повышения прозрачности и эффективности налоговых систем. В этом контексте особое внимание следует уделить вопросам автоматизации контроля за правомерностью применения налоговых льгот по НДС, а также предвидения налоговых рисков по НДС.

Примечание – Освобождение операций от налогообложения согласно ст. 149 НК Российской Федерации является видом налоговой льготы. Поэтому термины «налоговая льгота» и «освобождение от налогообложения» используются далее как синонимы.

Недостаточная полнота существующих исследований, обусловленная сложностью и быстрыми трансформациями предмета анализа, подчеркивает необходимость их углубленного изучения, что и определило выбор темы, цели и задач данной диссертационной работы.

**Целью** исследования является развитие теоретических положений налогового администрирования НДС в части формирования концепции проактивного управления налоговыми рисками, а также разработка практических рекомендаций по совершенствованию системы налогового администрирования НДС в условиях цифровизации экономики Российской Федерации.

Для достижения поставленной цели в работе поставлены и решены следующие **задачи**:

- 1) сформировать теоретический конструкт проактивного налогового администрирования НДС в условиях цифровизации экономики;
- 2) разработать методику администрирования освобождений от налогообложения НДС на основе консолидации данных из различных источников;
- 3) обосновать практические рекомендации по совершенствованию налогового администрирования освобождений от НДС;
- 4) развить концептуальные положения проактивного налогового администрирования НДС в условиях цифровизации экономики Российской Федерации;
- 5) разработать научно-методический подход к оценке влияния экономических и цифровых факторов на поступления НДС в бюджет;
- 6) обосновать рекомендации по совершенствованию сценарного прогнозирования поступлений НДС в федеральный бюджет, в том числе с учетом временного фактора, факторов сезонности и отраслевой специфики.

**Объектом** исследования являются экономические отношения субъектов налогового администрирования НДС.

**Предметом** исследования выступают технологии и инструменты налогового администрирования НДС в условиях цифровизации экономики.

**Научная новизна** исследования заключается в развитии концептуальных положений налогового администрирования НДС в условиях цифровизации экономики, предусматривающих формирование проактивной системы управления налоговых рисков государства по НДС.

Новыми являются следующие результаты:

1) Предложен теоретический конструкт «проактивного налогового администрирования» применительно к НДС в условиях цифровизации экономики. В отличие от существующих, предложенный конструкт представляет «проактивное налоговое администрирование» как инновационный подход к упреждающему управлению, направленный на предвидение и профилактику налоговых рисков по НДС с использованием цифровых технологий (предиктивная аналитика, автоматизированный контроль и другие), а также учитывающий институциональные особенности налоговых отношений (уровень доверия между налогоплательщиками и налоговыми органами, культура налогового поведения, зрелость цифровой инфраструктуры и другое). В то время, как традиционный реактивный подход, сосредоточен на устранении последствий налоговых рисков *post factum*, проактивное налоговое администрирование способствует их выявлению *ex ante*, что позволяет минимизировать налоговые риски по НДС и повышать эффективность налогового администрирования.

2) Разработан научно-методический подход к администрированию освобождений от налогообложения НДС, предусматривающий консолидацию данных о налогоплательщиках из различных источников (от подведомственных организаций) с использованием централизованной цифровой платформы. Предложенный подход исключает необходимость ручной подачи документов, необходимых для подтверждения права на освобождение от НДС, повышает прозрачность администрирования налоговых льгот по НДС и является важным этапом на пути к переходу к Администрированию 3.0, предусматривающему развитие автоматизированных алгоритмов расчета налоговых обязательств.

3) Предложено обязательное оформление счетов-фактур для операций, освобожденных от НДС, с добавлением в налоговую декларацию информации о дате и сумме сделок, а также семизначных кодов этих операций. Усовершенствованная система контроля позволяет автоматически сопоставлять полученные от налогоплательщика данные с информацией от подведомственных организаций и через индикатор правомерности применения налоговых освобождений, встроенный в соответствующий модуль АСК НДС-2, предоставлять налоговому инспектору информацию о риске неправомерности применения организациями налоговых освобождений.

4) Обоснованы концептуальные положения построения проактивной системы управления налоговыми рисками по НДС, которые представляют собой комплекс взаимосвязанных научно-методических подходов, основанных на применении

экономико-математических методов (регрессионный многофакторный анализ, авторегрессионное моделирование и сценарное прогнозирование). В отличие от существующих, данные концептуальные положения позволяют учитывать при управлении налоговыми рисками по НДС влияние экономических и цифровых факторов, сезонности и временных лагов, а также отраслевой специфики организаций-налогоплательщиков. Такой подход может быть интегрирован в АСК НДС-2 как отдельный программный модуль, что обеспечит более эффективное управление налоговыми рисками по НДС как на стратегическом, так и на оперативном уровне.

5) Сформирован научно-методический подход к оценке влияния релевантных экономических и цифровых факторов на поступления НДС. Особенность предложенного подхода состоит в учете фактора цифровизации экономики, который представлен модифицированной формулой коэффициента смартизации, а также учитывает инвестиции организаций в основной капитал, программное обеспечение и базы данных. Данный подход позволяет не только выявлять влияние цифровизации экономики на налоговые поступления в бюджет, но и управлять ими через стимулирование различных направлений инвестиционной деятельности организаций.

6) Разработан научно-методический подход, учитывающий сезонные колебания налоговых поступлений и временные лаги, а также дифференцирует их по отраслям. Такой подход позволяет более точно прогнозировать налоговые поступления в бюджет, как в целом по экономике, так и в разрезе отраслей, что, в свою очередь, позволяет своевременно принимать упреждающие меры по адаптации налоговой политики к экономической динамике (стратегические решения), а также повышает эффективность управления налоговыми рисками отдельных организаций (оперативные решения).

**Теоретическая значимость работы** заключается в том, что результаты выполненного исследования развивают теоретические положения и научно-методическое обеспечение налогового администрирования НДС в условиях цифровизации экономики. К элементам приращения научного знания относятся, в частности, усовершенствованный теоретический конструкт «проактивного налогового администрирования» как инновационный подход к упреждающему управлению НДС, а также концептуальные положения построения проактивной системы управления налоговыми рисками по НДС с учетом отраслевого фактора, предусматривающие

применение сценарного подхода на основе использования методов экономико-математического моделирования.

**Практическая значимость работы** состоит в том, что предложенные в работе научно-методические подходы и практические рекомендации по совершенствованию администрирования НДС могут быть использованы органами государственной власти для повышения эффективности их деятельности в сфере налогового администрирования. Наибольшее практическое значение, в частности, имеет разработанный научно-методический подход к администрированию освобождений от налогообложения НДС, а также рекомендации по совершенствованию системы учета и отчетности по НДС и системы АСК НДС-2. Отдельные положения работы могут быть использованы в учебном процессе высших учебных заведений Российской Федерации.

