Кирова Елена Александровна
д-р экон. наук, ФГБОУ ВО «Государственный университет управления»,
г. Москва, Российская Федерация
ORCID: 0000-0001-5434-7913
e-mail: Kirova-elena@yandex.ru

**Кожебаткина Анастасия
Владиславовна**

ведущий экономист, ООО «УПК «Ресурс»,
г. Зеленоград, Российская Федерация
e-mail: kojaniy@list.ru

МОДЕРНИЗАЦИЯ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВИЗАЦИИ ЭКОНОМИКИ

Аннотация. Рассмотрены актуальные проблемы модернизации налогового контроля и сформированы предложения, направленные на развитие налогового администрирования в условиях цифровизации экономики. Определены риски использования больших данных в налоговой сфере, сделан вывод о необходимости государственного регулирования применения технологии Big Data. Цель статьи – обоснование ключевых направлений модернизации налогового контроля через применение современных цифровых технологий, а также разработка практических предложений по их реализации. В исследовании использованы методы системного подхода, анализа и синтеза, а также абстрагирования и обобщения. Сделаны выводы о необходимости развития законодательства в сфере цифровизации экономики, государственного регулирования применения технологии больших данных, обеспечения надежной безопасности баз данных и защиты неприкосновенности частной жизни, а также создания программного обеспечения для идентификации сделок.

Ключевые слова: большие данные, государственное регулирование, модернизация, налоговое администрирование, налоговые риски, налоговый контроль, программные комплексы, цифровизация экономики, цифровые технологии.

Цитирование: Кирова Е.А., Кожебаткина А.В. Модернизация налогового контроля в условиях цифровизации экономики//Вестник университета. 2020. № 9. С. 94–99.

MODERNIZATION OF TAX CONTROL IN THE CONTEXT OF DIGITALIZATION OF THE ECONOMY

Abstract. Actual problems of modernization of tax control have been considered and proposals aimed at the development of tax administration in the context of digitalization of the economy have been formed. The risks of using big data in the tax sphere have been determined, the conclusion about the need for state regulation of the use of Big Data technology has been made. The purpose of the article is to substantiate the key areas of tax control modernization through the use of modern digital technologies, as well as to develop practical proposals for their implementation. Methods of system approach, analysis and synthesis, as well as abstraction and generalization have been used. It has been concluded about the need to develop legislation in the field of digitalization of the economy, state regulation of the use of big data technology, ensuring reliable database security and protection of privacy, as well as the creation of software for identifying transactions.

Keywords: big data, digital technologies, digitalization of the economy, modernization, software systems, state regulation, tax administration, tax control, tax risks.

For citation: Kirova E.A., Kozhebatkina A.V. (2020) Modernization of tax control in the context of digitalization of the economy. *Vestnik universiteta*. I. 9, pp. 94–99. DOI: 10.26425/1816-4277-2020-9-94-99

В условиях развития цифровизации экономики России становится очевидной необходимость трансформации налоговой системы и модернизации налогового контроля для пресечения нарушений законодательства, занижения налоговой базы и уклонений от уплаты налогов в связи с применением субъектами предпринимательства новых цифровых технологий, затрудняющих определение налоговых обязательств.

В данном исследовании авторы поставили следующие задачи:

- 1) уточнение понятий цифровизации и цифровой экономики;
- 2) выявление проблем, сдерживающих модернизацию налогового контроля;
- 3) предложение возможных путей решения проблем модернизации налогового контроля.

© Кирова Е.А., Кожебаткина А.В., 2020. Статья доступна по лицензии Creative Commons «Attribution» («Атрибуция») 4.0. всемирная (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).

The Author(s), 2020. This is an open access article under the CC BY 4.0 license (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).

