

5.2.3. РЕГИОНАЛЬНАЯ И ОТРАСЛЕВАЯ ЭКОНОМИКА (ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ)

Научная статья

УДК 336.2

DOI: 10.53914/issn2071-2243_2022_4_224

Налог на добавленную стоимость: политика учета и оптимизация в производственных организациях АПК

Ирина Николаевна Маслова^{1✉}, Ирина Викторовна Шамрина², Роман Викторович Нуждин³,
Ирина Михайловна Подмолодина⁴, Екатерина Вячеславовна Горковенко⁵

¹Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I, Воронеж, Россия

²Липецкий государственный технический университет, Липецк, Россия

^{3, 4, 5}Воронежский государственный университет инженерных технологий, Воронеж, Россия

¹irimslv@mail.ru✉

Аннотация. Важным элементом системы налогового менеджмента организаций АПК является учетная политика для целей налогообложения. Для обеспечения требований объективности, полноты и релевантности выбранных вариантов в учетной налоговой политике систематизированы и описаны выявленные особенности налогового учета НДС, дающие возможность реализовать перечисленные требования. К особенностям отнесены: 1) отдельный налоговый учет фактов хозяйственной жизни; 2) освобождение фактов от НДС; 3) определение момента возникновения налоговой базы; 4) составление необходимых сопроводительных учетных документов; 5) внесение дополнений и изменений в учетную налоговую политику. Установлена определенная непроработанность в составе учетной налоговой политики организаций АПК некоторых существенных положений. Устранение данных недостатков является оптимизационным процессом, позволяющим сбалансировать государственные и бизнес-интересы посредством доведения содержания разделов учетной политики по НДС до определенного совершенства. В качестве одного из направлений совершенствования предлагается состав «Приказа об учетной политике организации для целей налогообложения» по разделу НДС структурировать в форме 12 подразделов, ориентированных на требования, прописанные в нормативных правовых актах и имеющие вариативный характер. Существенным направлением совершенствования является методическое обеспечение отдельного учета входного НДС между облагаемыми и необлагаемыми фактами хозяйственной жизни. Для этого рекомендован специальный налоговый регистр в виде приложения к «Приказу ...». Перечень положений учетной политики по НДС относительно права налогоплательщика на вычет НДС представлен с учетом критерия «89%» с целью минимизации риска налоговой проверки. Применение перечисленных рекомендаций в процессе формирования политики учета и оптимизации НДС в производственных организациях АПК будет способствовать повышению налоговой состоятельности этих субъектов хозяйствования.

Ключевые слова: производственные организации АПК, учетная политика, налог на добавленную стоимость, налоговый учет, оптимизация, налоговый регистр

Для цитирования: Маслова И.Н., Шамрина И.В., Нуждин Р.В., Подмолодина И.М., Горковенко Е.В. Налог на добавленную стоимость: политика учета и оптимизация в производственных организациях АПК // Вестник Воронежского государственного аграрного университета. 2022. Т. 15, № 4(75). С. 224–237. https://doi.org/10.53914/issn2071-2243_2022_4_224-237.

5.2.3. REGIONAL AND SECTORAL ECONOMICS (ECONOMIC SCIENCES)

Original article

Value added tax: accounting policy and optimization in agricultural production organizations

Irina N. Maslova^{1✉}, Irina V. Shamrina², Roman V. Nuzhdin³,
Irina M. Podmolodina⁴, Ekaterina V. Gorkovenko⁵

¹Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great, Voronezh, Russia

²Lipetsk State Technical University, Lipetsk, Russia

^{3, 4, 5}Voronezh State University of Engineering Technologies, Voronezh, Russia

¹irimslv@mail.ru✉

Abstract. The most important element of the tax management system of agricultural organizations is the accounting policy for tax purposes. In order to ensure the requirements of objectivity, completeness and relevance of the selected options in the accounting tax policy, the identified five features of the VAT tax accounting are systematized and described, which make it possible to implement the listed requirements. The features include: 1) separate tax

accounting of business operations; 2) the VAT exemption of economic events; 3) determination of time of occurrence of the tax base; 4) drafting of the necessary accompanying accounting documents; 5) introduction of amendments and additions into the accounting tax policy. Certain crudity or absence of some essential provisions in the accounting tax policy of agricultural production organizations has been defined. The elimination of these shortcomings is an optimization process that aiming at bringing into balance the interests of the State and business entities by normalizing the content of the sections of the VAT accounting policy. As one of the areas for improvement, it is proposed to structure the VAT section of the Order on Accounting Policy for Taxation Purposes in the form of 12 subsections focused on the requirements prescribed in regulatory legal acts and having a variable nature. The second area for improvement relates to the methodological provision of separate accounting of input VAT between VAT and non-VAT activities. For this purpose, a special tax register is recommended as an appendix to the Order. The list of provisions of the VAT accounting policy regarding the taxpayer's right to VAT deduction based on the criterion of "89%" in order to keep to a minimum tax audit risks is substantiated. The application of these recommendations in the process of forming the policy of accounting and VAT optimization in agricultural production organizations will contribute to increasing the tax solvency of these business entities.

Keywords: agricultural production organizations, accounting policy, value added tax (VAT), tax accounting, optimization

For citation: Maslova I.N., Shamrina I.V., Nuzhdin R.V., Podmolodina I.M., Gorkovenko E.V. Value added tax: accounting policy and optimization in agricultural production organizations. *Vestnik Voronezhskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta = Vestnik of Voronezh State Agrarian University*. 2022;15(4):224-237. (In Russ.). https://doi.org/10.53914/issn2071-2243_2022_4_224-237.

В процессе экономической деятельности производственные организации АПК обязаны разрабатывать, принимать, оформляя в виде специального «Приказа об учетной политике организации для целей налогообложения», и дополнять и/или изменять в случае целесообразной потребности учетную политику для целей налогообложения. Учетная налоговая политика, как известно, – это внутриорганизационный нормативный акт, содержащий систему специфических для конкретного вида деятельности и отличительных политических подходов, применяемых в аналогичных субъектах хозяйствования, ввиду разнообразия способов оптимизации налогообложения. Таким образом, в учетной налоговой политике (УНП) реализуется риск-ориентированный подход, становящийся в последнее время основой ее формирования в производственных организациях АПК [35, с. 128].

В составе налогового бремени вышеназванных организаций наибольшую долю (более 50%) составляют налог на прибыль и НДС, которые являются лидерами по сложности исчисления и оптимизации, что не может не отражаться на содержании учетной политики. За последние 5 лет темпы динамики налоговых платежей (в совокупности) по видам экономической деятельности (ВЭД) производственных организаций АПК имели несущественный размах вариации (кроме 2021 г., в силу преобладающего влияния факторов внешней среды) в отличие от темпов динамики налоговой нагрузки в среднем по ВЭД, что наглядно иллюстрируют данные, приведенные на рисунках 1 и 2. Такие обстоятельства свидетельствуют о необходимости более пристального внимания к учетной налоговой политике и направлениям ее постоянного совершенствования.

Как правило, вопросы, связанные прямо или косвенно с УНП в организациях по налогу на добавленную стоимость, рассматриваются относительно:

1) теоретических положений администрирования, исчисления, учета и уплаты НДС [4, 8, 12, 13, 34, 35];

2) осуществления практических мероприятий в ходе воплощения теоретических положений по учету НДС [3, 5, 6, 9, 13–19];

3) особенностей новаций, вступающих в действие в налоговом периоде и влияющих на содержание учетной политики по НДС [10, 32, 33];

4) проблемных ситуаций, связанных с налогообложением добавленной стоимости [3, 15, 31, 36];

5) возможностей принятия оптимизационных решений в процессе разработки положений учетной политики по НДС [2, 3, 4, 7, 37].

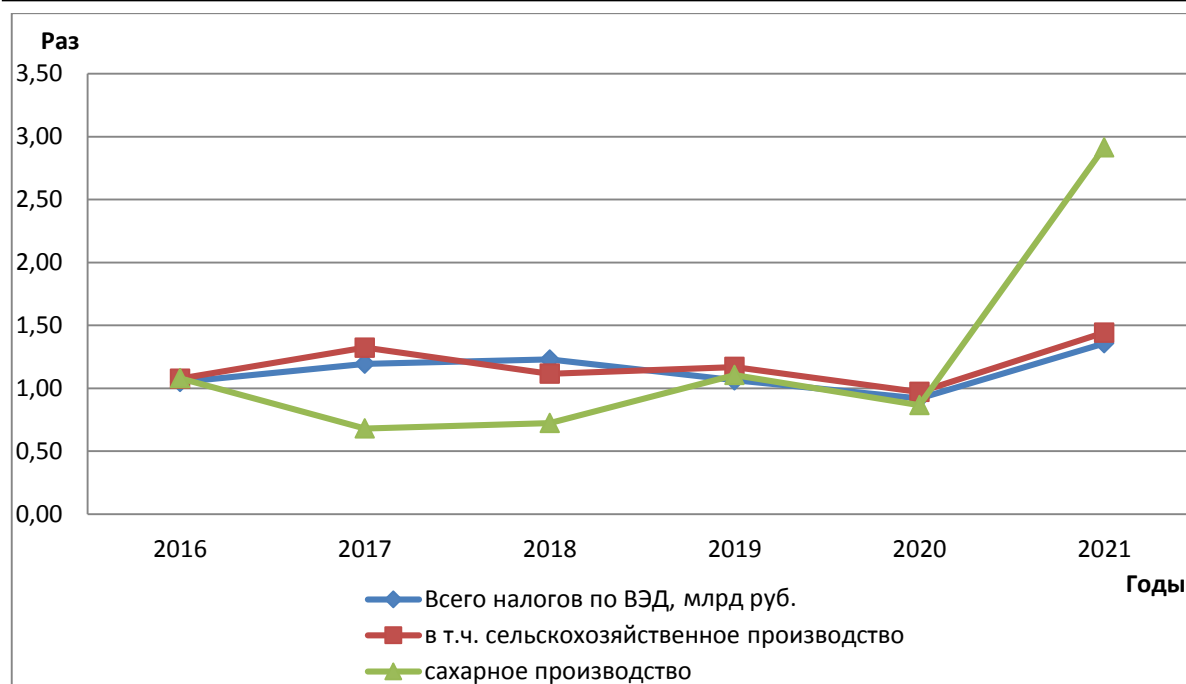


Рис. 1. Темпы динамики налоговых платежей по ВЭД в РФ, раз (2016–2021 гг.)

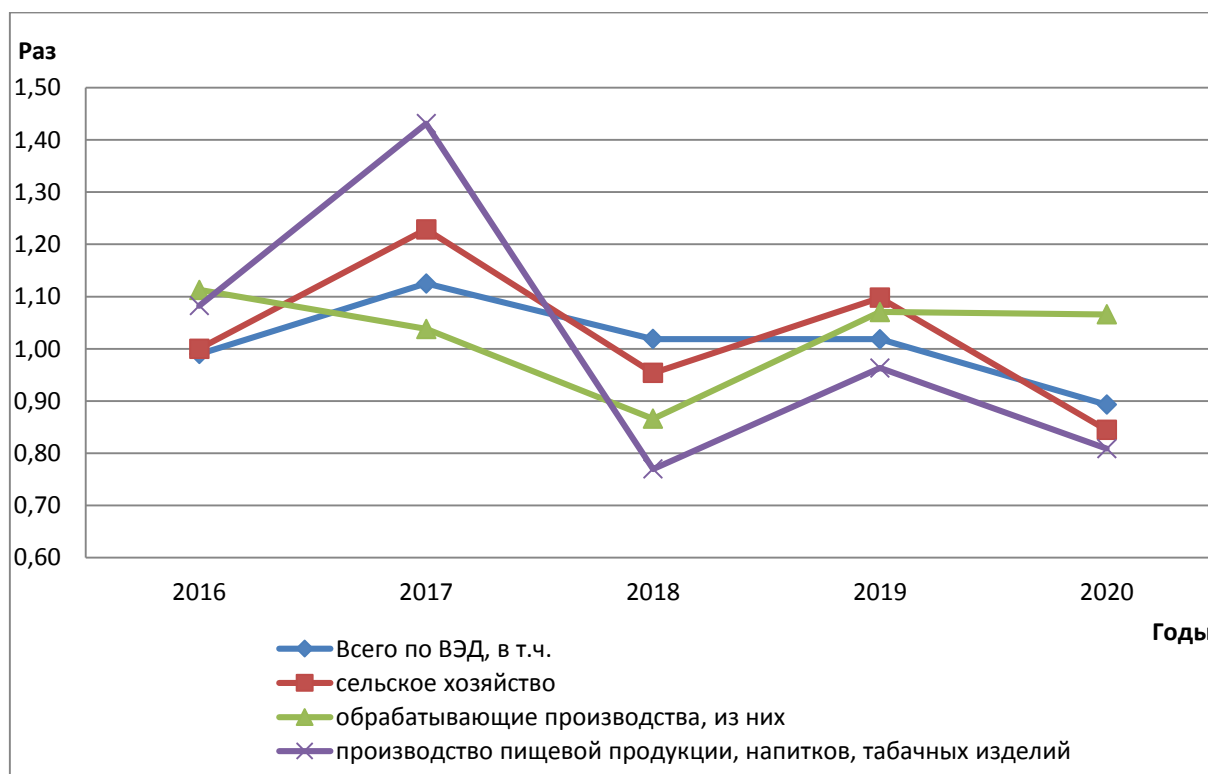


Рис. 2. Темпы динамики налоговой нагрузки по ВЭД в РФ, раз (2016–2020 гг.)

В частности, И.В. Гашенко, И.В. Оробинской, Ю.С. Зима рассмотрены вопросы налогового администрирования НДС с целью формирования доверительных отношений в тандеме «государственные органы – хозяйствующий субъект» [8, с. 2–4]; А.Н. Андреевой обращено внимание на тенденции преимущественного развития косвенного налогообложения в направлении повышения ставки НДС [1, с. 3–6]; О.В. Русаковой дана оценка правомерности исчисления НДС по необлагаемым операциям [38, с. 50–52]; Т.А. Логиновой выявлены хозяйственные ситуации, при которых необходимы коррек-

тировки начисленных сумм НДС относительно товаров капитального характера [17, с. 71–72]; Д.М. Осинной дана оценка правовым последствиям некоторых новаций, связанных с принятием к вычету НДС [31, с. 2, 5–6]; Т.А. Тимошиной разработаны направления совершенствования способов возмещения НДС [38, с. 36–40]; И.В. Артельных описаны значимые особенности исчисления НДС при исполнении различных хозяйственных договоров [3, с. 75–77].

В ходе разработки положений УНП по НДС необходимо учитывать особенности этого вида налогообложения, связанные, прежде всего, с объектом обложения – добавленной стоимостью. В силу объективных причин содержание последней как дефиниции в экономической теории, бухгалтерском и налоговом учете различаются. С экономической точки зрения добавленная стоимость – это стоимость продаж, уменьшенная на величину материальных и приравненных к ним затрат и расходов, идущих на внутреннее потребление. С бухгалтерской и налоговой точек зрения в состав добавленной стоимости как объекта учета и налогообложения не включается амортизация активов (как материальных, так и нематериальных). Поскольку оспаривать правомочность формулы определения последней не представляется возможным, необходимо при разработке положений УНП по НДС принимать во внимание приоритеты бухгалтерского и налогового понимания добавленной стоимости.

Учитывая изложенные обстоятельства, нами постулируются следующие особенности учета НДС, которые необходимо признать определяющими при разработке соответствующих положений учетной налоговой политики.

1. Раздельный учет фактов хозяйственной жизни (ФХЖ).

В соответствии с п. 4 ст. 149 НК РФ организации, которые совершают ФХЖ, подлежащие и не подлежащие обложению НДС (то есть освобождаются от этого вида налогообложения), обязаны вести раздельный учет данных фактов. Если этого не происходит, то освобождение от обложения НДС соответствующих фактов хозяйственной жизни не предоставляется. При этом особую сложность приобретает методика раздельного учета сумм «входящего» НДС. Поскольку данный порядок не прописан нормами права, его нужно закрепить в УНП, опираясь на положения п. 4 ст. 170 НК РФ [17]. Иначе говоря, соответствующий пункт «Приказа об учетной политике организации для целей налогообложения» должен закрепить процедуру разделения сумм «исходящего» НДС на две группы:

1) суммы НДС, подлежащие возмещению или увеличивающие стоимость (прямой метод);

2) суммы НДС, подлежащие к вычету или увеличивающие стоимость – пропорционально доле, в которой факты хозяйственной жизни подлежат налогообложению или освобождаются от налогообложения.

Также в «Приказе об учетной политике ...» необходимо прописать процедуру определения 5% порога общей величины совокупных расходов на приобретение, производство, реализацию товаров, работ, услуг, имущественных прав в случае отсутствия ведения раздельного учета.

Сама методика раздельного учета фактов хозяйственной жизни должна соответствовать требованиям ст. 166 НК РФ [17]. Ее можно разрабатывать, опираясь на следующие принципиальные установки:

1) аналитическая расшифровка субсчетов (второго порядка) определенных бухгалтерских счетов;

2) выделение отдельных субсчетов определенных бухгалтерских счетов;

3) приложение к соответствующим налоговым регистрам.

2. Освобождение фактов хозяйственной жизни от обложения НДС.

В соответствии с п. 5 ст. 149 НК РФ организация может отказаться или приостановить процедуру обложения НДС фактов хозяйственной жизни, связанных с реализацией товаров (работ, услуг), которые предусмотрены п. 3 ст. 149 НК РФ, но на срок не менее одного года [17]. Поэтому необходимо представить в налоговый орган (в соответствующий срок) заявление об отказе от освобождения от обложения НДС.

Кроме того, в соответствии с подп. 1 п. 1 ст. 164 НК РФ [17] происходит обложение НДС по ставке 0% при реализации товаров на экспорт, а также находящихся в свободной таможенной зоне, вывезенных по процедуре реэкспорта, которые раньше относились к предыдущим условиям, в том числе полученным при переработке отходов или остатков таких товаров, но при этом, в соответствии со ст. 165 НК РФ это должно быть подтверждено необходимыми документами [17].

Следует отметить, что организация-налогоплательщик вправе в отдельных случаях (относительно вывоза товаров, работ, услуг, осуществленных в экспортной таможенной процедуре) не применять ставку 0%; для этого нужно сделать соответствующее заявление в налоговую службу, как прописано в п. 7 ст. 164 НК РФ, на срок не менее одного года.

3. Момент определения налоговой базы.

В соответствии с п. 13 ст. 167 НК РФ организация имеет право определять в УНП момент возникновения налоговой базы как день отгрузки (передачи) товаров, выполнения работ, оказания услуг, но при наличии раздельного учета ФХЖ в длительном производственном цикле. Иначе говоря, ведение раздельного учета в такой ситуации является обязательным, а в случае его отсутствия – вышеуказанный момент определяется в общеустановленном порядке. При этом в налоговую службу необходимо представить два документа: 1) подтверждение длительности производственного цикла (регламент, утвержденный Приказом Минпромторга РФ от 07.06.2012 г. № 750 [20]); 2) заверенную подписью руководителя или главного бухгалтера копию контракта с покупателем.

4. Составление сопроводительных учетных документов в системе документооборота.

В соответствии с п. 6 ст. 169 НК РФ организация-налогоплательщик обязана составить счет-фактуру, в том числе в электронном виде, утвержденном Приказом ФНС РФ от 19.12.2018 г. № ММВ-7-15/820@ [22]. В «Приказе об учетной политике ...» в связи с этим нужно утвердить перечень лиц, имеющих право на подписание счетов-фактур. Также в УНП закрепляется перечень лиц, имеющих право на подписание книг продаж и покупок, если их будет подписывать не руководитель. Особо следует подчеркнуть, что счета-фактуры должны содержать соответствующие реквизиты, перечисленные в ст. 169 НК РФ, только в таком случае организация будет иметь право на налоговые вычеты. Правила заполнения, выставления и получения счетов-фактур и их формы, в том числе в электронном виде, регламентированы Постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 г. № 1137 [28], Приказом ФНС РФ от 19.12.2018 г. № ММВ-7-15/820@ [22].

Кроме того, в учетной налоговой политике необходимо отразить периодичность возобновления нумерации счетов-фактур. Поскольку нормативного ограничения таких сроков не существует, то организация-налогоплательщик имеет право указать любой из вариантов – один раз в месяц, в квартал, в год или иные.

Еще одна важная процедура, касающаяся счетов-фактур, связана с вносимыми в них исправлениями. Как известно, любая, даже незначительная, ошибка в составлении счетов-фактур, то есть несоответствие положениям ст. 169 НК РФ и приложений 1 и 2 Постановления Правительства РФ № 1137 [28], может стать предметом спора с налого-

вым органом по поводу отказа в применении налогового вычета. Поэтому внесенные в счет-фактуру соответствующие исправления должны быть подтверждены подписями руководителя и главного бухгалтера, а в других случаях – лиц, перечень которых нужно указать в «Приказе об учетной политике ...».

5. Необходимость внесения в содержание УНП изменений и дополнений, которая возникает ввиду перманентных новаций в действующих нормативных правовых актах.

В процессе разработки положений УНП нужно учитывать новации, которые начинают обладать юридической силой в соответствующем налоговом периоде [10, 32, 33]. Нами выявлены две из них, способные повлиять на содержание указанных выше положений в производственных организациях АПК в 2022 г.

Во-первых, до 1 января 2023 г. продлен срок освобождения от обложения НДС фактов ввоза на территорию РФ некоторых категорий скота в соответствии с ФЗ от 23.11.2020 г. № 375-ФЗ [23] и Общероссийским классификатором продуктов по видам экономической деятельности и фактов реализации, передачи для собственных нужд данных видов продуктов.

Во-вторых, с 1 марта 2022 г. вступила в силу обновленная форма транспортной накладной, которая теперь содержит 12 разделов. Особый интерес с практической точки зрения имеет допущение, касающееся возможности использовать такую транспортную накладную в качестве первичного документа учетного характера. С этой целью нужно составить четвертый экземпляр этой накладной, причем на бумажном носителе, в котором указывается:

- 1) стоимость услуги без НДС (всего);
- 2) ставка НДС;
- 3) сумма НДС, предъявляемая покупателю;
- 4) стоимость услуги с НДС (всего);
- 5) перечень лиц, ответственных за оформление фактов перевозки (со стороны грузоотправителя и перевозчика);
- б) дата подписания документа.

Важность этой новации заключается в возможности производственной организации АПК учесть расходы на перевозку для целей налогообложения в соответствии с письмом ФНС от 19.04.2021 г. № СД-4-2/5238@ [26].

В-третьих, с 01.03.2022 г. введен в официальный оборот документ – «Электронная транспортная накладная», обязательное применение которого планируется с 2023 г. Форма этого документа состоит из четырех обязательных обменных файлов, касающихся действий грузоотправителя и перевозчика, при ее подписании можно использовать два варианта – простую электронную подпись и усиленную неквалифицированную подпись с последующей усиленной квалифицированной электронной подписью перевозчика. Отличительной особенностью применения такого документа является необходимость его направления в государственную и информационную систему электронных перевозочных документов.

Следует особо отметить, что не все вводимые новации прямо или косвенно влияют на содержание УНП производственной организации АПК. К примеру, вторая из перечисленных новаций по НДС не найдет отражения в «Приказе об учетной политике организации для целей налогообложения». Относительно третьей из перечисленных можно сказать следующее: до 01.01.2023 г. в учетную политику данного вида следует включить пункт об использовании или неиспользовании электронной транспортной накладной, с 01.01.2023 г. этот пункт следует исключить, поскольку применение названного первичного документа станет обязательным фактом.

Учитывая изложенное, нами предлагаются к использованию в составе «Приказа об учетной политике ...» некоторые положения, которые могут способствовать ее оптимизации. При этом оптимизационные решения принимались, ориентируясь на существующие проблемы в этой области, выявленные И.В. Вачуговым и О.Н. Мартыновым, И.В. Артельных, в части имеющей место неопределенности границ оптимизации налогов [3, 7], описанные О.В. Русаковой, Т.А. Тимошиной относительно законности проведения оптимизации [38, 37], изложенные Д.М. Осиной по поводу последствий применения неверных способов оптимизации [30, 31].

В частности, в разделе «Налог на добавленную стоимость» «Приказа об учетной политике ...» полезно отразить следующие основные положения:

- 1) перечень фактов хозяйственной жизни, для которых установлен отдельный учет;
- 2) методику ведения отдельного учета (в приложении к «Приказу ...»);
- 3) факты хозяйственной жизни, по которым осуществлен отказ или приостановлено использование права на освобождение от НДС;
- 4) перечень фактов хозяйственной жизни, для которых установлен отдельный учет, но они не являются объектами налогообложения НДС;
- 5) перечень фактов хозяйственной жизни, подлежащих налогообложению по различным налоговым ставкам, для которых устанавливается отдельное ведение учета;
- 6) ведение отдельного учета на основе:
 - выделения на отдельных субсчетах бухгалтерских счетов 90, 91, 62 и др.;
 - отражения в аналитическом учете соответствующих бухгалтерских счетов 90, 91, 62 и др.;
 - создания соответствующего налогового регистра в виде приложения к «Приказу ...»;
- 7) перечень документов, представляемых в налоговую службу для подтверждения ставки 0% по НДС при реализации товаров, выполнении работ, оказании услуг;
- 8) перечень фактов хозяйственной жизни, в отношении которых применяется ставка 0% и срок (не менее года);
- 9) условия переноса вычета НДС на более поздний период;
- 10) нумерация счетов-фактур при реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав через обособленные подразделения (при их наличии) с указанием через разделительный знак «/» цифрового индекса;
- 11) перечень лиц, имеющих право подписи:
 - на счетах-фактурах, в том числе и на корректировочных счетах-фактурах;
 - в книгах продаж, осуществлении внутреннего контроля за правильностью ведения книги продаж;
- 12) перечень лиц, ответственных за ведение книги покупок с полномочиями контроля полноты заполнения всех реквизитов счетов-фактур, в том числе корректировочных.

Однако следует отметить, что как правило, именно при разработке полного перечня пунктов учетной налоговой политики, касающихся НДС, возникают трудности и пропуски важных положений, а в приложении к «Приказу об учетной политике ...» производственных организаций АПК не все регистры налогового учета находят отражение ввиду недооценки их необходимости.

В качестве налогового регистра по отдельному учету стоимости входного НДС между облагаемыми и необлагаемыми результатами деятельности (РД) нами предлагается специальная форма, приведенная в таблице 1.

ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ

Таблица 1. Регистр «Методика раздельного учета и распределения входного НДС между облагаемыми и необлагаемыми результатами деятельности (РД) за _ квартал 202__ года» (пример заполнения регистра – условный)

	Показатель	Сумма, тыс. руб.
1. Стоимость отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), переданных имущественных прав		
1.1	Выручка от реализации товаров, указанных в пп. 1 (кроме сырьевых) и пп. 6 п. 1 ст. 164 НК РФ, облагаемая НДС по ставке 0%	900,0
1.2	Выручка от реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг, передачи имущественных прав – далее РД), облагаемых НДС по ставке 10% (без НДС)	470000,0
1.3	Выручка от реализации РД, облагаемых НДС по ставке 20% (без НДС)	22000,0
1.4	Выручка от реализации РД, не облагаемых НДС	–
1.5	Доходы в виде процентов по выданным займам	200,0
1.6	Доходы от реализации ценных бумаг	20,0
1.7	«Налоговый» доход от продажи ценных бумаг	–
1.8	Рыночная стоимость РД, переданных на безвозмездной основе	100,0
1.9	Продажная стоимость РД (без НДС), доход от реализации которых будет признан в последующих периодах	300,0
1.10	Выручка по отгрузкам (без НДС), учтенным при расчете доли в прошлых налоговых периодах	400,0
1.11	Другие доходы, не связанные с реализацией	100,0
1.12	Стоимость отгруженных РД в целом за налоговый период без НДС (стр. 1.1 + стр. 1.2 + стр. 1.3 + стр. 1.4 + стр. 1.5 – стр. 1.6 + стр. 1.7 + стр. 1.8 + стр. 1.9 – стр. 1.10)	493080,0
1.13	Стоимость отгруженных РД, реализация которых подлежит налогообложению (стр. 1.1 + стр. 1.2 + стр. 1.3 + стр. 1.8 + стр. 1.9 – стр. 1.10)	492900,0
1.14	Стоимость отгруженных РД, реализация которых не подлежит налогообложению (стр. 1.4 + стр. 1.5 – стр. 1.6 + стр. 1.7)	180,0
1.15	Доля стоимости отгруженных РД, реализация которых подлежит налогообложению, в стоимости отгруженных в целом РД (стр. 1.13 / стр. 1.12 × 100%)	99,963
1.16	Доля стоимости отгруженных РД, реализация которых не подлежит налогообложению, в стоимости РД в целом (стр. 1.14 / стр. 1.12 × 100%)	0,037
2. Стоимость учтенного входного НДС и его распределение		
2.1	НДС по приобретенным объектам ОС и НМА, подлежащий распределению между облагаемой и необлагаемой деятельностью, всего	400,0
2.2	НДС по приобретенным объектам ОС и НМА, принимаемый к вычету из бюджета (стр. 2.1 × стр. 1.15 / 100%)	399,8
2.3	НДС по приобретенным объектам ОС и НМА, учитываемый в стоимости этих объектов (стр. 2.1 × стр. 1.16 / 100%)	0,2
2.4	НДС по приобретенным РД, подлежащий распределению между облагаемой и необлагаемой деятельностью, всего	46000,0
2.5	НДС по приобретенным РД, принимаемый к вычету из бюджета (стр. 2.4 × стр. 1.15 / 100%)	45983,0
2.6	НДС по приобретенным РД, учитываемый в стоимости (стр. 2.4 × стр. 1.16 / 100%)	17,0

Далее нами рассмотрены некоторые оптимизационные мероприятия по НДС, связанные с налоговым учетом, применимость которых в производственных организациях АПК не вызывает сомнений.

Одной из действующих норм права налогового законодательства, требующих определенной конкретизации, является вычет сумм НДС в отношении товаров, приобретаемых субъектами хозяйствования в организациях розничной торговли. Позиция Ми-

нистерства финансов РФ по частному вопросу применения данной нормы изложена в письме № 03-07-09/54634 от 25.06.2020 г. [24] на примере покупки бензина на АЗС. В частности, отмечено, что НК РФ не предусмотрена возможность вычета НДС по подобным операциям без наличия счетов-фактур. Однако следует отметить, что, во-первых, названный документ не является нормативным правовым актом, поскольку имеет информационно-разъяснительный характер. Во-вторых, в соответствии с п. 1 ст. 172 НК РФ [17] необходимым и достаточным основанием для вычета сумм уплаченного НДС является наличие счетов-фактур, выставленных продавцами при приобретении организацией товаров (выполнения работ, оказания услуг). Опираясь на принцип возможной сочетаемости разноаспектных положений, нами рекомендуется производственным организациям агропромышленного комплекса заключать прямые договоры с автозаправочными станциями, что даст возможность получения полного пакета документов для принятия НДС к вычету, в том числе счетов-фактур, и, что самое важное, осуществить этот вычет.

В соответствии с действующим Приказом ФНС России № ММ-3-06/333@ [21] от 30.05.2007 г. одним из критериев оценки рисков для организаций, применяемых налоговыми органами в процессе отбора хозяйствующих субъектов для проведения выездных налоговых проверок, является критерий – «доля вычетов по налогу на добавленную стоимость от суммы начисленного с налоговой базы налога за период 12 месяцев». При этом превышение уровня 89% может расцениваться ФНС как основание для включения организации в список налогоплательщиков, подлежащих проверке (Приказ ФНС России № ММ-3-06/333@ от 30.05.2007 г. [21]).

С целью минимизации риска включения хозяйствующего субъекта в число подлежащих налоговой проверке организация-налогоплательщик может использовать право на вычет НДС в течение трех лет с момента принятия на учет приобретенных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) (п. 1.1. ст. 172 НК РФ) [17], что даст возможность сократить долю вычетов. При этом необходимо учитывать, что в отдельных случаях данный порядок списания вычетов по НДС законодательно не предусмотрен (Письма Минфина России № 03-07-11/67480 от 17.10.2017 г. [25], № 03-07-11/20290 от 09.04.2015 г. [27]):

- по ввезенным на территорию РФ основным, средствам, нематериальным активам, оборудованию к установке;
- по авансам выданным и полученным;
- по командировочным расходам;
- по НДС налогового агента.

Для корректной реализации данного права, по нашему мнению, в налоговой учетной политике должны быть раскрыты следующие положения:

- 1) условия реализации права на перенос вычета по НДС на более поздний период;
- 2) порядок отражения процедур дробления вычета по НДС в учетных документах.

Поясним эти положения детально.

1. Как известно, доля вычетов по НДС не является фиксированной (может варьироваться), поскольку бизнес-условия экономической деятельности каждой организации различаются в налоговые периоды. Поэтому в целях повышения результативности применения оптимизационных процедур по НДС нами рекомендуется организациям-налогоплательщикам осуществлять мониторинг значений доли вычетов по НДС с критерием «89%». Дополнительно в целях внутрифирменного налогового контроля можно сравнивать эту долю со значениями, рассчитанными по данным форм статистической налоговой отчетности, публикуемой ФНС (табл. 2).

Таблица 2. Фактическая доля вычетов по НДС

Область	Период						
	01.01.22	01.11.21	01.08.21	01.05.21	01.02.20	01.11.20	01.08.20
Белгородская	86,3	86,2	87,4	88,6	90,0	92,0	92,6
Воронежская	92,0	92,1	92,1	91,7	91,2	92,9	93,0
Курская	91,2	90,1	91,8	91,7	94,5	93,5	94,0
Тамбовская	94,3	94,4	94,0	93,6	95,2	94,9	95,3

Источник: составлено авторами по данным [39].

Таким образом, в учетной политике организации для целей налогообложения целесообразно указать: «Организация осуществляет перенос вычета по НДС на поздний (следующий) период, но не более трех лет, если расчетная доля вычета (на конец отчетного периода) по НДС) превышает 89%».

2. Право на перенос вычета НДС по одному счету-фактуре может быть реализовано организацией-налогоплательщиком как в полном объеме, так и частями. При дроблении вычета НДС, поскольку счет-фактура регистрируется в разных кварталах, необходимо в книге покупок: в графе 15 указать общую стоимость товаров без деления ее на части; в графе 16 – только ту часть НДС, которая предъявлена к вычету в текущем отчетном периоде.

Однако данный подход не может быть применен в отношении приобретенных и введенных в эксплуатацию основных средств (ОС) и нематериальных активов (НА), так как по этим объектам вычет НДС осуществляется исключительно в полном объеме.

Резюмируя изложенное, можно сделать следующие выводы:

- НДС является вторым по значимости налогом в составе налогового бремени производственных организаций АПК, однако с отражением налогового учета НДС в учетной налоговой политике связано множество проблем;

- существует ряд особенностей налогообложения добавленной стоимости, которые необходимо принимать во внимание в ходе разработки положений учетной налоговой политики, в том числе главным здесь являются новации налогового законодательства, действующие в соответствующем налоговом периоде;

- состав положений, относящихся к политике учета НДС, не является закрытым, допускает изменения и дополнения, соответствующие нормативным требованиям, но в обязательном порядке требует раскрытия методических алгоритмов ведения отдельных учетных и расчетных процедур, которые целесообразно приводить в приложении к «Приказу об учетной политике ...»;

- не рекомендуется игнорировать в составе приложения к «Приказу об учетной политике ...» форм отдельных налоговых регистров, являющихся атрибутивными учетными налоговыми документами;

- предлагается в состав учетной налоговой политики по НДС включить особый пункт, касающийся переноса вычета по НДС на поздний (следующий) период;

- внедрение изложенных рекомендаций в учетную практику производственных организаций АПК будет способствовать повышению их налоговой состоятельности.

Список источников

1. Андреева А.Н. К вопросу о целесообразности повышения ставки НДС // *Налоги и налогообложение*. 2019. № 5. С. 1–12. DOI: 10.7256/2454-065X.2019.5.29542.
2. Антошина О.А. Учетная политика организации-2022: отдельные элементы // *Налоговая политика и практика*. 2021. № 11(227). С. 66–70.
3. Артельных И.В. НДС-нюансы при исполнении хозяйственных договоров // *Налоговая политика и практика*. 2020. № 5 (209). С. 73–77.
4. Брызгалин А.В. Учетная политика предприятия для целей налогообложения на 2021 год // *Налоги и финансовое право*. 2021. № 2. С. 9–11.
5. Васильев С.Э. Об определении налоговой базы по НДС в отношении субсидий, полученных плательщиком в целях возмещения недополученных доходов в связи с предоставлением скидки лизингополучателем исходя из цены предмета лизинга с учетом налога // *Налоговая политика и практика*. 2021. № 7(223). С. 46–47.
6. Васильев С.Э. О применении ставки НДС в отношении сопутствующих услуг // *Налоговая политика и практика*. 2021. № 11(227). С. 45–47.
7. Вачугов И.В., Мартынов О.Н. Неопределенность границ налоговой оптимизации – проблема российской налоговой системы // *Налоги и налогообложение*. 2021. № 3. С. 118–129. DOI: 10.7256/2454-065X.2021.3.36021.
8. Гашенко И.В., Оробинская И.В., Зима Ю.С. Достижение эффективности налогового администрирования НДС в условиях атомизации и цифровизации налоговых процессов // *Налоги и налогообложение*. 2019. № 11. С. 1–7. DOI: 10.7256/2454-065X.2019.11.31394.
9. Днепров А.Б. Отражение в декларации необлагаемых НДС операций // *Бухгалтерский учет*. 2021. № 7. С. 66–71.
10. Изменения в законодательстве по НДС, налогу на прибыль организаций // *Налоговая политика и практика*. 2020. № 1(205). С. 4–8.
11. Кобрин М. Безопасная доля вычетов по НДС в 2021 году // *КонтурБухгалтерия*. Сайт группы компаний СКБ Контур [Электронный ресурс]. URL: <https://www.b-kontur.ru/enquiry/807-bezopasnaya-doliavichetov-po-nds> (дата обращения: 02.05.2022).
12. Контроль за добавленной стоимостью: перспективы развития на 2020–2023 годы // *Налоговая политика и практика*. 2020. № 3(207). С. 4–7.
13. Крылова Л.П. Налоговый агент по НДС // *Бухгалтерский учет*. 2021. № 5. С. 44–46.
14. Лисичкина Л.И. Вычет и восстановление НДС по основным средствам // *Бухгалтерский учет*. 2021. № 6. С. 43–48.
15. Лисичкина Л.И. Раздельный бухгалтерский учет для налогообложения // *Бухгалтерский учет*. 2022. № 3. С. 37–42.
16. Логинова Т.А., Семкина Т.И. Корректировки по НДС в отношении капитальных товаров // *Налоги и налогообложение*. 2019. № 5. С. 70–77.
17. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ [Электронный ресурс]. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/ (дата обращения: 02.05.2022).
18. НДС: актуальные вопросы о введении системы прослеживаемости товаров и работе с налоговыми разрывами // *Налоговая политика и практика*. 2021. № 2. С. 18–22.
19. НДС: некоторые вопросы исчисления, восстановления, выставления счетов-фактур // *Налоговая политика и практика*. 2020. № 3. С. 18–21.
20. Об утверждении административного регламента предоставления Министерством промышленности и торговли Российской Федерации государственной услуги по выдаче документа, подтверждающего длительность производственного цикла товаров (работ, услуг): Приказ Минпромторга России от 07.06.2012 г. № 750 [Электронный ресурс]. URL: <https://docs.cntd.ru/document/902353343> (дата обращения: 02.05.2022).
21. Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок: Приказ ФНС России от 30.05.2007 г. № ММ-3-06/333@ [Электронный ресурс]. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_55729/ (дата обращения: 12.05.2022).
22. Об утверждении формата счета-фактуры, формата представления документа об отгрузке товаров (выполнении работ), передаче имущественных прав: Приказ ФНС РФ от 19.12.2018 г. № ММВ-7-15/820@ [Электронный ресурс]. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_316356/ (дата обращения: 02.05.2022).
23. О внесении изменения в статью 3 Федерального закона «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации»: Федеральный закон от 23.11.2020 г. № 375-ФЗ [Электронный ресурс]. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_368442/ (дата обращения: 02.05.2022).
24. О вычете НДС при приобретении бензина на АЗС: Письмо Минфина России от 25.06.2020 г. № 03-07-09/54634 [Электронный ресурс]. URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/74213338/> (дата обращения: 02.05.2022).
25. О налоговых периодах, в которых налогоплательщик имеет право принять к вычету НДС: Письмо Минфина России от 17.10.2017 г. № 03-07-11/67480 [Электронный ресурс]. URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/71699604/> (дата обращения: 12.05.2022).

26. О подтверждении в целях налога на прибыль расходов на перевозку грузов: Письмо ФНС России от 19.04.2021 г. № СД-4-2/5238@ [Электронный ресурс]. URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/400559588/> (дата обращения: 02.05.2022).

27. О сроках принятия НДС к вычету: Письмо Минфина России от 09.04.2015 г. № 03-07-11/20290 [Электронный ресурс]. <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/70880458/> (дата обращения: 12.05.2022).

28. О формах и правилах заполнения (ведения) документов, применяемых при расчетах по налогу на добавленную стоимость: Постановление Правительства РФ от 26.12.2011 г. № 1137 [Электронный ресурс]. URL: <https://base.garant.ru/70116264/> (дата обращения: 02.05.2022).

29. Осина Д.М. Последствия применения сторонами сделки неверной налоговой ставки по налогу на добавленную стоимость // *Налоги и налогообложение*. 2018. № 4. С. 1–6.

30. Осина Д.М. Проблемные вопросы соблюдения срока заявления НДС к вычету // *Налоги и налогообложение*. 2018. № 5. С. 1–7.

31. Основные изменения в законодательстве по НДС на внутреннем рынке: на что обратить внимание // *Налоговая политика и практика*. 2021. № 12(228). С. 28–32.

32. Петрова В.Ю. Новые правила по НДС // *Бухгалтерский учет*. 2021. № 9. С. 12–15.

33. Пинская М.Р., Иванов А. Администрирование налогообложения добавленной стоимости в евразийском пространстве: компаративный анализ // *Налоги и налогообложение*. 2019. № 10. С. 19–24. DOI: 10.7256/2454-065X.2019.10.31322.

34. Румянцева В.М. Риск-ориентированный подход как основа формирования корпоративной учетной политики // *Учет. Анализ. Аудит*. 2018. Т. 5, № 4. С. 120–130.

35. Русакова О.В. Налог на добавленную стоимость по авансам с точки зрения конституционного суда РФ // *Налоги и налогообложение*. 2021. № 1. С. 1–7.

36. Русакова О.В. Правомерность исчисления налога на добавленную стоимость по необлагаемым операциям // *Налоги и налогообложение*. 2018. № 1. С. 49–54.

37. Серегина В. Чему равна безопасная доля вычетов по НДС в 2022 году по регионам // *БухСофт*. Информационный портал для бухгалтеров [Электронный ресурс]. URL: <https://www.buhsoft.ru/article/4043-bezopasnaya-dolya-vychetov-po-nds-v-2022-godu-po-regionam> (дата обращения: 01.05.2022).

38. Тимошина Т.А. Проблемы и направления совершенствования механизма возмещения налога на добавленную стоимость // *Налоги и налогообложение*. 2019. № 5. С. 35–44.

39. Трухина В. Какова безопасная доля вычетов по НДС в вашем регионе в 2021–2022 годах // *НАