

Научный журнал «Менеджер». 2025. № 8(114). С. 184-196.
Scientific Journal "Manager". 2025;(8/114):184-196.

Актуальные проблемы развития финансово-кредитной и банковской системы

Научная статья

УДК 336.226.322

ВАК 5.2.4. Финансы

JEL: H21, H25, H26

<https://doi.org/10.5281/zenodo.17786792>

НДС В УСЛОВИЯХ РЕФОРМЫ 2025 ГОДА: КОНЦЕПЦИЯ БЕЗОТЧЁТНОЙ ФОРМЫ ИСЧИСЛЕНИЯ

Светлана Владимировна Бойко

Донецкий филиал РАНХиГС, г. Донецк, ДНР, Россия,
el-teplo@bk.ru, <https://orcid.org/0000-0001-7684-2819>

Аннотация. Статья посвящена вопросам, связанным с методикой исчисления налога на добавленную стоимость (НДС) в Российской Федерации. Играя ключевую роль в формировании доходной части бюджета, исчисление НДС сопряжено сложностями для хозяйствующих субъектов, которые состоят в адаптации к систематическим изменениям налогового законодательства, особенно в контексте нововведений с 1 января 2025 г. относительно плательщиков на упрощённой системе налогообложения (УСН). Особое внимание уделено рискам допущения ошибок в процессе оформления первичных документов, налоговой отчётности, а также необходимости обеспечения налоговой прозрачности для гарантии стабильного финансового роста бизнеса. Проведён анализ и выявлены барьеры на пути к автоматизации, которые концентрируются в определении налоговых вычетов по НДС, определении статуса налогового агента и льготных операций. Предложен алгоритм внедрения концепции безотчётной формы исчисления НДС, который состоит из цифровой интеграции с Федеральной налоговой службой (ФНС), внедрения единого классификатора операций, разработки обучающих программ для налогоплательщиков и чат-ботов, законодательных поправок. Рекомендуются пилотное внедрение концепции с целью апробации в отдельном направлении деятельности хозяйствующих субъектов для последующей доработки системы, прогнозируя в конечном итоге положительный эффект для государства и бизнеса.

Ключевые слова: безотчётная форма исчисления, налоговые вычеты, автоматизация, цифровизация, налоговые ошибки, налоговая база, льготные операции, электронный документооборот, налоговая дисциплина

Для цитирования: Бойко С. В. НДС в условиях реформы 2025 года: концепция безотчётной формы исчисления // Научный журнал «Менеджер». 2025. № 8(114). С. 184-196. <https://doi.org/10.5281/zenodo.17786792>.

Original article

VAT UNDER THE 2025 REFORM: THE CONCEPT OF A RECEIPT-FREE CALCULATION METHOD

Svetlana V. Boyko

Donetsk branch of RANEPa, Donetsk, DNR, Russia,
el-teplo@bk.ru, <https://orcid.org/0000-0001-7684-2819>

Abstract. The article is dedicated to issues related to the methodology of calculating Value Added Tax (VAT) in the Russian Federation. Playing a key role in forming the revenue part of the budget, VAT calculation is fraught with complexities for economic entities, which consist in adapting to systematic changes in tax legislation, especially in the context of innovations from January 1, 2025, regarding payers under the simplified tax system (STS). Special attention is paid to the risks of making errors in the process of preparing primary documents and tax reporting, as well as the need to ensure tax transparency to guarantee stable financial growth of business. An analysis has been conducted, and barriers to automation have been identified, which are concentrated in determining VAT tax deductions, determining the status of a tax agent, and preferential operations. An algorithm for implementing the concept of a non-reporting form of VAT calculation is proposed, which consists of digital integration with the Federal Tax Service (FTS), the introduction of a unified classifier of operations, the development of training programs for taxpayers and chatbots, and legislative amendments. Pilot implementation of the concept is recommended for testing in a separate area of economic entities' activities for subsequent system refinement, ultimately predicting a positive effect for the state and business.

Keywords: non-reporting form of calculation, tax deductions, automation, digitalization, tax errors, tax base, preferential operations, electronic document management, tax discipline

For citation: Boyko S. V. VAT under the 2025 reform: the concept of a receipt-free calculation method // Scientific Journal "Manager". 2025;(8/114):184-196. (In Russ.), <https://doi.org/10.5281/zenodo.17786792>.

Введение

Рассмотрение вопроса исчисления НДС имеет особую актуальность, поскольку данный налог занимает ключевое место в наполняемости доходной части бюджета страны. Для хозяйствующих субъектов важно соблюдать правила и актуальные требования исчисления НДС для предотвращения штрафов и пеней, при этом обеспечивая финансовую стабильность бизнеса, способного осуществлять рациональное налоговое планирование и составление финансовой отчётности компании с учётом действующих правил и требований. Налоговая прозрачность и соблюдение законодательства играют ключевую роль на пути к финансовой стабильности бизнеса.

Налоговое законодательство Российской Федерации достаточно гибкое, но в то же время компаниям сложно адаптироваться к постоянным изменениям в законодательстве. Поправки, вносимые в Налоговый кодекс (НК РФ), определяют необходимость актуализации знаний и методов учёта. Особое значение имеет правильное применение особенностей исчисления НДС для компаний, осуществляющих международную деятельность, как при экспорте, так и при импорте товаров и услуг.

Всё перечисленное актуализирует тему исчисления НДС не только для налогоплательщиков и налоговых органов, но и для экономики государства в целом. Поскольку поступления в бюджет от НДС являются весомыми, то и ошибки, допущенные в процессе расчёта данного налога, достаточно существенны. Поэтому возникает необходимость разработать концепцию исчисления НДС, которая будет

снижать вероятность ошибок в расчётах и составлении отчётности, а именно перейти на безотчётную форму исчисления НДС.

Особое внимание данному вопросу уделял О. О. Паламарчук в своих работах [1; 2; 3], в которых проведён анализ возможностей практического применения концепции безотчётной формы исчисления НДС и выделены особенности применения вычетов по НДС при авансах и отгрузках. Об актуальных проблемах исчисления и уплаты НДС в России изложено в трудах А. Г. Богдановой [4] и С. А. Семёнова [5]. М. А. Назаров обозначил налоговые риски при исчислении и уплате НДС в современных условиях [6]. В научных трудах И. М. Крайновой изложены различные практические ситуации, когда не возникают обязательства начислять и уплачивать в бюджет НДС [7].

Цель и задачи исследования

Цель исследования состоит в разработке концепции безотчётной формы исчисления НДС для снижения вероятности ошибок в расчётах и составлении отчётности, а также для повышения эффективности налогового администрирования в условиях нестабильности налогового законодательства Российской Федерации.

Основные задачи исследования:

1. Анализ актуальных проблем исчисления НДС, как для налогоплательщиков, так и для налоговых органов, в том числе рассмотрение особенностей применения вычетов и ставок.

2. Оценка и анализ изменения налоговой базы, вычетов и льгот по НДС на основе данных ФНС за период с 2020 по 2024 гг.

3. Определение рисков и барьеров внедрения автоматизированной системы расчёта НДС налоговыми органами.

4. Разработка алгоритма внедрения концепции безотчётной формы исчисления НДС налоговыми органами, включая цифровую интеграцию, максимальное упрощение и автоматизацию документооборота, введение законодательных изменений, консультационную поддержку налогоплательщиков.

Методы исследования

В исследовании применяется комплексный подход, который включает анализ статистических данных ФНС Российской Федерации относительно динамики налоговой базы, вычетов и льгот по НДС за 5 лет. Применялись методы статистического анализа для оценки динамики изменения, расчёта темпов прироста и структурных изменений показателей. Кроме того, использовался сравнительный анализ действующего механизма исчисления НДС с предлагаемой концепцией безотчётной формы. Применялись методы экспертной оценки для выявления рисков внедрения концепции, а также анализ нормативно-правовой базы и научных источников по теме. С целью прогнозирования эффекта применялся системный анализ, в том числе оценка влияния цифровизации и автоматизации на сокращение ошибок в расчётах и заполнении отчётности, а также повышении налоговой дисциплины. Данные, используемые в статье, получены из открытых источников ФНС и научных публикаций.

Результаты исследования и их обсуждение

Базовые принципы взаимодействия налогоплательщиков и налоговых органов по вопросам оформления налоговых деклараций и расчёта налогов были заложены ещё с момента введения Налогового кодекса Российской Федерации [8]. С того времени много изменилось, в частности: систематически внедряются цифровые сервисы, используются электронные кабинеты налогоплательщика, проводятся автоматизированные проверки и постепенная интеграция с другими государственными системами. Однако в части исчисления НДС самостоятельно налогоплательщиком и подачи декларации общая логика взаимодействия осталась прежняя. В современных условиях возникает необходимость повышать скорость обработки информации и совершенствовать порядок исчисления НДС, а современная оснащённость, применяемое программное обеспечение и технологии ФНС позволяют взять на себя такие функции, освободив бизнес от довольно трудоёмких операций. При этом существенно сократится количество ошибок и, соответственно, штрафов,

а у предприятий появится больше резерва времени для разработки и внедрения стратегий развития бизнеса.

Рациональным решением будет внедрение концепции безотчётной формы исчисления НДС особенно учитывая нововведения в Налоговом кодексе Российской Федерации¹ с 1 января 2025 г., которые коснулись, прежде всего, хозяйствующих субъектов, находящихся на УСН. Ранее, находясь на данном режиме налогообложения, не возникало обязательства уплачивать НДС, однако теперь для отдельных категорий налогоплательщиков, доход которых превышает 60 млн руб., есть такая необходимость. Исключением являются вновь созданные организации до момента превышения указанного лимита. Предоставляется определённый выбор ставок НДС в зависимости от уровня получаемого дохода (рисунок 1, составлен на основе [9 и ¹]).

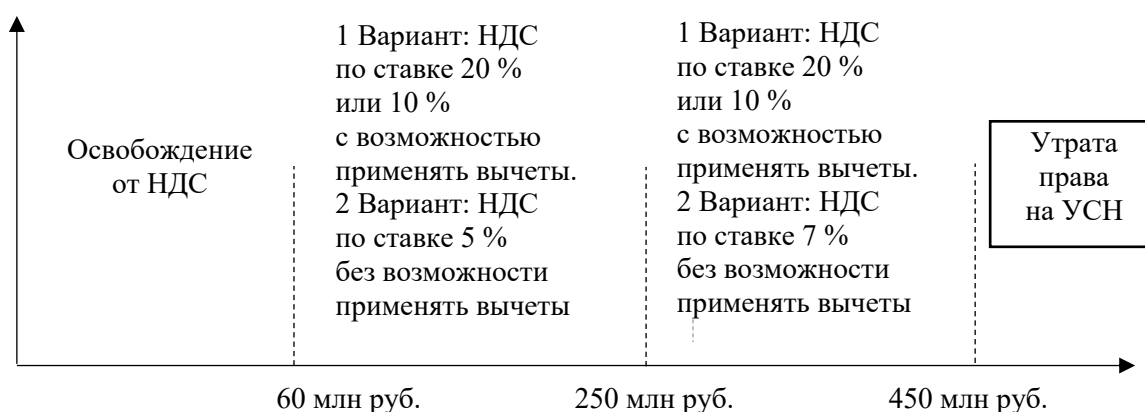


Рисунок 1 – Ставки по НДС при упрощённой системе налогообложения с 2025 года в России