В настоящее время еще не выработано критически осмысленного и устоявшегося определения понятий «цифровизация экономики» и «цифровая экономика», однако применяющиеся современные цифровые технологии меняют способы хозяйствования. Цифровизация экономики характеризуется появлением новых цифровых средств и их активным внедрением в различные сферы. В. А. Вайпан считает: «Цифровая экономика представляет собой систему экономических отношений, в которой данные в цифровой форме являются ключевым фактором производства во всех ее сферах» [3, с. 6]. Т. Мезенбург выделяет следующие основные элементы цифровой экономики:

- 1) «инфраструктура бизнеса в виде вычислительной техники, программного обеспечения и т. д. (e-business infrastructure);
- 2) интернет-торговля (e-commerce);
- 3) различная степень ценности рабочей силы в цифровой и традиционной экономике (demographic and worker characteristics);
- 4) рост значимости традиционных отраслей посредством использования цифровых технологий (firm and industry structure);
- 5) рост добавленной стоимости (price behavior)» [9].

Таким образом, Т. Мезенбург трактует цифровую экономику достаточно широко, охватывая все ее основные аспекты.

По мнению других авторов, «цифровая экономика прежде всего характеризуется зависимостью от нематериальных активов, масштабным использованием данных (персональных данных), широко распространенным применением многосторонних бизнес-моделей с получением выручки от реализации «бесплатной» продукции и сложностью определения юрисдикции, в которой осуществляется создание такой выручки» [5, с. 41].

Российские ученые склоняются к выделению двух подходов к измерению цифровой экономики (далее – ЦЭ) – узкому и широкому. «В узком смысле слова ЦЭ – это валовая добавленная стоимость, созданная в секторе информационно-коммуникационных технологий, а именно в подсекторах оказания информационно-коммуникационных услуг и производства соответствующих товаров (электронных устройств, элементов дата-центров, электронных сетей и др.). В широком смысле слова ЦЭ – это валовая добавленная стоимость, созданная во всех секторах экономики с помощью информационно-коммуникационных технологий» [4, с. 9].

Иностранные специалисты широко толкуют цифровую экономику как долю общего экономического выпуска во всех секторах, полученного от потребления исходных цифровых ресурсов – цифровых навыков, цифрового оборудования (аппаратного, программного и коммуникационного оборудования) и промежуточных цифровых товаров и услуг, используемых в производстве добавленной стоимости [8].

Официальное определение цифровой экономики содержится в Указе Президента Российской Федерации (далее – РФ) от 9 мая 2017 г. № 203 «О Стратегии развития информационного общества в Российской Федерации на 2017–2030 годы»: «Цифровая экономика – это хозяйственная деятельность, в которой ключевым фактором производства являются данные в цифровом виде, обработка больших объемов и использование результатов анализа которых по сравнению с традиционными формами хозяйствования позволяют существенно повысить эффективность различных видов производства, технологий, оборудования, хранения, продажи, доставки товаров и услуг» [1]. В этой трактовке цифровой экономики акцент сделан на ее большую эффективность по сравнению с традиционной экономикой. На наш взгляд, такое определение достаточно узко и не охватывает всего многообразия аспектов цифровой экономики.

По мнению авторов, более полное и удачное определение ЦЭ сформулировано Всемирным банком, который представляет данную категорию достаточно широко: «Цифровая экономика (в широком смысле слова) – система экономических, социальных и культурных отношений, основанных на использовании цифровых информационно-коммуникационных технологий» [7].

Применение новых цифровых технологий позволит в перспективе обеспечить технологическую конкурентоспособность России. В «Основных направлениях бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2020 г. и на плановый период 2021–2022 годов» содержатся параметры финансового обеспечения национальных проектов за счет средств федерального бюджета. В 2020 г. на развитие цифровой экономики предусмотрены расходы в размере 124,2 млрд руб., что сопоставимо с планируемыми расходами на образование [2]. Однако расходы на цифровую экономику за 2019–2024 гг. составят 1 100,1 млрд руб.

и превысят расходы на образование. Данные расходы составят 8,2 % всех расходов средств федерального бюджета за 2019–2024 гг.

В сфере налогового контроля сегодня достаточно быстрыми темпами развивается цифровизация налогового администрирования, техническая модернизация учета и контроля в отношении сделок между крупными налогоплательщиками (в частности, с использованием аналитических информационных систем).

В условиях цифровизации экономики налоговые органы активно применяют новые информационные технологии такие как АИС «Налог-3», АСК НДС-3, межведомственный и межстрановой информационный обмен, а также передача налоговой отчетности в электронном виде по ТКС.