**Методология и методы исследования.** Методология выполненного исследования включает теоретический и эмпирический уровни, а также выбор адекватного научного инструментария, исследовательских процедур и техник. При выполнении работы использовался широкий спектр методов: общенаучных – системный подход, анализ и синтез – для построения общей логики и структуры исследования и обоснования концептуальных положений налогового администрирования НДС в условиях цифровизации; специальных – экономический, статистический и эконометрический анализ, в том числе регрессионные многофакторные модели, авторегрессионные модели на основе модели коррекции ошибок – для разработки научно-методического подхода к проактивному налоговому администрированию рисков по НДС и обоснованию рекомендаций по совершенствованию системы налогового администрирования НДС в условиях цифровизации экономики Российской Федерации.

**Область исследования** диссертации соответствует пункту 13. «Налоги и налогообложение. Налоговая политика. Налоговое администрирование. Обеспечение бюджетной устойчивости» Паспорта научной специальности 5.2.4. Финансы (экономические науки).

**Теоретическую базу исследования** составили труды отечественных и зарубежных ученых, посвященные общим вопросам налогообложения, формирования и реализации налоговой политики государства, а также специальным вопросам налогового администрирования, нормативно-правовые акты международных организаций и отдельных стран мира, в том числе Российской Федерации, регулирующие вопросы

реализации бюджетной и налоговой политики, учебная и методическая литература, материалы научно-практических конференций.

**Информационную базу исследования** составили законодательство Российской Федерации о налогообложении, официальные данные и документы ФНС России, Федеральной государственной службы статистики (далее – Росстат), а также материалы влиятельных международных организаций (Организации экономического сотрудничества и развития, Международного валютного фонда, Европейской комиссии, Всемирного банка и другие).

**Положения, выносимые на защиту:**

1) Авторское содержание теоретического конструкта «проактивного налогового администрирования» как инновационного подхода к упреждающему управлению НДС, основанному на предвидении и профилактике налоговых рисков с применением цифровых технологий, предиктивной аналитики и автоматизированного контроля, а также учете институциональных особенностей налоговых отношений (С. 43-45).

2) Методика администрирования освобождений от налогообложения НДС, основанная на консолидации данных о налогоплательщиках из различных источников (подведомственных организаций) в централизованной цифровой платформе (С. 73-76).

3) Научно-практические рекомендации по совершенствованию системы учета и отчетности освобождений от налогообложения НДС и системы АСК НДС-2, предусматривающие обязательное оформление счетов-фактур для освобожденных от НДС операций, добавление информации о дате, сумме сделок и семизначных кодах операций в налоговую декларацию (С. 76-83).

4) Концептуальные положения построения проактивной системы управления налоговыми рисками по НДС с учетом отраслевого фактора, предусматривающие применение сценарного подхода на основе использования методов экономико-математического моделирования (авторегрессионные модели с временными лагами, модели коррекции ошибок) (С. 89-91).

5) Научно-методический подход к оценке влияния экономических и цифровых факторов на поступления по НДС в бюджет, который позволяет выявлять влияние цифровизации экономики на налоговые поступления и управлять ими на уровне организаций (С. 92-99).

6) Научно-методический подход к построению отраслевых сценариев поступлений НДС, который расширяет существующие подходы за счет учета временных

лагов, сезонных колебаний и технико-экономической специфики отраслей российской экономики (С. 99-111).

**Степень достоверности, апробация и внедрение результатов исследования.**

Достоверность результатов и выводов диссертации подтверждается применением адекватных методов исследования, использованием широкого спектра научных трудов отечественных и зарубежных ученых и практиков по проблемам рассматриваемой предметной сферы, нормативно-правовых актов о налогообложении Российской Федерации. Это позволило всесторонне исследовать проблемы налогового администрирования НДС в условиях цифровизации экономики, обосновать необходимость применения инновационного подхода к упреждающему управлению НДС, разработать и реализовать научно-методические подходы к управлению налоговыми рисками и администрированию освобождений от налогообложения НДС, а также разработать пакет рекомендаций, направленный на совершенствование системы учета и отчетности освобождений от НДС. Достоверность проведенного исследования базируется также на использовании в работе большого массива объективных данных, характеризующих разные аспекты налогообложения НДС, и подтверждается апробацией выдвинутых в диссертации научных положений, научно-методических и практических рекомендаций.

Теоретические и практические результаты исследования докладывались и получили положительную оценку на следующих научных мероприятиях: на III Международной научно-практической конференции «Наука в инновационном процессе» (Москва, ИПРАН РАН, 29-30 ноября 2023 года); на Всероссийской научно-практической конференции «Современные проблемы теории и практики налогов и налогового администрирования» (Москва, Финансовый университет, 30-31 октября 2024 года); на Первом Межрегиональном налоговом форуме в Республике Башкортостан «Взаимодействие бизнеса и налоговых органов в 2024-2025 годах. Открытый диалог» (г. Уфа, Торгово-промышленная палата Республики Башкортостан, 14 ноября 2024 года); на Международном налоговом форуме «Экономика и налоги: международная налоговая повестка» (Москва, Финансовый университет, 7-11 апреля 2025 года); на IV Международной научно-практической конференции «Статистика, аналитика и прогнозирование в современной экономике: опыт и перспективы развития» (Москва, Финансовый университет, 23-24 апреля 2025 года).

Результаты исследования используются в практической деятельности Контрольного управления ФНС России. Предложения, направленные на развитие концептуальных основ налогового администрирования НДС в условиях цифровизации, позволяют заблаговременно выявлять риски, обеспечивая более эффективное управление НДС как на стратегическом, так и на оперативном уровнях, что представляет собой инновационный подход к упреждающему налоговому контролю.

Материалы диссертации используются Кафедрой налогов и налогового администрирования Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета в преподавании учебных дисциплин «Налоговые риски в системе риск-менеджмента» по направлению подготовки 38.04.01 «Экономика» (магистратура) и «Основы налогообложения бизнеса» по направлению подготовки 38.03.01 «Экономика» (бакалавриат).

Апробация и внедрение результатов исследования подтверждены соответствующими документами.

**Публикации.** Основные положения диссертации отражены в 4 научных работах общим объемом 4,19 п. л. (весь объем авторский), опубликованных в рецензируемых научных изданиях, определенных ВАК при Минобрнауки России.

**Структура и объем диссертации** определены целью, задачами и общей логикой исследования. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка сокращений и условных обозначений, списка литературы из 149 источников, списка иллюстративного материала и 8 приложений. Текст диссертации изложен на 183 страницах, содержит 28 таблиц и 21 рисунок.

## **II Основное содержание работы**

В соответствии с поставленными целью и задачами рассмотрены три взаимосвязанные группы вопросов.

*Первая группа вопросов посвящена исследованию теоретических положений, которые включают анализ влияния цифровизации экономики на налогообложение и налоговое администрирование, также обоснование концептуальных положений исследования налогового администрирования НДС в условиях цифровизации экономики.*

Обосновано, что влияние цифровизации экономики на развитие налоговых систем отличается многофакторностью. Оно выходит за рамки только технологических факторов, охватывая также политические, экономические и социальные.

Анализ политического контекста показал, что на формирование налоговой системы государства значительно влияет адаптация нормативно-правовой базы к особенностям цифровых бизнес-моделей и бизнес-процессов, необходимость согласования налоговых политик в рамках международных налоговых соглашений (например, BEPS и AEOI), необходимость защиты налогового суверенитета через введение «цифровых» налогов на национальном уровне, а также связанные с этим межстрановые конфликты при налогообложении транснациональных IT-корпораций.

В свою очередь, экономические факторы влияют на налоговую систему через появление новых налогов (DST, налоги на криптовалютные транзакции, потоковый контент и роботизацию и др.), ослабление фискальной и регулирующей функции старых (например, налога на прибыль корпораций), а также возникающую вследствие этого необходимость трансформации устоявшихся принципов налогообложения.

Обосновано, что социальные факторы проявляются через призму налоговой конкуренции между цифровым и традиционным бизнесом, возникновение разрывов в цифровой грамотности и цифровой готовности налогоплательщиков, а также через актуализацию вопросов защиты персональных данных и соблюдения этических норм.

Показано, что технологические факторы во многом связаны с вопросами цифровизации налогового администрирования, которые можно описать через две взаимосвязанные концепции – модели налогового администрирования (1.0, 2.0, 3.0) и уровни цифровой зрелости (E-files, E-accounting, E-match, E-audit, E-assess). Как результат, цифровизация налогового администрирования представляет собой поэтапный переход к модели администрирования 3.0, предусматривающей развитие автоматизированных алгоритмов расчета налоговых обязательств, когда налоги платятся сами собой («tax does “just happen”»), а также активное использование DSAI технологий для управления налоговыми рисками налогоплательщиков и государства.

Обосновано, что цифровизация налогового администрирования НДС должна базироваться на таких принципах как консолидация данных, прозрачность, интеграция цифровых сервисов, риск-ориентированность и проактивность. В данном контексте особое значение приобретает понятие «проактивного налогового администрирования», которое представлено как теоретический конструкт, отражающий инновационный

подход к упреждающему управлению, направленный на предвидение и профилактику налоговых рисков по НДС с использованием современных цифровых технологий, а также учитывающий институциональные особенности налоговых отношений, таких как уровень доверия между налоговой службой и налогоплательщиками, культура налогового поведения, зрелость цифровой инфраструктуры и др. Важность разработанного теоретического конструкта состоит в том, что он формирует новую парадигму налогового администрирования НДС, которая ориентирована не на устранение последствий, а на предвидение и предупреждение налоговых рисков на ранних этапах, а также является фундаментом концептуальных положений исследования налогового администрирования НДС в условиях цифровизации экономики.

***Вторая группа вопросов посвящена анализу прикладных особенностей налогового администрирования НДС в условиях цифровизации, включая исследование ключевых аспектов налогового администрирования в зарубежной и отечественной практике, а также разработке направлений совершенствования налогового контроля льгот по НДС.***

Опыт зарубежных стран мира показал, что цифровизация налогового администрирования НДС развивается постепенно и охватывает разные уровни цифровой зрелости – от простого перехода на электронный документооборот до почти полной автоматизации налогового контроля. По данным опроса Deloitte, 86% респондентов подтвердили продвижение своих стран к модели налогового администрирования 3.0, что в целом подтверждает системный характер процессов цифровой трансформации.

Показано, что на сегодня уже нормой стало распространение цифровых каналов коммуникации между налоговой службой и налогоплательщиками (личных электронных кабинетов, электронной почты, виртуальных помощников).

Анализ опыта европейских стран также продемонстрировал тенденцию к внедрению обязательных электронных счетов-фактур, что стало важной частью инициативы VIDA (VAT in the Digital Age). Этот процесс связан с необходимостью создания единого формата цифровой отчетности, позволяющего автоматизировать налоговый контроль и минимизировать факты налогового мошенничества.

Также подтверждена актуальность использования технологий DSAI, которые имеют значительный потенциал для повышения эффективности налогового администрирования НДС. Франция, Италия Германия – страны в которых в той или иной

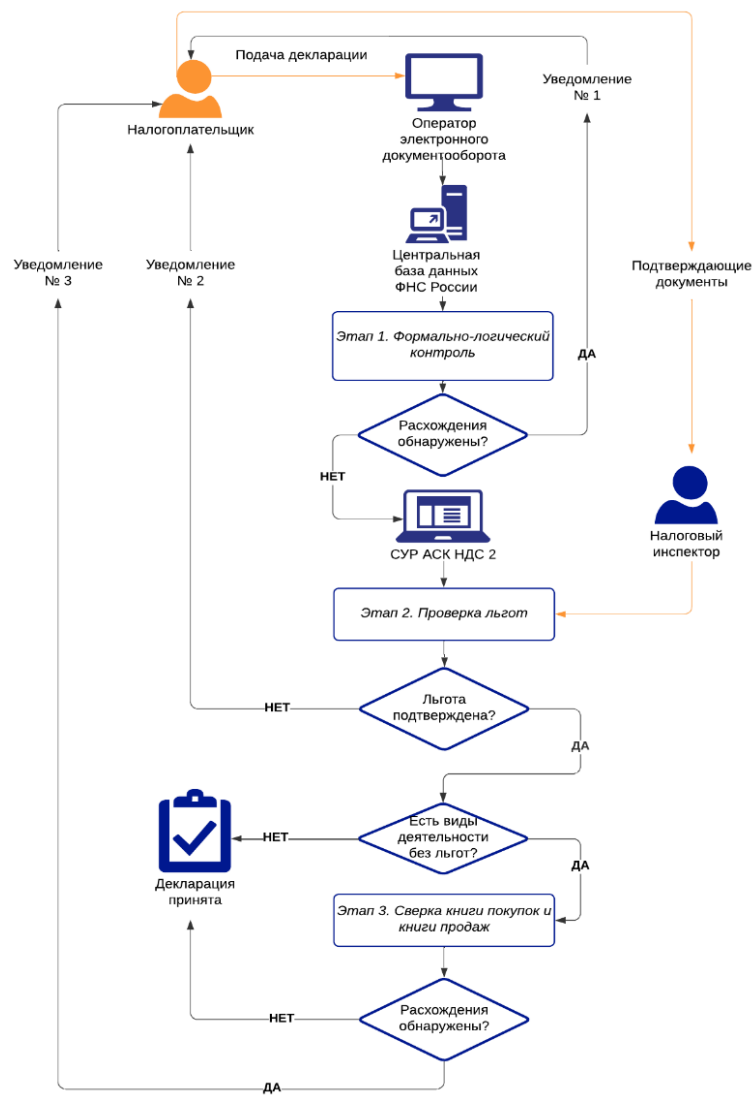
мере применяются технологии анализа больших данных и искусственного интеллекта для управления налоговыми рисками.

Помимо позитивных аспектов внедрения современных цифровых технологий в налоговое администрирование НДС, анализ зарубежного опыта позволил подсветить и ряд негативных. Так, например, было показано, что цифровизация налогового администрирования не всегда ведет к упрощению процессов и соблюдению налогового законодательства. Это актуализирует необходимость более взвешенного подхода к внедрению цифровых технологий в налоговое администрирование НДС с учетом институциональных особенностей налоговых отношений, таких как уровень доверия между налоговой службой и налогоплательщиками, культура налогового поведения, зрелость цифровой инфраструктуры и др. В данном контексте Российская Федерация также предпринимает значительные шаги в направлении цифровизации налогового администрирования. Помимо внедрения цифровых сервисов для налогоплательщиков и распространения практики выставления электронных счетов-фактур, важным достижением стала разработка и активное использование таких программных продуктов, как АИС Налог и АСК НДС-2. Данные сервисы способствуют повышению прозрачности налогового контроля и автоматизации процессов.