Figure 1 – Value added tax rates under the simplified taxation system starting in 2025 in Russia

Для выбора варианта применяемой ставки НДС, расчёт общей суммы дохода хозяйствующего субъекта необходимо осуществлять по всем видам деятельности, независимо от режима налогообложения [11]. Некоторые субъекты совмещают несколько систем налогообложения в целях применения более широкого спектра методов оптимизации налоговых отчислений в бюджет, но в данном случае бухгалтеру необходимо сложить все суммы доходов по разным юридическим лицам, и этот результат будет являться годовым показателем дохода, который и будет определять наличие возможности освобождения от НДС. В противном случае будет нарушено действующее законодательство, и при проверке данный факт обнаружит ФНС с последующим начислением штрафа и пени [12].

Хозяйствующий субъект, применяющий УСН, может самостоятельно для себя определить оптимальные налоговые ставки и объект налогообложения. Следует учитывать, что льготные ставки по НДС будут невыгодными для компаний с высоким уровнем затрат, включающих «входящий» НДС, который будет невозможно использовать в целях уменьшения начисленного НДС. И наоборот – если доля таких затрат с выделенным НДС у организации на УСН не большая, применение пониженных ставок будет выгодным и позволит снизить налоговое бремя по НДС. Переход на пониженные ставки осуществляется самостоятельно, об этом решении не нужно уведомлять налоговый орган, поскольку налоговому инспектору будет понятно это в процессе проверки декларации по налогу. Допускается применение пониженных

¹Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 28.12.2024, с изм. от 21.01.2025) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.04.2025). URL: <http://pravo.gov.ru/proxy/ips/?docbody=&nd=102067058&ysclid=mgds5miqtf939469641>.

ставок НДС в течение 12 кварталов, исключением являются случаи утраты права на льготу, поэтому такой выбор требует тщательного анализа всех возможных преимуществ и недостатков [9].

Введение НДС для хозяйствующих субъектов, использующих УСН, нацелено на постепенную интеграцию малого бизнеса в общие экономические потоки с последующим уравниванием условий для всех участников рынка. Не сформировано однозначного мнения относительно указанных изменений, но появляется гибкость в управлении финансовыми потоками предприятия. Ранее возникала проблема отсеивания покупателей, которые предпочитали покупать товары и услуги только у плательщиков НДС, чтобы использовать «входящий» НДС к вычету. Исходя из этого, базовую ставку НДС выберут те организации, которые планируют расширять свою клиентскую базу и стремятся сотрудничать с компаниями на общей системе налогообложения. В то же время пониженные ставки НДС будут интересны представителям розничной торговли, чтобы исключить вероятность завышения цен для обычных потребителей.

Важным аспектом, связанным с применением НДС хозяйствующими субъектами, применяющими УСН, является документооборот, который расширяется за счёт обязательного оформления дополнительных документов: счёта-фактуры и журнала учёта счетов, книги продаж и покупок, а также декларации по НДС, которую необходимо сдавать на общих основаниях. Применение льготных ставок НДС также формирует обязательство оформлять счета-фактуры на общих основаниях, а если имеется освобождение от уплаты НДС, счёт-фактура выставляется с пометкой «Без НДС» и обязательно фиксируется в книге продаж. Кроме того, книга продаж является одним из ключевых документов, связанных с введением НДС для хозяйствующих субъектов, применяющих УСН. В ней осуществляется регистрация всех счетов-фактур, независимо от ставки НДС или наличия освобождения. Ведение книги покупок необходимо лишь в случае, если предприятие уплачивает НДС по обычным ставкам 10 % или 20 % и претендует на налоговый вычет. При наличии освобождения от НДС нет необходимости сдавать декларацию, за исключением случаев, когда хозяйствующий субъект выступает в качестве налогового агента по операциям с НДС.

Несмотря на электронный документооборот, необходимость оформления широкого перечня документов существенно усложняет работу бухгалтера, и в последствии повышает вероятность возникновения ошибок, влекущих за собой штрафные санкции со стороны ФНС [13].

Исходя из этого, предложено введение механизма безотчётной формы исчисления НДС, суть которого в необходимости внесения в Налоговый кодекс изменений в части оформления и сдачи налоговой декларации. Отмена необходимости оформления налоговой декларации по НДС, а также книги покупок и продаж, ведения журнала выставленных и полученных счетов-фактур будет способствовать передаче основной функции по расчёту налога в компетенцию налоговых органов. При этом за налогоплательщиком целесообразно оставить основную обязанность – выписка счетов-фактур, которые будут регистрироваться в соответствующей программе, независимо от возникновения обязанности уплаты НДС по той или иной операции [14]. Выставление счёта допустимо только при условии применения специализированного программного обеспечения, связанного с базой ФНС в рамках цифровизации и электронного документооборота. Лишь в данном случае налоговый орган сможет самостоятельно осуществить расчёт обязательств по НДС для конкретного налогоплательщика и выставить счёт на оплату.

Сравнительно с действующим механизмом, предлагаемый подход формирует ряд преимуществ:

1. Налогоплательщик занимается развитием бизнеса и не тратит время на формирование налоговой отчётности, а ФНС самостоятельно осуществляет расчёт в автоматизированном режиме.

2. Снижение риска уклонения от уплаты НДС.

3. Замена всех первичных документов одним общим документом, в котором будет содержаться вся необходимая информация для налоговых органов.

4. Внедрение данного механизма исчисления позволит отменить уведомления о применении освобождения от НДС, программное обеспечение сможет автоматически определять налогоплательщиков, у которых есть право на вычеты и льготы.

Действующее законодательство в области налогообложения постоянно корректируется, в существующее множество норм и правил вводятся изменения, поэтому если внедрять механизм автоматического расчёта НДС налоговыми органами, необходимо исключить все возможные противоречия с действующим законодательством.

НДС является одним из наиболее весомых источников поступления доходов в федеральный и консолидированный бюджеты Российской Федерации (рисунок 2) [15]. В связи с этим требуется особое внимание к внедрению предлагаемой системы, поскольку необходимо исключить вероятность недополучения платежей в бюджет.

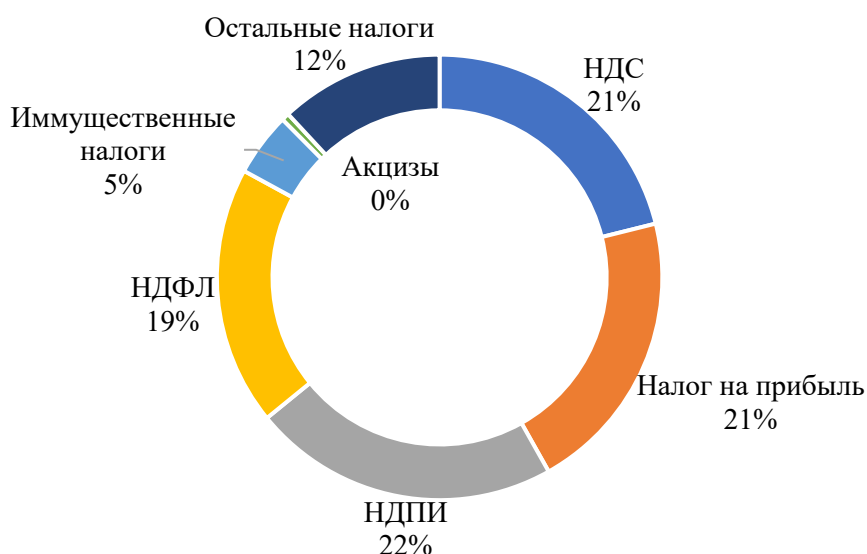


Рисунок 2 – Доля поступлений в бюджет Российской Федерации по видам налогов за январь-июль 2025 г.²

Figure 2 – Share of revenues to the budget of the Russian Federation by type of taxes for January-July 2025

Прежде чем внедрять предлагаемую систему исчисления НДС, необходимо спрогнозировать вероятные ошибки и сумму недополучения бюджетом денег в таком случае. Кроме того, необходимо осуществить расчёт эффекта от повышения уровня добросовестности налогоплательщиков, а также исключения возможности скрывать какую-либо информацию и подавать неполные данные для осуществления учёта, расчётов и сбора информации при выполнении сделки.

Вопросы полномасштабной цифровизации налоговых операций поднимались давно и не только со стороны государства, но со стороны учёных и представителей бизнеса. Учёные-экономисты неоднократно поднимали вопрос сложности налогового законодательства и его разночтения [16]. Порой требуется проанализировать большое количество аналитических материалов по различным тонкостям налогообложения, чтобы понять: что является объектом налогообложения, а что нет, к чему можно применить льготу, а к чему нет. Наряду с этим в развитых странах поэтапно

²Аналитический портал ФНС России. URL: <https://analytic.nalog.gov.ru/>.

автоматизирован порядок исчисления налогов, и подтверждается необходимость внедрения цифрового порядка исчисления налогов ФНС. Существенного прогресса в данном вопросе удалось достичь за время кризисных событий, связанных с ковидом и СВО.

Для оценки эффекта от внедрения полностью автоматизированной системы учёта НДС налоговыми органами целесообразно провести анализ данных по НДС в Российской Федерации. В таблице 1 представлена динамика данных о налоговой базе по НДС в млн руб. за 2020-2024 гг. в разрезе налоговых ставок³.

Таблица 1 – Динамика совокупной налоговой базы по НДС в разрезе налоговых ставок в млн руб. за 2020-2024 гг.

Table 1 – Dynamics of the total tax base for value added tax in terms of tax rates in millions of rubles for 2020-2024

Сумма налоговой базы по НДС, исчисленная	Суммы за год					Темп прироста 2024 г. к 2020 г.
	2020	2021	2022	2023	2024	
При реализации товаров (услуг) по ставке:						
10 %	2462,1	2965,6	3439,2	3384,7	3894,5	58 %
10/110	2,6	3,1	3,3	3,8	3,8	46 %
18 %	442,2	89,7	9,7	4,1	2,8	-99 %
20 %	33766,5	39848,2	45944,8	51758,2	62103,2	84 %
18/118	8,3	1,6	0,092	-0,018	0,005	-100 %
20/120	397,6	622,2	599,0	569,1	633,0	59 %
в соответствии с п. 7 ст. 164 НК РФ	2,6	2,5	2,1	3,2	3,9	50 %
При реализации товаров в розницу с оформлением чека для компенсации налога	2,1	2,6	1,2	-0,134	0,235	-89 %
При выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления	101,9	105,4	125,5	142,8	167,4	64 %
С полученных авансов	8412,4	10581,5	13510,0	15832,2	18826,8	124 %
Итого сумма за год	45598,3	54222,4	63634,9	71697,9	120686,3	88 %

Из представленной таблицы видно, что совокупная налоговая база по НДС характеризуется устойчивой положительной динамикой (темп прироста за 5 лет составил 88 %), при этом изменений основной ставки не было. Показатель поступления в бюджет при реализации товаров по ставке 10 % демонстрирует стабильный рост, темп прироста данного показателя 58 % отражает увеличение продаж социально значимых товаров. Наиболее существенный рост наблюдается в показателе основной ставки 20 % – прирост 84 % с 2020 г. Поступления в бюджет по ставке 18 % отражают резкий спад, поскольку с 2019 г. данная ставка была отменена. Вероятно, из-за изменений правил оформления чека для компенсации налога отмечается снижение налоговой базы при реализации товаров в розницу на 84 % за 5 лет. На увеличение экономической активности и активности предоплат указывает значительный прирост в 124 % поступления совокупной налоговой базы с полученных авансов. Большинство положительных

³Данные по формам статистической налоговой отчётности. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/13366209/?ysclid=meyqy0nmi4523443174.

категорий обеспечило рост итоговой суммы, который превышает суммарную инфляцию за 2020-2024 гг., которая составила 36 %⁴. На такой результат существенно повлияло ужесточение налогового контроля, в том числе внедрение в 2020 г. системы «Контроль-НДС» и модификация до 3 версии, а именно разработка «АСК-НДС-3». В результате данных изменений был доработан регламент по проверке налоговых деклараций по НДС, появилась возможность отслеживать перемещение денежных средств между различными группами контрагентов, в том числе реализован сложный алгоритм анализа движения денежных средств, который позволяет выстраивать цепочку движения денежных средств и выявлять, уплачен ли НДС в конечном итоге. Снижение в отдельных показателях говорит о структурных изменениях.

Таким образом, большая часть операций осуществляется по ставке 20 %, данный вариант является самым простым, по сравнению с операциями, облагаемыми по ставке 10 % или 0 %, где выше вероятность ошибок отражения суммы налога.

Таблица 2 демонстрирует изменения в суммах НДС, которые подлежат возмещению и уплате налоговым агентом, а также НДС, принятый к вычету, но не учтённый при экспорте товаров из-за отсутствия полного перечня необходимых документов⁵.

Таблица 2 – Динамика сумм НДС, подлежащих уплате по различным видам операций, млн руб. за 2020-2024 гг.

Table 2 – Dynamics of the amounts of value-added tax payable for various types of transactions, million rubles for 2020-2024

Показатели НДС	Год					Темп прироста 2024 г. к 2020 г.
	2020	2021	2022	2023	2024	
Суммы НДС к возмещению	1985,9	2326,31	3184,77	4172,68	4965,12	150 %
Сумма налога к уплате налоговыми агентами	195,05	217,89	193,78	214,65	252,78	30 %
Вычеты НДС по входящему НДС, который документами не подтверждён	12,27	15,62	39,22	12,73	10,4	-15 %

Согласно представленным данным, значительная часть суммы, которая влияет на расчёт НДС, приходится на возмещение налога. Данный показатель демонстрирует рост в 2,5 раза за последние 5 лет. Наряду с этим прирост сумм налога к уплате налоговыми агентами составляет 30 %, но рост был не стабильный – в 2022 г. наблюдалось снижение показателя, однако из этого следует, что у налоговых агентов база относительно стабильна. Отрицательной динамикой характеризуется количество вычетов по НДС, не имеющих документального подтверждения, что свидетельствует о повышении качества документооборота и сокращении числа необоснованных вычетов. Из анализа следует, что необходимо продолжать контроль за обоснованностью налоговых вычетов, кроме того, есть необходимость в разработке мероприятий по выявлению причин значительного роста возмещаемого НДС. Документальное оформление представленных выше операций довольно сложно автоматизировать,

⁴Инфляция по годам в России. URL: <https://rg.ru/2024/12/28/inflaciia-po-godam-v-rossii.html?ysclid=mffiedpv8818876181>.

⁵Данные по формам статистической налоговой отчётности. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/13366209/?ysclid=meyqy0nmi4523443174.

поскольку у налогового органа не будет точной информации относительно даты возмещения уплаченного налога по конкретному счёту-фактуре, и также нет понимания, выступает сторона, выставяющая счёт, в роли продавца или налогового агента.

Исключение подобных ситуаций возможно при соответствующей доработке бланка счёта-фактуры с учётом определения характеристик и деталей операций. В то же время дополнительные реквизиты в заполнении документов увеличат риск возникновения ошибок в процессе заполнения, что в конечном итоге может привести к неправильному расчёту налога.

Таким образом, важнейшей функцией, направленной на правильность исчисления налога, является обеспечение автоматического определения необходимости его принятия к вычету. По счёту-фактуре невозможно определить характер вида деятельности, под которую приобретается тот или иной товар, а добавление такой пометки нецелесообразно и приведёт к усложнению процедуры заполнения документа, что увеличит риски возникновения ошибок.