По состоянию на 1 января 2019 г. на официальном сайте Федеральной налоговой службы России (далее – ФНС) действовало более 50 онлайн-сервисов, среди которых наиболее популярными являются личный кабинет налогоплательщика, услуга «Узнай ИНН», сервис «Риски бизнеса» (табл. 1).

Таблица 1

Статистика использования наиболее популярных онлайн-сервисов за период 2017–2018 гг.

Электронный сервис ФНС	Число обращений, ед.	
	2017 г.	2018 г.
Личный кабинет	2,950·10 ⁷	2,690·10 ⁷
В том числе физических лиц	2,800·10 ⁷	2,480·10 ⁷
«Узнай ИНН»	1,390·10 ⁸	3,397·10 ⁸
«Риски бизнеса»	3,400·10 ⁶	1,200·10 ⁹

Источник: [6]

Из таблицы 1 следует, что наибольшей популярностью у налогоплательщиков пользуются новые онлайн-сервисы. Использование наиболее востребованного онлайн-сервиса «Риски бизнеса» за год возросло в 3,5 раза. Обращение налогоплательщиков к сервису «Узнай ИНН» за тот же период увеличилось в 2,4 раза, что свидетельствует о высокой активности пользователей данными сервисами. Наблюдается снижение потребности налогоплательщиков в использовании онлайн-сервиса «Личный кабинет», что, видимо, свидетельствует о необходимости совершенствования этого онлайн-сервиса.

Цифровизация налоговых органов позволила успешно применить программный комплекс автоматизированного контроля за НДС – ПК «НДС-2», который позволил проводить полную автоматизацию камеральных проверок налоговых деклараций по НДС. Программный комплекс эффективно выявляет необоснованную налоговую выгоду, получаемую недобросовестными налогоплательщиками, направлен на борьбу с «фирмами-однодневками».

Этот программный комплекс был разработан с применением новейших облачных технологий и способен анализировать операции в режиме реального времени. Он не имеет аналогов в мире.

Руководитель ФНС России М. Мишустин на расширенном заседании коллегии Следственного комитета РФ по итогам работы в 2017 г. заявил, что «в настоящее время незаконно возместить НДС в РФ практически невозможно, а эффективность АСК «НДС-2» признана во всем мире: количество попыток незаконного возмещения снизилось в восемь раз» [6].

В настоящее время применяется программный комплекс АСК «НДС-3» – более продвинутый и усовершенствованный комплекс, позволяющий выполнять мониторинг всего пути прохождения товаров (работ, услуг), а также доходов и расходов налогоплательщиков по банковским счетам, выявляет невнесенные в бюджет суммы НДС и взаимозависимых лиц.

Несмотря на значительные достижения в применении информационных технологий, существует ряд серьезных проблем, решение которых требует дальнейшей модернизации налогового контроля в условиях цифровизации экономики.

Новым вызовом для российской налоговой системы стала необходимость определения основных элементов налогообложения электронного бизнеса. В настоящее время в законодательстве не определен

понятийный аппарат электронного бизнеса, интернет-торговли, электронной коммерции, хотя эти термины постоянно всеми употребляются. Также в российском законодательстве не закреплены критерии отнесения цифровых продуктов к товарам или услугам и особенности их налогообложения. Следовательно, затруднен налоговый контроль электронного бизнеса. Поэтому прежде всего необходимо четкое определение и законодательное закрепление рассматриваемых понятий в Налоговом кодексе Российской Федерации, а также глубокая проработка системы налогообложения цифровых продуктов.

Другим важным вызовом для государства стали принципиально новые, не существовавшие раньше налоговые риски, связанные с цифровизацией экономики. Эти риски возникают в сфере национального и международного налогообложения. Применение современных цифровых технологий позволяет организациям минимизировать налоговые обязательства, что приводит к потерям бюджетных доходов.

Росту налоговых рисков государства способствуют новые модели ведения бизнеса, затрудняющие идентификацию денежных потоков, позволяющих облагать их налогом в той или иной юрисдикции. Новые денежные потоки возникают также в результате использования многосторонних моделей ведения бизнеса и больших массивов данных, что влечет потерю контроля за налогообложением. Сегодня информационные технологии открывают потребителям доступ к материальным благам и услугам из любой точки мира, увеличивая риски налогового контроля.

Отправной точкой в решении данной проблемы может стать определение места реализации по местонахождению непосредственного покупателя товара или услуги, создание программного обеспечения для идентификации электронных сделок.

Аналогичные проблемы свойственны другим странам. Однако сегодня еще не выработан общий подход к их решению. Представляется, что налогообложение электронного бизнеса нужно развивать с учетом практики зарубежных стран, исходя из российских реалий.

Важной проблемой модернизации налогового контроля является внедрение технологий больших данных (Big Data). Использование технологий больших данных позволит налоговым органам получать доступ к информации о налогоплательщике, сопоставлять данные контрагентов и выявлять незаконную деятельность и уклонение от уплаты налогов. Вместе с тем применение больших данных влечет серьезные риски как для налогоплательщиков, так и налоговых органов. Появление полной информации о налогоплательщиках нарушает налоговую тайну. Раскрытие информации неминуемо повышает риски взлома серверных хранилищ налогоплательщиков через несанкционированный доступ к корпоративным и банковским системам субъекта открытых данных.

Следовательно, перед налоговыми органами стоит важная задача не только в короткие сроки освоить технологию больших данных, но и обеспечить надежную защиту информации, возможность доступа к ней только должностных лиц. Поэтому на контролирующие органы ложится большая ответственность по обеспечению надежной безопасности при применении данной технологии.

Большие данные представляют собой новый уровень развития технологий, который создает, с одной стороны, новые возможности для бизнеса и общества в целом, а с другой – качественно иные риски для конституционных прав и свобод граждан. Риски использования больших данных в налоговой сфере можно свести к следующим:

- 1) утечка данных, то есть утрата контроля за их использованием, влекущая их попадание к нежелательным лицам и возможности совершения мошеннических действий с их помощью;
- 2) обработка неточных или неполных данных, наносящая вред налогоплательщикам;
- 3) нарушение налоговой тайны, а также неприкосновенности частной жизни налогоплательщиков.

В связи с этим возникает серьезная и сложно решаемая проблема государственного регулирования применения технологии больших данных.

Государственное регулирование использования технологии больших данных, видимо, должно создаваться на базе европейского законодательства и полезных элементов из американской модели, безусловно, с учетом российских реалий. При этом не следует регулировать большие данные в отрыве от законодательства о персональных данных. В условиях очень широкого толкования понятия больших данных, оно неизбежно будет пересекаться с понятием персональных данных, поскольку большие данные могут косвенно, то есть с привлечением дополнительной информации, определить физическое лицо и нарушать неприкосновенность личной жизни – конституционное право граждан.

Таким образом, в современных условиях цифровизации России назрела необходимость модернизации налоговых органов. В результате проведенного в рамках данной статьи исследования были выявлены проблемы налогового администрирования, связанные с развитием цифровизации и появлением новых моделей бизнеса. Главной проблемой модернизации налоговых органов представляется отставание законодательной базы, не охватывающей сферу налогообложения электронного бизнеса. Комплексное решение поднятых в статье проблем налогового контроля позволит повысить эффективность налогового администрирования посредством создания программного обеспечения для идентификации сделок, внедрения технологии больших данных с обеспечением надежной защиты баз данных от их несанкционированного использования на основе государственного регулирования применения современных цифровых технологий.

Библиографический список

1. Указ Президента РФ от 09.05.2017 г. № 203 «О Стратегии развития информационного общества в Российской Федерации на 2017-2030 годы» // СПС «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_216363/ (дата обращения: 11.07.2020).
2. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2020 год и на плановый период 2021 и 2022 гг. (утв. Минфином России) // СПС «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_334706/ (дата обращения: 12.07.2020).
3. Вайпан, В. А. Основы правового регулирования цифровой экономики // Право и экономика. – 2017. – № 11. – С. 5-18.
4. Майбуров И. А. и др. Налоги в цифровой экономике. Теория и методология: монография для магистрантов, обучающихся по программам направлений «Экономика», «Государственный аудит» и «Финансы и кредит» / под ред. И. А. Майбунова, Ю. Б. Иванова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2019. – 279 с.
5. Международное налогообложение: размывание налоговой базы с использованием офшоров: монография / под ред. д. э. н. М. Р. Пинской. – М.: ИНФРА-М, 2019. – С. 41.
6. Сайт Федеральной налоговой службы РФ [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.nalog.ru/rn77/> (дата обращения: 12.07.2020).
7. Цифровая экономика: история и перспективы / Официальный сайт корпорации «Ростех» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://ar2016.rostec.ru/digital-history> (дата обращения: 12.07.2020)
8. Knicrehm, M., Berthon, B., Daugherty, P. Digital disruption: the growth multiplier. Optimizing digital investments to realize higher productivity and growth. – Dublin: Accenture Strategy, 2016. – 11 p.
9. Mesenbourg, T. L. Measuring the digital economy / U.S. Bureau of the Census, 2001. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.census.gov/library/working-papers/2001/econ/mesenbourg-01.html> (дата обращения: 12.07.2020).

References

1. Ukaz Prezidenta Rossiiskoi Federatsii ot 09.05.2017 g. No. 203 “O Strategii razvitiya informatsionnogo obshchestva v Rossiiskoi Federatsii na 2017-2030 gody” [Decree of the President of the Russian Federation “On Development Strategy of the Information Society in the Russian Federation for 2017-2030” No. 203, dated on May 9, 2017]. Legal reference system “ConsultantPlus”. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_216363/ (accessed 11.07.2020).
2. Osnovnye napravleniya byudzhethoi, nalogovoi i tamozhenno-tarifnoi politiki na 2020 god i na planovyi period 2021 i 2022 godov (utv. Minfinom Rossii) [The main directions of the budget, tax and customs tariff policy for 2020 and for the planning period 2021 and 2022 (approved by the Ministry of Finance of Russia)]. Legal reference system “ConsultantPlus”. Available at: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_334706/ (accessed 12.07.2020).
3. Vaipan V. A. Osnovy pravovogo regulirovaniya tsifrovoy ekonomiki [Fundamentals of legal regulation of the digital economy]. Pravo i ekonomika, 2017, no. 11, pp. 5-18.
4. Maiburov I. A. et al. Nalogi v tsifrovoy ekonomike. Teoriya i metodologiya: monografiya dlya magistrantov, obuchayushchikhsya po programmam napravlenii “Ekonomika”, “Gosudarstvennyi audit” i “Finansy i kredit” [Taxes in the digital economy. Theory and Methodology: a monograph for undergraduates studying in programs “Economics”, “State Audit” and “Finance and Credit”], pod red. I. A. Maiburova, Yu. B. Ivanova. Moscow, Yuniti-Dana, 2019. 279 p.
5. Mezhdunarodnoe nalogooblozhenie: razmyvanie nalogovoi bazy s ispol'zovaniem ofshorov [International taxation: offshore tax base erosion], Ed. d.e.n. Pinskiy M. R. Moscow, INFRA-M, 2016. 41 p.

6. Sait Federal'noi nalogovoi sluzhby RF [*Website of the Federal Tax Service of the Russian Federation*]. Available at: <https://www.nalog.ru/rn77/> (accessed 12.07.2020).
7. Tsifrovaya ekonomika: istoriya i perspektivy [*Digital economy: history and prospects*]. Ofitsial'nyi sait korporatsii "Rostekh" [*Official website of the "Rostec" corporation*]. Available at: <http://ar2016.rostec.ru/digital-history> (accessed 12.07.2020).
8. Knicrehm M., Berthon B., Daugherty P. Digital disruption: The growth multiplier. Optimizing digital investments to realize higher productivity and growth. Dublin, Accenture Strategy, 2016, p. 11.
9. Mesenbourg T. L. Measuring the digital economy. U.S. Bureau of the Census, 2001. Available at: <https://www.census.gov/library/working-papers/2001/econ/mesenbourg-01.html> (accessed 12.07.2020).