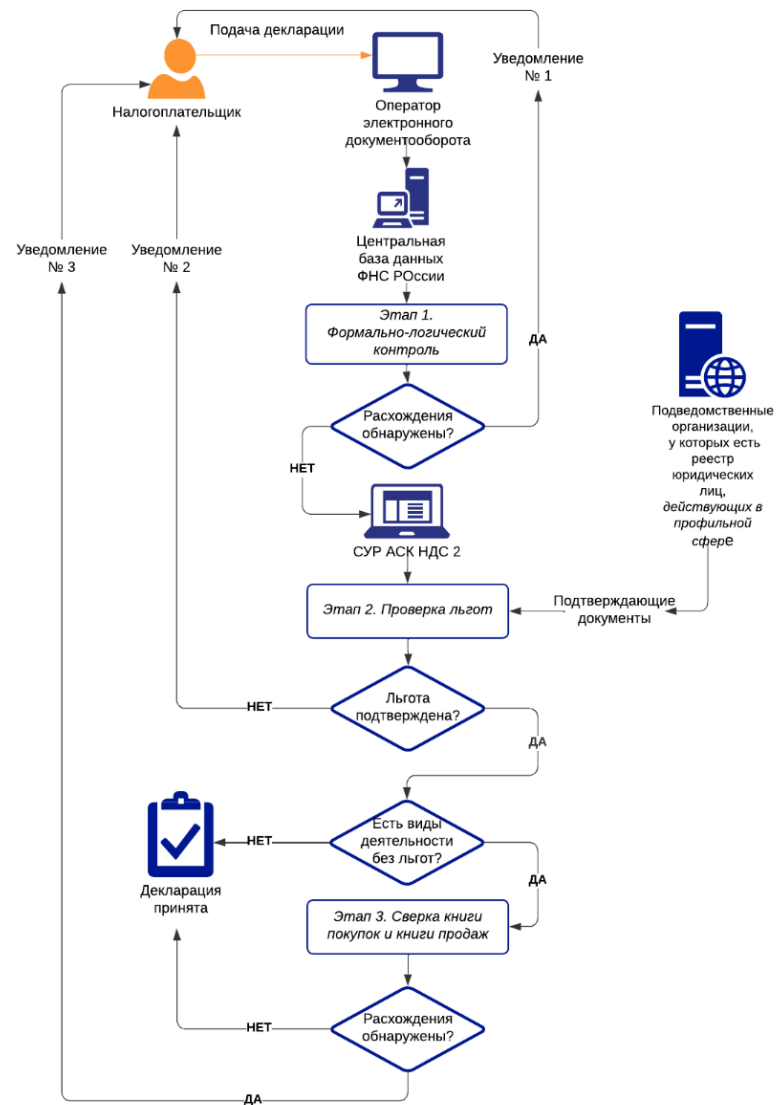
Вместе с тем, несмотря на достигнутый прогресс, система налогового администрирования НДС в Российской Федерации все еще сталкивается с рядом проблем, таких как отсутствие полноценной системы консолидации данных, сохранение «ручной» подачи и обработки налоговой информации, недостаточная интеграция аналитических инструментов для управления налоговыми рисками.

Одним из направлений решения озвученных проблем стала разработка и реализация научно-методического подхода к администрированию налоговых льгот по НДС, предусматривающего консолидацию данных о налогоплательщиках из различных источников (от подведомственных организаций) с использованием централизованной цифровой платформы. Данный подход представлен на рисунке 1.

Внедрение этого подхода на практике позволяет отказаться от трудоемкой процедуры «ручной» подачи документов, необходимой для подтверждения права организации на получение освобождений от налогообложения НДС, что упрощает взаимодействие с налоговыми органами и делает сам процесс предоставления льгот по НДС более открытым и прозрачным.



а) существующий подход



б) предложенный подход

Источник: составлено автором.  
 Рисунок 1 – Подходы к администрированию налоговых льгот по НДС

Более того, идея консолидации данных с использованием централизованной цифровой платформы логично вписывается в более широкий процесс перехода к модели Администрирования 3.0, при которой расчет налоговых обязательств опирается на автоматизированные алгоритмы.

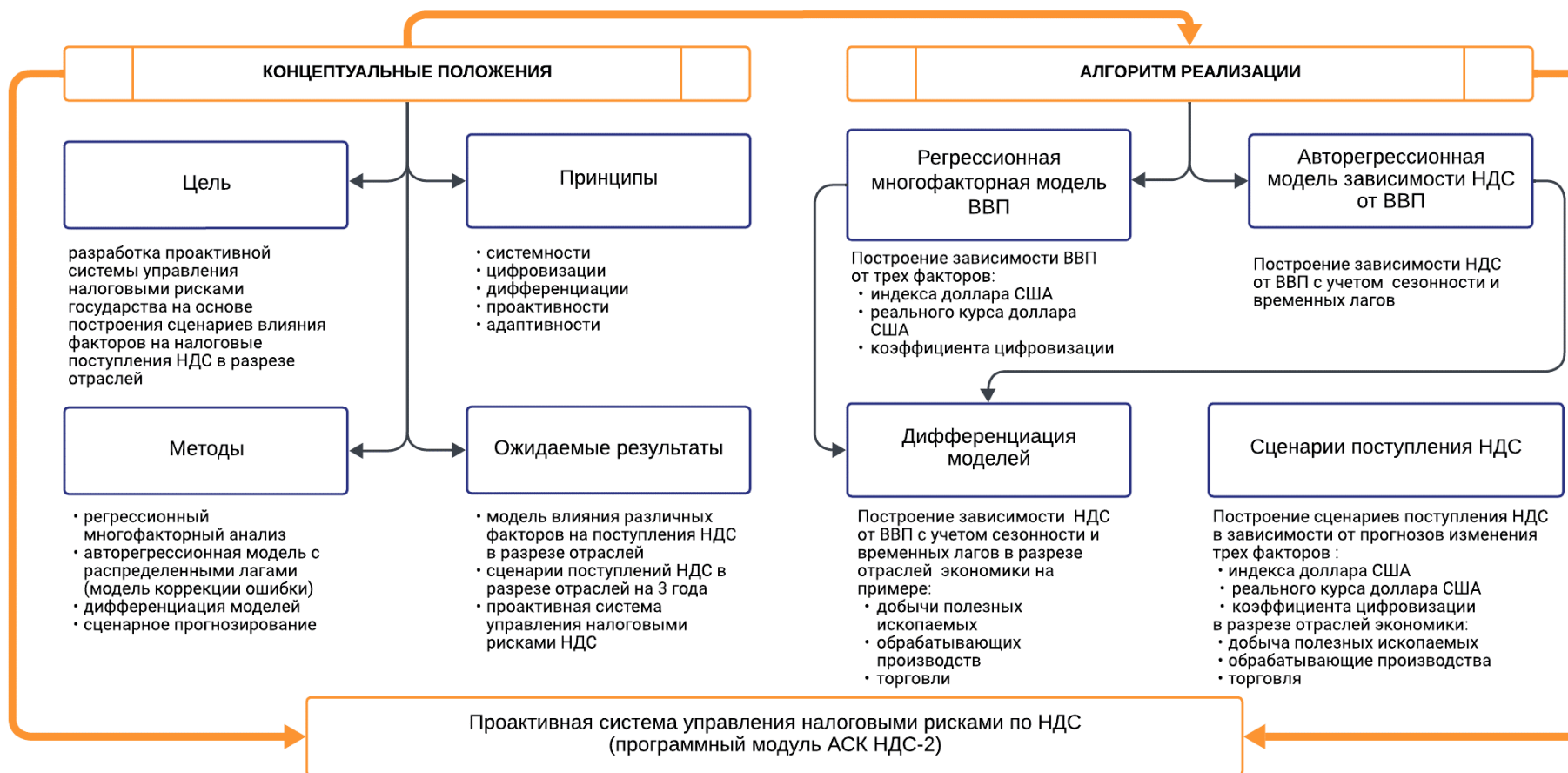
Для практической реализации разработанного научно-методического подхода были сформулированы рекомендации по совершенствованию системы учета и отчетности освобождения от НДС. В частности, предложено ввести обязательное оформление счетов-фактур по освобожденным операциям, а также дополнить налоговую декларацию данными о датах и суммах сделок и соответствующими семизначными кодами.

Как результат, обновленная система учета и отчетности льгот по НДС позволит автоматически сопоставлять сведения, предоставленные налогоплательщиком, с информацией от подведомственных структур. На основании этого, с использованием индикатора правомерности применения налоговых льгот, встроенного в модуль АСК НДС-2, налоговый инспектор получит сигнал о наличии потенциальных рисков необоснованного использования налоговых льгот по НДС.

*Третья группа вопросов посвящена обоснованию путей совершенствования налогового администрирования НДС в Российской Федерации в условиях цифровизации экономики, которые реализуются через комплекс взаимосвязанных научно-методических подходов, основанных на применении экономико-математических методов и направленных на управление налоговыми рисками по НДС с учетом влияния экономических и цифровых факторов, сезонности и временных лагов, а также отраслевой специфики организаций-налогоплательщиков.*

В ходе исследования разработана проактивная система управления налоговыми рисками по НДС, которая представляет собой комплексный подход, направленный на повышение эффективности налогового администрирования в условиях цифровизации экономики. Основу системы представляют, представленные на рисунке 2, концептуальные положения, позволяющие учитывать при управлении налоговыми рисками по НДС влияние экономических и цифровых факторов, сезонности и временных лагов, а также отраслевой специфики организаций-налогоплательщиков.

Первым этапом разработанных концептуальных положений является реализация научно-методического подхода к оценке влияния релевантных экономических и цифровых факторов на поступления НДС.



Источник: составлено автором.

Рисунок 2 – Концептуальные положения построения проактивной системы управления налоговыми рисками по НДС с учетом отраслевого фактора

Так как НДС является функцией от ВВП, предложенный подход состоит из двух экономико-математических моделей:

- 1) регрессионной многофакторной модели ВВП – для выявления зависимости ВВП от экономических и цифровых факторов;
- 2) авторегрессионной модели зависимости НДС от ВВП с учетом сезонности и временных лагов.

В качестве факторов влияния для модели были выбраны:

- 1) индекс доллара США (USDХ – показывает отношение доллара США к корзине из шести других основных валют) – внешний неконтролируемый фактор, зависящий от процентных ставок в США, общего состояния экономики этой страны и других внешних переменных;
- 2) реальный курс доллара США – внешний частично контролируемый правительством Российской Федерации фактор, который влияет на конкурентоспособность экспорта и импорта, и тем самым – на ВВП;
- 3) коэффициент цифровизации – внутренний относительно сильно контролируемый правительством фактор, регулируя который можно стимулировать экономический рост (посредством государственных программ цифровизации, налоговых стимулов и др.).

Это только один из возможных вариантов состава регрессоров. В дальнейшем он может уточняться и изменяться в зависимости от объекта и техники анализа. В данном случае их выбор обусловлен тем, что они относятся к трем отдельным группам факторов: на которые правительство не имеет влияния, имеет только частичное влияние или может повлиять существенно посредством мер экономической, в том числе налоговой, политики, что имеет важное значение с позиций определения источников налоговых рисков.

Для расчета коэффициента цифровизации ( $k_J$ ) была использована модифицированная формула коэффициента смартизации (1)<sup>1)</sup>

$$k_J = \sqrt{\frac{k_{J/K} \times k_{J/Y}}{1 + k_{J/K} \times k_{J/Y} - k_{J/K}}} = \sqrt{\frac{k_{J/K} \times k_{J/Y}}{1 + k_{J/K}(k_{J/Y} - 1)}} \quad (1)$$

где  $k_J$  – коэффициент цифровизации;

<sup>1)</sup> Дасив, А.Ф. Моделирование оценки уровня смарт-индустриализации / А.Ф. Дасив, А.А. Мадых, А.А. Охтеня // Экономика промышленности. – 2019. – № 2 (86). – С. 107-125. – ISSN 1562-109X.

$k_{J/K}$  – отношение стоимости инвестиций в программное обеспечение и базы данных ( $J$ ) к стоимости инвестиций в основной капитал (в сопоставимых ценах) ( $K$ );

$k_{J/Y}$  – доля затрат на программное обеспечение и базы данных в добавленной стоимости (ВВП) ( $Y$ ).

Исходные абсолютные данные за период 2010-2022 годы в разрезе кварталов были пересчитаны в постоянные цены 2010 года. Для улучшения статистической интерпретации данных в процессе моделирования использовано логарифмирование.

Предварительная количественная оценка взаимосвязи между переменными была проведена с использованием коэффициента корреляции Пирсона. Согласно шкале Чеддока, связь между логарифмом ВВП и независимыми переменными варьируется от умеренной до заметной. Далее, с помощью t-критерия Стьюдента была подтверждена статистическая значимость коэффициентов регрессии, что свидетельствует о наличии систематического влияния соответствующих факторов на результативный признак.

Модель включает три независимые переменные и свободный член; при общем объеме выборки в 54 наблюдения это соответствует рекомендуемому соотношению  $n > 10p$  и способствует устойчивости оценок модели.

Из расчетных коэффициентов получена следующая формула (2)

$$Y'_{\text{расчетный}} = 12,8957 - 0,7390x'_1 + 0,1733x'_2 + 0,1012x'_3, \quad (2)$$

где  $Y'_{\text{расчетный}}$  – логарифм расчетного показателя ВВП;

$x'_1$  – логарифм индекса доллара США;

$x'_2$  – логарифм реального курса доллара США;

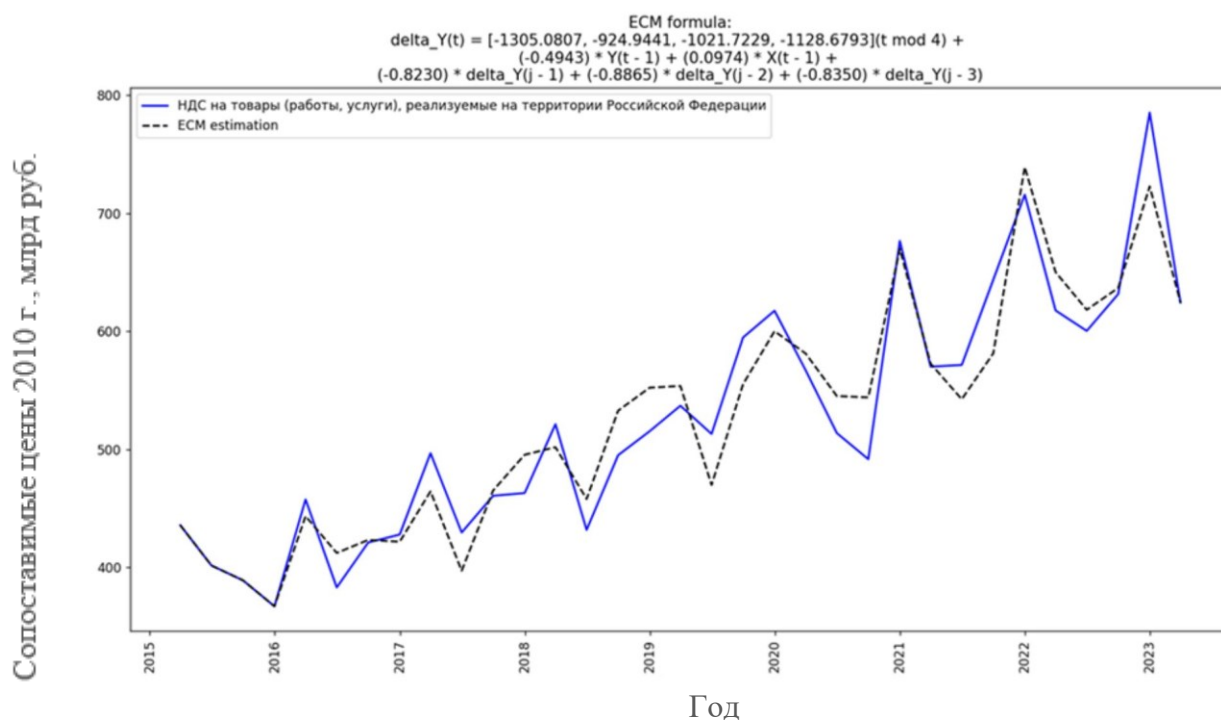
$x'_3$  – логарифм коэффициента цифровизации.

Данная формула позволяет построить нормальную регрессионную многофакторную модель ВВП с погрешностью менее 10%.

Полученное значение F-статистики превышает критическое значение при 5%-м уровне значимости, что свидетельствует о статистической значимости модели в целом. Это означает, что совокупное влияние трех независимых переменных (индекса доллара

США, реального курса доллара США к рублю и коэффициента цифровизации) на ВВП является существенным. Модель объясняет заметную долю вариации результативного признака, что указывает на ее приемлемую соответствие эмпирическим данным.

Вторым этапом стало построение авторегрессионной модели на основе модели коррекции ошибок (ЕСМ-моделирование, Error Correction Model), учитывающей временные лаги и сезонные колебания, что позволило выявить краткосрочные и долгосрочные связи между ВВП и поступлениями НДС. Результаты ЕСМ-моделирования подтвердили высокую точность расчетов и продемонстрировали эффективность подхода в условиях изменяющихся макроэкономических факторов, что показано на рисунке 3.



Источник: составлено автором.

Рисунок 3 – Результаты ЕСМ моделирования налоговых поступлений НДС в зависимости от ВВП

Для более детализированного анализа взаимосвязи между ВВП и поступлениями НДС была осуществлена дифференциация регрессионной многофакторной модели по отраслям экономики, а также учтены сезонные колебания. Для построения регрессионных многофакторных моделей были выбраны три ключевые отрасли экономики:

- 1) добыча полезных ископаемых (GVA2\_B\_Y);
- 2) обрабатывающие производства (GVA2\_C\_Y);

3) торговля оптовая и розничная, ремонт автотранспортных средств и мотоциклов (GVA2\_G\_Y).

Все три полученные модели показали высокую точность прогнозов: ошибки в расчетах варьируют в зависимости от отрасли, но остаются в пределах допустимых значений.

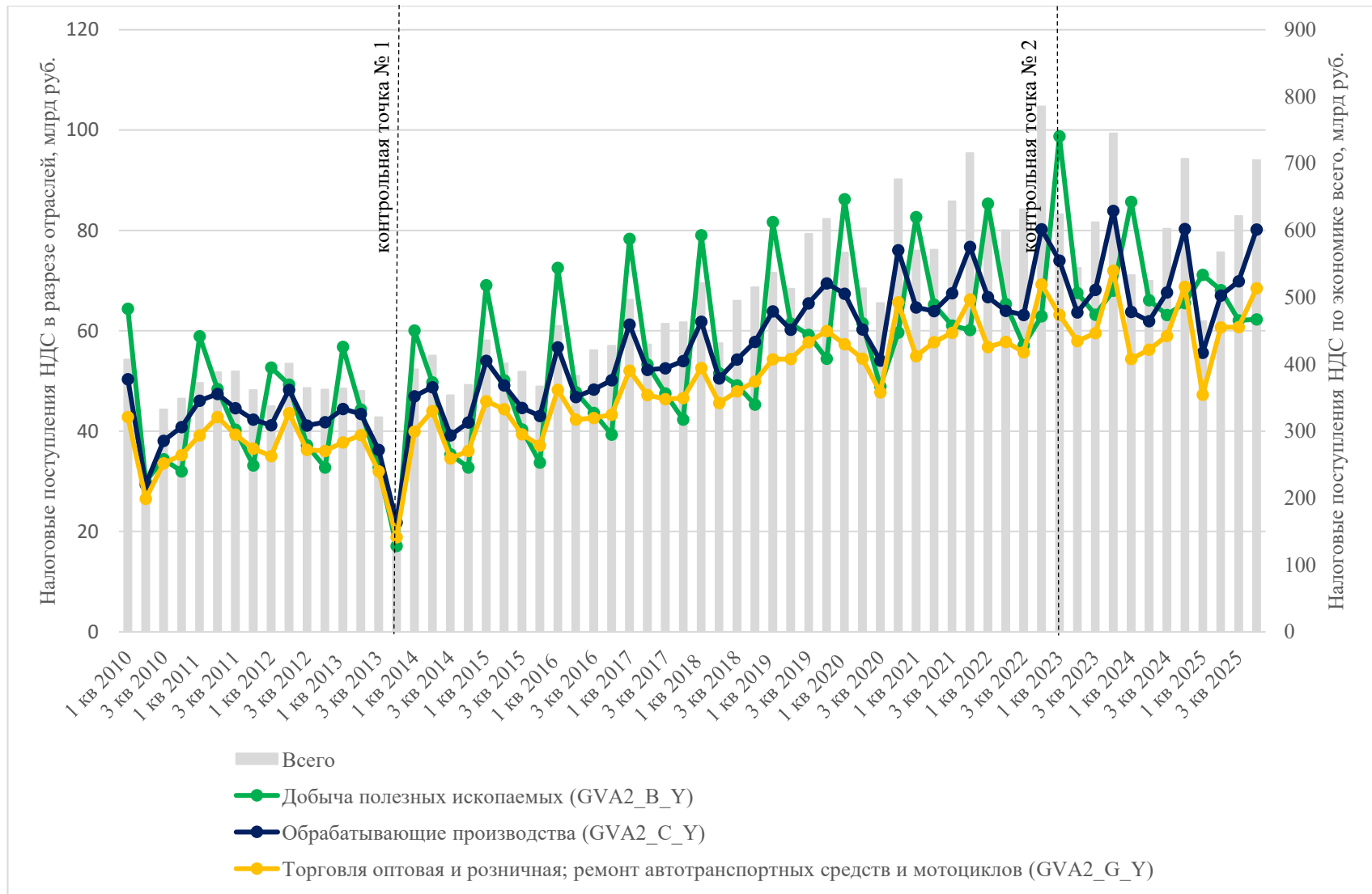
Заключительным третьим этапом стало сценарное прогнозирование. Были разработаны три сценария – оптимистический, базовый и пессимистический – которые моделировали возможные изменения поступлений НДС в зависимости от прогнозов ключевых макроэкономических факторов.

Прогнозирование каждого из этих факторов было выполнено с использованием функции «Лист прогноза» в Excel, которая обеспечивает точность прогнозов благодаря учету сезонных колебаний и доверительных интервалов. Прогнозирование началось с 4 квартала 2022 года и охватило период до 1 квартала 2026 года. Доверительный интервал составил 95%.

В дальнейшем с использованием программного модуля ЕСМ были построены три сценария прогнозов поступлений НДС для каждой из отраслей, представленные на рисунке 4. На графике видно, что в разные периоды отраслевые налоговые поступления НДС по-разному реагируют на изменения экономических и социальных факторов (контрольная точка № 1 и контрольная точка № 2).

Было установлено, что рост индекса и реального курса доллара США, а также снижение коэффициента цифровизации оказывают в целом негативное влияние на рассмотренные отрасли экономики, однако это влияние выражено по-разному в зависимости от специфики каждой из них. Добыча полезных ископаемых сильнее реагирует на колебания индекса и курса доллара США, обрабатывающая промышленность больше страдает от недостатка цифровизации, а торговля чувствительна к росту курса доллара США и уровню цифровизации.

Для оценки прогностической точности модели было проведено сопоставление расчетных и фактических данных о налоговых поступлениях по НДС за 2023 год по экономике всего. Согласно модели, прогнозируемый объем поступлений составил 2610 млрд руб. в сопоставимых ценах 2010 года, тогда как фактические поступления, по данным ФНС России, достигли 2542 млрд руб. в тех же ценах. Отклонение составило менее 3 %, что свидетельствует о высокой точности расчетов.



Источник: составлено автором.

Рисунок 4 – Пессимистический сценарий налоговых поступлений НДС на 2023-2025 годы

В перспективе она может быть адаптирована к формату рекурсивного прогнозирования (recursive forecasting), при котором ее параметры автоматически обновляются с появлением новых наблюдаемых данных.

Результаты исследования легли в основу разработанной проактивной системы управления налоговыми рисками по НДС, включающей стратегическое и оперативное управление.

Стратегическое управление направлено на прогнозирование налоговых поступлений с использованием предиктивной аналитики, сценарного подхода и учета отраслевой специфики. Моделирование различных сценариев (оптимистического, базового и пессимистического) позволяет заранее адаптировать налоговую политику к изменениям макроэкономических условий, таких как рост реального курса доллара США или снижение коэффициента цифровизации.

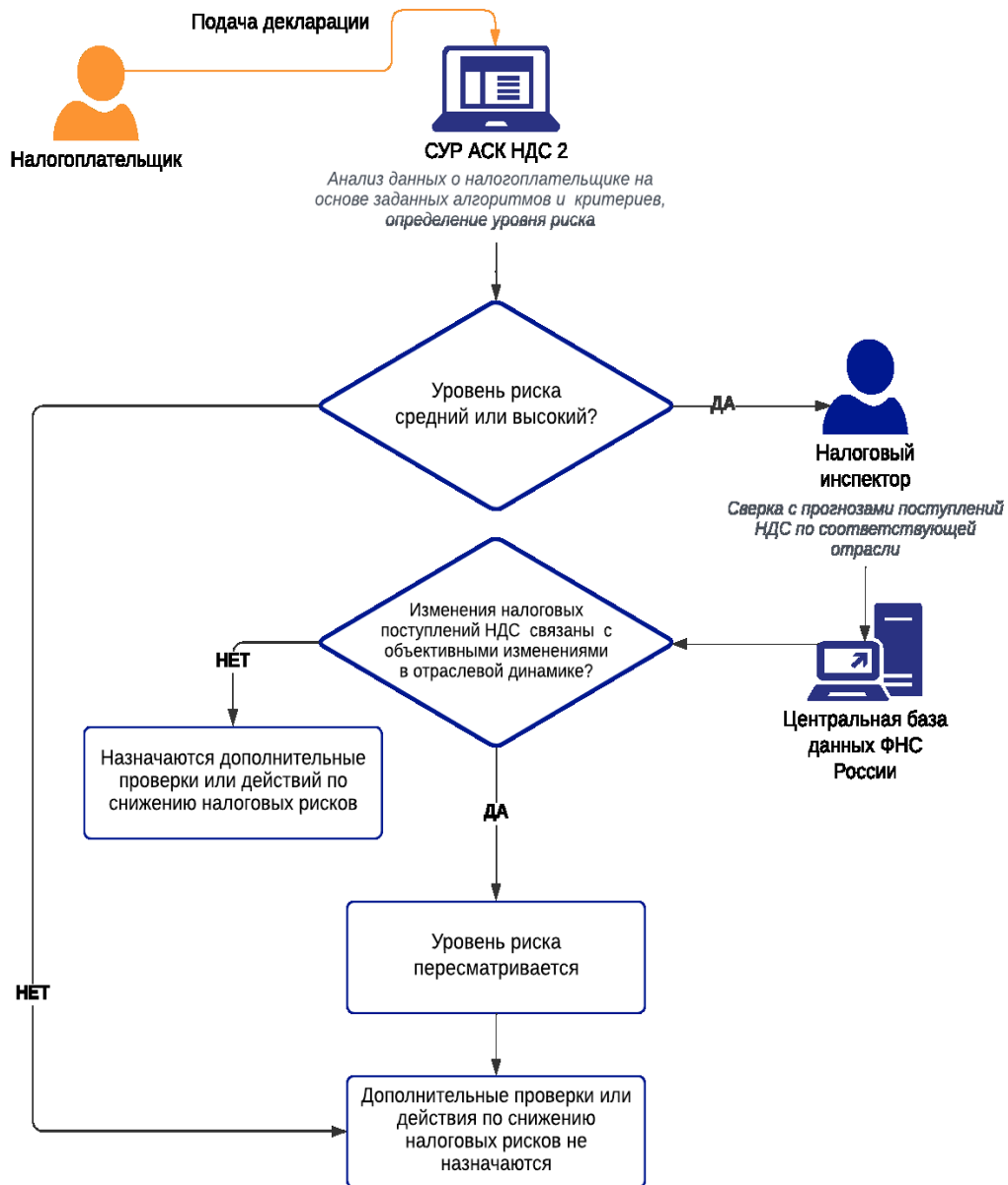
Это дает возможность своевременно принимать корректирующие меры, включая введение налоговых льгот и других преференций, для поддержания стабильности налоговых поступлений в бюджет.

Оперативное управление, представленное на рисунке 5, базируется на автоматизированном анализе данных налогоплательщиков с целью корректировки присваиваемого ему уровня налогового риска.

Алгоритмы сопоставляют данные с отраслевыми прогнозами налоговых поступлений в бюджет и классифицируют налогоплательщиков по уровням риска. Объективные экономические факторы, такие как снижение доходов отрасли из-за макроэкономических изменений, учитываются системой при корректировке уровня риска. На основе анализа инспекторы получают рекомендации по усилению налогового контроля высокорисковых налогоплательщиков, что позволяет эффективно перераспределять ресурсы и минимизировать контрольное давление на добросовестных плательщиков налога.

Следует отметить, что разработанный подход имеет ряд ограничений:

- 1) его реализация требует качественных исходных данных, что создает зависимость от полноты и достоверности информации;
- 2) высокие вычислительные требования и необходимость в значительных инвестициях в инфраструктуру и подготовку специалистов;
- 3) текущая ориентация укрупненные отрасли ограничивает его применение для анализа отдельных организаций или групп однородных налогоплательщиков;



Источник: составлено автором.

Рисунок 5 – Предлагаемый алгоритм оперативного управления налоговыми рисками государства по НДС

4) работа с большими объемами данных поднимает вопросы конфиденциальности и защиты информации, что требует обеспечения дополнительных мер безопасности.

Несмотря на существующие ограничения, предложенная проактивная система управления налоговыми рисками по НДС демонстрирует высокий потенциал как инновационный инструмент цифровизации налогового администрирования. Она позволяет не только оперативно реагировать на изменения в экономике, но и предсказывать их, обеспечивая эффективное управление налоговыми рисками государства.

### III Заключение

Для совершенствования системы налогового администрирования НДС в условиях цифровизации экономики Российской Федерации в исследовании обоснована необходимость применения нового подхода к администрированию налоговых льгот по НДС, предусматривающего консолидацию данных о налогоплательщиках из различных источников с использованием централизованной цифровой платформы, а также внедрение проактивной системы управления налоговыми рисками по НДС, которая представляют собой комплекс взаимосвязанных научно-методических подходов, основанных на применении экономико-математических методов (регрессионный многофакторный анализ, авторегрессионное моделирование и сценарное прогнозирование).

По результатам исследования предложено три группы рекомендаций:

- стратегические: развитие концепции кооперативного комплаенса как высшей формы проактивного налогового администрирования, направленной на укрепление партнерских отношений между налоговыми органами и налогоплательщиками и обеспечивающей предсказуемость налоговой политики, добровольное соблюдение законодательства и снижение административной нагрузки для всех участников налогового процесса.

- технологические: внедрение централизованной цифровой платформы, направленной на обеспечение консолидации данных о налогоплательщиках из различных источников (от подведомственных организаций), в том числе данных о правомерности применения налоговых льгот по НДС; внедрение проактивной системы управления налоговыми рисками по НДС на основе методов экономико-математического моделирования как отдельного программного модуля АСК НДС-2, направленного на обеспечение принятия стратегических (решения про адаптацию налоговой системы) и оперативных (решения в части управления налоговыми рисками конкретного налогоплательщика) решений налоговыми органами;

- нормативно-правовые: внесение изменений в форму счета-фактуры и налоговой декларации по НДС для обеспечения их соответствия условиям цифровизации налогового администрирования НДС, в том числе обеспечения условий для консолидации данных о налогоплательщиках и автоматизации процесса контроля правомерности применения льгот по НДС; формирование необходимой нормативно-правовой базы, направленной на

обеспечение соблюдения этики и конфиденциальности данных в контексте цифровизации налогового администрирования НДС;

Разработанные рекомендации обеспечат прозрачность, эффективность и технологическую адаптацию налогового администрирования НДС в условиях цифровизации экономики Российской Федерации, а также дадут основу для перехода к Администрированию 3.0, предусматривающего развитие автоматизированных алгоритмов расчета налоговых обязательств.

Направлением дальнейших исследований может стать разработка экономико-математических моделей с использованием DSAI технологиях для анализа налоговых рисков дифференцированных групп схожих организаций и крупных налогоплательщиков. Использование больших данных и искусственного интеллекта позволит точнее прогнозировать налоговые поступления, выявлять налоговые риски на ранних стадиях и формировать сценарии их управления, что укрепит адаптивность и эффективность налогового администрирования в условиях цифровой трансформации экономики.

#### **IV Список работ, опубликованных по теме диссертации**

*Публикации в рецензируемых научных изданиях,  
определенных ВАК при Минобрнауки России:*

1. Балакин, М.С. Налоговое администрирование НДС в условиях цифровизации: отечественный опыт и направления развития / М.С. Балакин // РИСК: Ресурсы, Информация, Снабжение, Конкуренция. – 2023. – № 4. – С. 190-197. – ISSN 1560-8816.

2. Балакин, М.С. Совершенствование механизма налогового администрирования льгот по НДС в условиях цифровизации / М.С. Балакин // Налоги и налогообложение. – 2024. – № 4. – С. 1-16. – ISSN 2454-065X. – Текст : электронный. – DOI 10.7256/2454-065X.2024.4.70620. – URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=70620](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=70620) (дата обращения: 12.02.2026).

3. Балакин, М.С. Совершенствование механизма цифрового налогового контроля льгот по НДС / М.С. Балакин // Вестник Института экономических исследований. – 2025. – № 1. – С. 125-139. – ISSN 2519-2027. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. –

URL: [https://elibrary.ru/download/elibrary\\_81592846\\_935287.pdf](https://elibrary.ru/download/elibrary_81592846_935287.pdf) (дата обращения: 12.02.2026).

4. Балакин, М.С. Проактивная система управления налоговыми рисками по НДС в условиях цифровизации: проблемы, решения и перспективы / М.С. Балакин // Теоретическая и прикладная экономика. – 2025. – № 2. – С. 31-51. – ISSN 2409-8647. – Текст : электронный. – DOI 10.25136/2409-8647.2025.2.74485. – URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=74485](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=74485) (дата обращения: 12.02.2026).