

Дата поступления рукописи в редакцию: 19.01.2026 г.
Дата принятия рукописи в печать: 16.02.2026 г.

DOI: 10.24412/2782-3830-2026-1-112-115

ВОЛОВОЙ Алексей Иванович,
студент 4 курса

Высшей школы государственного аудита
Московского государственного университета
им. М.В. Ломоносова,
e-mail: jhexa200@gmail.com

ФАКТОРНЫЙ АНАЛИЗ ФОРМИРОВАНИЯ ОСНОВНЫХ НАЛОГОВЫХ ДОХОДОВ В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВИЗАЦИИ

Аннотация. В статье рассматриваются особенности формирования основных налоговых доходов в Российской Федерации в условиях цифровизации экономики. Обоснована необходимость расширения традиционного факторного анализа налоговых поступлений за счет включения институциональных и технологических факторов, связанных с внедрением цифровых инструментов налогового администрирования. Проанализировано влияние цифровизации на структуру налоговой базы, собираемость налогов и эффективность налогового контроля, с особым вниманием к налогу на добавленную стоимость, налогу на прибыль организаций и налогообложению доходов физических лиц. Показано, что цифровизация оказывает как экстенсивное воздействие, выражающееся в расширении налоговой базы за счет вовлечения цифровых сегментов экономики, так и интенсивное воздействие, связанное со снижением налогового разрыва и ростом добровольного соблюдения налоговых обязательств. Отмечены риски, сопровождающие цифровую трансформацию налоговой системы, включая технологические сбои, правовую неопределенность и конфликтность администрирования. В качестве практического решения предложен механизм добровольного налогового комплаенса по налогу на добавленную стоимость на основе специализированных счетов и цифровой аналитики, направленный на повышение устойчивости налоговых доходов и снижение административных издержек.

Ключевые слова: налоговые доходы; цифровизация; налоговое администрирование; факторный анализ; налог на добавленную стоимость; налоговый контроль; цифровая экономика.

VOLOVOY Alexey Ivanovich,

4th year student of the Master degree
of the Higher School of State Audit
of the Lomonosov Moscow State University

FACTOR ANALYSIS OF THE FORMATION OF MAJOR TAX REVENUES UNDER CONDITIONS OF DIGITALIZATION

Annotation. The article examines the features of the formation of major tax revenues in the Russian Federation under the conditions of economic digitalization. The necessity of expanding the traditional factor analysis of tax revenues by including institutional and technological factors related to the introduction of digital tax administration tools is substantiated. The impact of digitalization on the structure of the tax base, tax collection efficiency and tax control is analyzed, with particular attention paid to value added tax, corporate income tax and personal income taxation. It is shown that digitalization has both an extensive effect, expressed in the expansion of the tax base through the inclusion of digital segments of the economy, and an intensive effect, associated with a reduction in the tax gap and an increase in voluntary tax compliance. The risks accompanying the digital transformation of the tax system, including technological failures, legal uncertainty and administrative conflicts, are identified. As a practical solution, a mechanism of voluntary value added tax compliance based on specialized accounts and digital analytics is proposed, aimed at increasing the stability of tax revenues and reducing administrative costs.

Key words: tax revenues; digitalization; tax administration; factor analysis; value added tax; tax control; digital economy.

Формирование основных налоговых доходов в Российской Федерации в последние годы все в большей степени определяется не только макроэкономической конъюнктурой и динамикой налоговой базы, но и качеством налогового администрирования, которое претерпевает существенные изменения под влиянием цифровизации. Цифровая экономика трансформирует как экономическое поведение налогоплательщиков, так и способы взаимодействия государства с участниками налоговых правоотношений. В этих условиях традиционные подходы к анализу налоговых доходов требуют уточнения и дополнения за счет учета новых институциональных и технологических факторов.