Ключевую роль в оценке риска внедрения предлагаемой концепции играет анализ количества налоговых деклараций, которые включают счета-фактуры, относящиеся к различным операциям, видам деятельности и налоговым ставкам [17]. Исходя из этого, ошибки в счетах в совокупности могут привести к неверному исчислению суммы, подлежащей уплате в бюджет.

Требуют внимательного изучения операции, облагаемые нулевой ставкой НДС для определения финансовых рисков, связанных с неверным оформлением счёта-фактуры. Существенный объём льгот приходится на сервисы в цифровом формате, для которых необходимо совершенствовать оформление счетов-фактур. Многие учёные, а также Министерство финансов России, акцентировали внимание на усложнении процедуры налогового надзора из-за увеличения количества применяемых льгот. Поэтому при разработке концепции следует уделять особое внимание льготным операциям, так как их некорректное представление может сформировать неверные итоговые расчёты налога.

В таблице 3 представлено изменение сумм налоговых вычетов по НДС, облагаемых нулевой налоговой ставкой⁶.

Из представленной таблицы видно, что наибольшая доля – более 50 % сумм налоговых вычетов – приходится на операции экспорта, и данный показатель имеет положительную динамику. 12 % составляют импортные операции, однако к 2024 г. данный показатель снизился на 73 %, и в общей структуре на данный момент занимает не более 3 %. Реэкспорт товаров составляет 9 % и остаётся относительно неизменным, показывая стабильный рост. За анализируемый период сумма налоговых вычетов, облагаемых по нулевой ставке, выросла на 30 %, однако результаты за 2023 г. демонстрируют отрицательную динамику, что обусловлено введением множества санкций и внешнеполитической обстановкой.

Данный анализ позволяет определить ключевые операции, требующие особого внимания при внедрении концепции безотчётной формы исчисления НДС. Наиболее существенные виды деятельности, которые отвечают за наполнение бюджета, требуют более пристального внимания при оформлении первичных документов, поскольку, в случае некорректного заполнения счёта-фактуры, сумма недополучения бюджетом средств может быть значительной.

⁶Данные по формам статистической налоговой отчётности. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/13366209/?ysclid=meyqy0nmi4523443174.

Таблица 3 – Динамика сумм налоговых вычетов по НДС,
 облагаемых нулевой налоговой ставкой, млн руб. за 2021-2024 гг.
 Table 3 – Dynamics of the amounts of value-added tax deductions subject to the zero tax rate,
 million rubles for 2021-2024

Статьи НК РФ	Вычеты				Темп прироста 2024 г. к 2021 г.
	2021	2022	2023	2024	
164.1.1. Экспорт товаров	684 083,15	1 017 424,50	880 973,25	1 017 331,58	49 %
164.1.1. Импорт товаров	178 552,83	218 593,18	137 499,70	48 180,21	-73 %
164.1.1. Резэкспорт товаров	120 388,42	153 904,50	120 930,20	132 647,17	10 %
164.1.2.2. Транспортировка нефти	70 368,70	83 839,65	90 045,44	96 310,62	37 %
164.1.9 Перевозки в России по ж/д	54 967,07	61 071,62	79 200,60	89 490,42	63 %
164.1.6 Продажа драг. металлов	50 510,20	45 841,34	31 145,56	33 331,62	-34 %
164.1.8. Импорт припасов	31 873,33	37 513,90	37 572,69	50 772,38	59 %
164.1.9.3 Внутренняя перевозка по ж/д дальнего следования	30 002,05	34 345,26	42 606,84	53 468,84	78 %
164.1.2.1. Международная перевозка товаров	26 573,62	37 335,19	46 450,03	52 497,85	98 %
164.1.4. Международная перевозка пассажиров	22 820,50	28 308,30	35 086,33	51 666,56	126 %
164.1.2.7 Доставка грузов	18 095,13	21 688,47	24 325,42	26 447,02	46 %
164.1.9.2 Внутренняя перевозка по ж/д пригородного следования	16 392,74	17 399,04	20 458,20	28 867,36	76 %
164.1.4.2. Внутренняя перевозка пассажиров на самолётах	15 818,30	19 758,07	24 219,63	30 921,11	95 %
Всего, млн руб.	1 320 446,04	1 777 023,02	1 570 513,89	1 711 932,74	30 %

Выводы

Таким образом, риск некорректного заполнения документации сокращается, если применяется ставка 20 %, доля таких операций составляет порядка 70 % на данный момент. В то же время сложность состоит в том, что налогоплательщик имеет право принимать сумму входящего налога по определённому счёту-фактуре к вычету, но не имеет обязанности, что вызывает многовариантность принятий решений, и в автоматизированной системе сложно прописать множество алгоритмов действий. Чтобы решить эту проблему и минимизировать риски, предлагается следующий алгоритм действий:

1. Цифровая интеграция и автоматизация. Требуется полный переход на электронный документооборот, интегрированный с ФНС, который позволит автоматически связывать счета-фактуры с данными о видах деятельности налогоплательщика (из ЕГРЮЛ/ЕГРИП), что обеспечит возможность налоговыми органами проверять, облагается ли деятельность НДС, исключая необходимость добавления реквизитов в ручном формате. Применяя искусственный интеллект и автоматизированные алгоритмы для анализа, например, на базе кодов ОКВЭД и истории по операциям, определять, для какой деятельности осуществляется покупка по счёту-фактуре.

2. Разработка и внедрение единого классификатора операций. Систематизировать все виды деятельности и операции в единый классификатор, стандартизировать его и сделать обязательным. В счёте-фактуре добавить столбец с кодом, но сделать его выбором из выпадающего списка в программном обеспечении для недопущения ошибок при заполнении. Для налоговых агентов внедрить систему автоматического определения статуса продавца на основе поданных данных контрагента через реестр ФНС.

3. Упрощение счёта-фактуры до минимального набора ключевых реквизитов. Вместо множества полей оставить минимальный набор: обязательный код операции, опираясь на классификатор, и автоматическую проверку на соответствие. Для налогоплательщиков разработать обучающие материалы и шаблоны. Внедрить интеллектуальные формы с функцией автозаполнения данных на основе истории за предыдущие периоды с функцией предупреждения о вероятных ошибках.

4. Совершенствование налогового законодательства и контроля. Внесение поправок в НК РФ в части налоговых вычетов по НДС: сделать данное право обязанностью, но условной с автоматическим контролем со стороны ФНС путём предоставления возможности блокировки вычета, если деятельность не облагаема. Ввести штрафы за ошибочный ввод данных, как способ уклонения, но с возможностью исправления без начисления пеней при условии соблюдения сроков корректировки. Запустить пилотный проект в отдельных отраслях с целью доработок перед полноценным внедрением.

5. Обучающие программы и консультационная поддержка налогоплательщиков. Разработка онлайн-курсов и чат-ботов ФНС, позволяющих разобраться в нововведениях и правилах. Предоставление субсидий на внедрение ПО для представителей сектора малого бизнеса. Осуществление мониторинга обратной связи: после внедрения каждого этапа проекта анализировать ошибки и корректировать систему.

В результате внедрения предлагаемой концепции ожидается:

упрощение порядка исчисления НДС без применения ручного способа заполнения отчётности и осуществления расчётов;

сокращение количества ошибок за счёт автоматизации;

рост налоговой дисциплины, снижение рисков для бюджета.

Список источников / References

1. Паламарчук О. О. Анализ возможностей практического применения концепции безотчётной формы исчисления НДС // Налоги и налогообложение. 2024. № 2. С. 1-20. <https://doi.org/10.7256/2454-065X.2024.2.69968>.

Palamarchuk O. O. Analysis of the possibilities of practical application of the concept of an unaccountable form of VAT calculation // Taxes and taxation. 2024. No. 2. P. 1-20. <https://doi.org/10.7256/2454-065X.2024.2.69968>. (In Russian)

2. Паламарчук О. О. О единообразном применении вычетов по НДС при авансах и отгрузках // Экономика и управление: проблемы, решения. 2024. Т. 6, № 5(146). С. 301-309. <https://doi.org/10.36871/ek.up.p.r.2024.05.06.039>.

Palamarchuk O. O. About a unique way of obtaining information after advance payment and loading // Encyclopedia and management: problems, republic. 2024. Vol. 6, no. 5(146). P. 301-309. <https://doi.org/10.36871/ek.up.p.r.2024.05.06.039>. (In Russian)

3. Паламарчук О. О. Развитие принципов удобства и экономичности в условиях цифровизации налогового администрирования // Экономика и управление: проблемы, решения. 2025. Т. 1, № 1(154). С. 170-178. <https://doi.org/10.36871/ek.up.p.r.2025.01.01.018>.

Palamarchuk O. O. Development of principles of convenience and economy in the context of digitalization of tax administration // Economics and management: problems, solutions. 2025. Vol. 1, no. 1(154). P. 170-178. <https://doi.org/10.36871/ek.up.p.r.2025.01.01.018>. (In Russian)

4. Богданова А. Г. Актуальные проблемы исчисления и уплаты НДС в России // Научный аспект. 2024. Т. 12, № 3. С. 1472-1478. EDN: ULSJMQ.

Bogdanova A. G. Actual problems of calculating and paying VAT in Russia // Scientific aspect. 2024. Vol. 12, no. 3. P. 1472-1478. EDN: ULSJMQ. (In Russian)

5. Семёнов С. А. НДС: отдельные вопросы исчисления и уплаты // Налоговая политика и практика. 2024. № 7(259). С. 32-35. EDN: KQUFIP.

Semenov S. A. VAT: certain issues of calculation and payment // Tax policy and practice. 2024. No. 7(259). P. 32-35. EDN: KQUFIP. (In Russian)

6. Назаров М. А. Налоговые риски при исчислении и уплате НДС в современных условиях // Экономика и предпринимательство. 2024. № 3(164). С. 365-367. <https://doi.org/10.34925/EIP.2024.164.3.069>.

Nazarov M. A. Tax risks in calculating and paying VAT in modern conditions // Economics and entrepreneurship. 2024. No. 3(164). P. 365-367. <https://doi.org/10.34925/EIP.2024.164.3.069>. (In Russian)

7. Крайнова И. М., Артыкова С. Н. Практические ситуации, когда не возникают обязательства по начислению НДС к уплате в бюджет // Тенденции развития науки и образования. 2024. № 109-5. С. 142-145. <https://doi.org/10.18411/trnio-05-2024-262>.

Krainova I. M., Artykova S. N. Practical recommendations when not to associate interests with work in Benjamin // International development of science and education. 2024. No. 109-5. P. 142-145. <https://doi.org/10.18411/trnio-05-2024-262>. (In Russian)

8. Голубева Е. С., Амелин С. С. Развитие и совершенствование налогового законодательства в РФ // Экономика и социум. 2023. № 5-2 (108). С. 641-651. EDN: AEDXKG.

Golubeva E. S., Amelin S. S. Development and improvement of tax legislation in the Russian Federation // Economics and Society. 2023. № 5-2 (108). P. 641-651. EDN: AEDXKG. (In Russian)

9. Абдураимова Э. Д. Особенности применения НДС для предприятий на упрощённой системе налогообложения в 2025 году // Учётно-аналитическое обеспечение стратегии устойчивого развития предприятия: сборник научных трудов. Симферополь: ИП Хотеева Л. В., 2025. С. 11-17. EDN: ZPGJXR.

Abduraimova E. D. Features of VAT application for enterprises on the simplified taxation system in 2025 // Accounting and analytical support for the strategy of sustainable development of the enterprise: collection of scientific papers. Simferopol: IP Khoteeva L. V., 2025. P. 11-17. EDN: ZPGJXR. (In Russian)

10. Погоржельская Н. В., Сокол А. С. Особенности налоговой системы Российской Федерации // Методологические и организационные аспекты функционирования и развития социально-экономической системы: тезисы докладов VII Всероссийской научно-практической интернет-конференции с международным участием, Донецк, 15 ноября 2023 года. Донецк: Донецкая академия управления и государственной службы, 2023. С. 266-268. EDN: KUYUWM.

Pogorzhelskaya N. V., And Sokolov S. Features of the tax system of the Russian Federation // Methodological and organizational aspects of the functioning and development of the socio-economic system: abstracts at the VII All-Russian Scientific and Practical Internet Conference with International participation, Donetsk, November 15, 2023. Donetsk: Donetsk Academy of Management and Public Administration, 2023. P. 266-268. EDN: KUJVM. (In Russian)

11. Суханова М. А., Тимофеева А. А. Право на освобождение от уплаты НДС: целесообразность его получения // Правовая позиция. 2025. № 5(66). С. 73-79. EDN: PZGYLQ.

Sukhanova M. A., Timofeeva A. A. The right to VAT exemption: the expediency of obtaining it // Legal position. 2025. No. 5(66). P. 73-79. EDN: PZGYLQ. (In Russian)

12. Ковалёва Ю. Н. Направления развития цифровой инфраструктуры Российской Федерации и роль цифровых технологий в налоговой сфере // Пути повышения эффективности управленческой деятельности органов государственной власти в контексте социально-экономического развития территорий: материалы VIII Международной научно-практической конференции, Донецк, 06-07 июня 2024 года. Донецк: Донецкая академия управления и государственной службы, 2024. С. 134-139. EDN: JHCWP.

Kovaleva Yu. N. Directions of development of the digital infrastructure of the Russian Federation and the role of digital technologies in the tax sphere // Ways to increase the effectiveness of management activities of public authorities in the context of socio-economic development of territories: proceedings of the VIII International Scientific

and Practical Conference, Donetsk, June 06-07, 2024. Donetsk: Donetsk Academy of Management and Public Administration, 2024. P. 134-139. EDN: JHCWP. (In Russian)

13. Балакин М. С. Совершенствование механизма цифрового налогового контроля льгот по НДС // Вестник Института экономических исследований. 2025. № 1(37). С. 125-139. EDN: YMTUXI.

Balakin M. S. Improving the mechanism of digital tax control of VAT benefits // Bulletin of the Institute of Economic Research. 2025. No. 1(37). P. 125-139. EDN: YMTUXI. (In Russian)

14. Зыбин А. Я., Железняк А. С. Роль НДС в формировании доходов федерального бюджета Российской Федерации // Современные инструменты налогового регулирования в условиях трансформации социально-экономических процессов: Материалы Международной научно-практической конференции, Ростов-на-Дону, 04 декабря 2024 года. Ростов-на-Дону: Ростовский государственный экономический университет (РИНХ), 2025. С. 105-110. EDN: ATBBMD.

Zybin A. Ya., Zheleznyak A. S. The role of VAT in the formation of federal budget revenues of the Russian Federation // Modern instruments of tax regulation in the context of the transformation of socio-economic processes: Proceedings of the International Scientific and Practical Conference, Rostov-on-Don, December 04, 2024. Rostov-on-Don: Rostov State University of Economics (RINH), 2025. P. 105-110. EDN: ATBBMD. (In Russian)

15. Брызгалин А. В., Фёдорова О. С. НДС: актуальные вопросы из практики налогового консультирования // Налоги и финансовое право. 2023. № 8. С. 9-114. EDN: JPJOVA.

Bryzgalin A. V., Fedorova O. S. VAT: current issues from the practice of tax consulting // Taxes and financial law. 2023. No. 8. P. 9-114. EDN: JPJOVA. (In Russian)

16. Volkov D. M. Sales Chain Principle as an Alternative VAT Principle in International Trade // Components of Scientific and Technological Progress. 2023. No. 11(89). P. 38-44. EDN: TGSGXP.

Информация об авторе

С. В. Бойко – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры финансовых услуг и банковского дела.

Information about the author

S. V. Boyko – Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Financial Services and Banking.

Автор заявляет об отсутствии конфликта интересов.

The author declares no conflicts of interests.

Статья поступила в редакцию 03.10.2025; одобрена после рецензирования 06.11.2025; принята к публикации 10.11.2025.

The article was submitted 03.10.2025; approved after reviewing 06.11.2025; accepted for publication 10.11.2025.