В научных исследованиях все чаще отмечается, что цифровизация оказывает двойственное влияние на налоговые доходы. С одной стороны, расширяются возможности уклонения от налогообложения за счет трансграничности цифровых услуг, нематериального характера активов и платформенных моделей бизнеса. С другой стороны, государство получает принципиально новые инструменты контроля и аналитики, позволяющие повышать собираемость налогов без формального увеличения налоговой нагрузки. Д. К. Батырова справедливо указывает, что электронный бизнес долгое время развивался быстрее, чем соответствующее налоговое регулирование, что создавало условия для потери части налоговых доходов, прежде всего по налогу на добавленную стоимость и налогу на прибыль организаций [1].

В рамках настоящего исследования предлагается выделить несколько укрупненных групп факторов, влияющих на формирование основных налоговых доходов. Первая группа включает структурные факторы налоговой базы. Речь идет о росте доли цифровых услуг, электронной торговли, дистанционных форм занятости и платформенной экономики. Эти процессы приводят к изменению структуры валовой добавленной стоимости и прибыли, а также усложняют территориальную привязку налоговых обязательств. Особенно чувствительным в этом отношении является налог на добавленную стоимость, поскольку цифровые услуги и трансграничная электронная торговля долгое время находились вне полноценного налогового контроля.

Вторая группа факторов связана с качеством налогового администрирования и контроля. Цифровизация налоговых органов в России привела к переходу от традиционных выездных проверок к аналитическим моделям, основанным на обработке больших массивов данных. Существенным элементом этого процесса стало внедрение автоматизированных систем контроля, в том числе АСК НДС-2, которая позво-

ляет выстраивать цепочки формирования добавленной стоимости и выявлять разрывы в уплате налога. По оценкам Федеральной налоговой службы, использование подобных технологий привело к существенному сокращению количества фиктивных организаций и снижению необоснованных заявлений на возмещение НДС [3].

Третью группу факторов образуют факторы добровольного соблюдения налоговых обязательств и сервисности налоговой системы. В последние годы налоговые органы последовательно развивают цифровые сервисы, включая личные кабинеты налогоплательщиков, электронный документооборот и автоматизацию отдельных налоговых процедур. Как отмечают современные исследователи, повышение удобства взаимодействия с налоговыми органами снижает количество ошибок в расчетах, сокращает административные издержки и способствует росту добровольной уплаты налогов [5]. Таким образом, цифровизация влияет на налоговые доходы не только через контроль, но и через изменение поведения налогоплательщиков.

Четвертая группа факторов имеет институционально-правовой характер. Существенное значение для формирования налоговых доходов имеет адаптация налогового законодательства к условиям цифровой экономики. Введение специальных правил налогообложения электронных услуг, закрепленных в статье 174.2 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), стало важным шагом в направлении выравнивания условий налогообложения для российских и иностранных поставщиков цифровых услуг [4]. Эти изменения позволили включить в налоговый оборот значительный массив ранее не облагаемых операций и тем самым расширить налоговую базу по НДС.

Анализ влияния цифровизации на основные налоги показывает, что наибольшую чувствительность к качеству администрирования демонстрирует налог на добавленную стоимость. В условиях цифровой экономики НДС все в большей степени зависит не только от объема потребления, но и от степени прозрачности хозяйственных операций, доли безналичных расчетов и качества сопоставления данных о счетах-фактурах. Цифровые инструменты контроля позволяют существенно сократить налоговый разрыв, то есть разницу между потенциальными и фактическими налоговыми поступлениями, что напрямую отражается на доходах бюджета.

Налог на прибыль организаций также испытывает влияние цифровизации, хотя и в иной форме. Рост цифровых и платформенных бизнес-моделей приводит к увеличению доли нематериальных активов и усложняет распределение прибыли между юрисдикциями. В этих условиях

значение приобретают аналитические инструменты налогового контроля, позволяющие выявлять агрессивные схемы налоговой оптимизации и концентрировать контрольные мероприятия в наиболее рискованных сегментах. При этом сокращение общего числа выездных проверок при сохранении их высокой результативности свидетельствует о повышении эффективности администрирования.

Налогообложение доходов физических лиц в цифровой экономике характеризуется противоречивыми тенденциями. С одной стороны, развитие цифровых платежей и онлайн-банкинга повышает прозрачность денежных потоков и облегчает выявление доходов. С другой стороны, рост самозанятости и неформальной онлайн-деятельности создает новые зоны риска. Как отмечает А. А. Ременцов, даже при наличии специальных налоговых режимов полностью вывести цифровой бизнес из тени остается сложной задачей [6].

В рамках исследования предлагается рассматривать влияние цифровизации через разграничение экстенсивного и интенсивного эффектов. Экстенсивный эффект проявляется в расширении налоговой базы за счет вовлечения новых сегментов цифровой экономики в налогообложение. Примером такого эффекта является введение специальных правил по НДС для электронных услуг, оказанных иностранными компаниями, что позволило включить в налоговый оборот значительный объем трансграничных операций. Интенсивный эффект выражается в повышении собираемости налогов при неизменной базе за счет сокращения налогового разрыва, повышения выявляемости нарушений и роста добровольного соблюдения налоговых обязательств.

Наиболее наглядно интенсивный эффект цифровизации проявляется в динамике налогового контроля. Официальные данные ФНС России свидетельствуют о сокращении числа выездных налоговых проверок при сохранении высокой доли выявленных нарушений. Это означает, что цифровые аналитические инструменты позволяют более точно отбирать объекты контроля и снижать административную нагрузку на добросовестных налогоплательщиков [2]. В факторной модели данный эффект отражает рост эффективности администрирования, который напрямую влияет на объем налоговых доходов.

Вместе с тем цифровизация сопровождается и определенными рисками, которые необходимо учитывать при факторном анализе. К числу таких рисков относятся технологические сбои, утечки данных, а также правовая неопределенность при применении новых цифровых инструментов. Примером может служить практика внедрения единого налогового счета, когда первоначальные

технические ошибки привели к расхождениям по сальдо и росту числа обращений налогоплательщиков. Эти обстоятельства показывают, что цифровизация требует не только технологических, но и организационных и правовых решений.

Особое место в факторном анализе занимает проблема налога на добавленную стоимость. НДС остается одним из наиболее конфликтных налогов, особенно в части вычетов и возмещения. Незаконное возмещение НДС продолжает представлять серьезный риск для бюджетной системы и является частой причиной выездных проверок. При этом судебная практика длительное время характеризовалась неоднозначностью в вопросе квалификации неправомерно возмещенных сумм, что усиливало правовую неопределенность. В этих условиях цифровые инструменты контроля должны сопровождаться четкими процедурными правилами и разъяснительной практикой, иначе рост контроля может приводить к увеличению числа споров, а не к росту добровольной уплаты [7].

С учетом изложенного представляется возможным предложить практическое решение, направленное на повышение эффективности формирования налоговых доходов по НДС в условиях цифровизации. Речь идет о внедрении добровольного режима гарантированной уплаты НДС на основе специализированных банковских счетов, предназначенных исключительно для расчетов по данному налогу. Идея специальных НДС-счетов уже обсуждается в научной литературе как инструмент борьбы с фирмами-однодневками и ухода налога в тень [6]. Вместе с тем целесообразно дополнить данный подход элементами цифрового стимулирования.

Предлагается рассматривать такие счета как инструмент добровольного исполнения налоговых обязанностей налогоплательщиками. Налогоплательщики, использующие НДС-счета и обеспечивающие прозрачность цепочек расчетов, могут получать определенные преимущества, включая ускорение камеральных проверок, сокращение объема запрашиваемых документов, снижение вероятности выездной проверки и приоритетное возмещение налога. Техническая реализация данного режима возможна на основе цифровой маркировки операций и автоматического сопоставления входящего и исходящего НДС с использованием аналитических инструментов ФНС.

Для государства данный механизм создает более предсказуемый и устойчивый поток налоговых поступлений, снижает налоговый разрыв и уменьшает потребность в ресурсоемких контрольных мероприятиях. Для бизнеса он форми-

рует экономически привлекательную альтернативу агрессивной налоговой оптимизации и снижает уровень конфликтности во взаимодействии с налоговыми органами. В более широком смысле такой подход способствует формированию доверия между государством и налогоплательщиками, что является важным нематериальным фактором устойчивости налоговой системы.

Подводя итог, можно отметить, что цифровизация существенно изменяет структуру факторов формирования налоговых доходов. Она усиливает значение качества администрирования, аналитики и сервисности налоговой системы, одновременно повышая требования к устойчивости цифровой инфраструктуры и правовой определенности. Факторный анализ позволяет выявить, какие элементы цифровой трансформации действительно способствуют росту налоговых доходов, а какие требуют дополнительной корректировки. Реализация предложенного механизма добровольного НДС-комплаенса может стать одним из практических шагов по повышению эффективности налоговой системы в условиях цифровой экономики.

Список литературы:

- [1] Батырова Д. К. Перспективы развития налоговых доходов в цифровой экономике // Финансы и бизнес. 2018. Т. 14. № 2. С. 75–85.
- [2] Количество выездных налоговых проверок уменьшилось в 2,3 раза // https://www.nalog.gov.ru/rn04/news/activities_fts/9738807/?ysclid=mj7e5hg-zjc253783900 (дата обращения: 12.12.2025)
- [3] Михаил Мишустин: ФНС России использует прорывные технологии чтобы соответствовать новым требованиям к налоговой системе // Режим доступа - https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts/6973314/?ysclid=mj7dvy4lj7152935964 (дата обращения: 12.12.2025)
- [4] Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) : федер. закон Рос. Федерации от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. действующая) // Собрание законодательства Российской Федерации. 1998. № 31. Ст. 3824.
- [5] О. А. Левшукова, Г. А. Глебов, А. И. Мысина Цифровизация и налоги: какие вызовы стоят перед налоговыми системами в эпоху цифровой экономики // ЕГИ. 2024. №3 (53). С. 439-442.
- [6] Ременцов А. А. Проблемы развития и направления совершенствования налоговой системы в условиях цифровизации // Аудиторские ведомости. 2024. № 1. С. 124–130.
- [7] Рыпало Н.А., Секирина Н.В. Проблемы исчисления и взимания налога на добавленную стоимость в Российской Федерации // Современные технологии управления. 2023. №2 (102). С. 9-13.

References:

- [1] Batyrova D.K. Prospects for the development of tax revenues in the digital economy//Finance and business. 2018. T. 14. № 2. S. 75-85.
- [2] The number of field tax audits decreased by 2.3 times// https://www.nalog.gov.ru/rn04/news/activities_fts/9738807/?ysclid=mj7e5hg-zjc253783900 (reference date: 12.12.2025)
- [3] Mikhail Mishustin: the Federal Tax Service of Russia uses breakthrough technologies to meet the new requirements for the tax system//Access mode - https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts/6973314/?ysclid=mj7dvy4lj7152935964 (accessed: 12.12.2025)
- [4] Tax Code of the Russian Federation (part one): feder. law Ros. Federation dated 31.07.1998 No. 146-FZ (as amended)//Collection of legislation of the Russian Federation. 1998. № 31. Art. 3824.
- [5] O. A. Levshukova, G. A. Glebov, A. I. Mysina Digitalization and taxes: what challenges are facing tax systems in the era of the digital economy//EGI. 2024. №3 (53). S. 439-442.
- [6] Rementsov A. A. Problems of the development and direction of improving the tax system in the context of digitalization//Audit reports. 2024. № 1. S. 124-130.
- [7] Rypalo N.A., Sekirina N.V. Problems of calculating and collecting value added tax in the Russian Federation//Modern management technologies. 2023. №2 (102). S. 9-13.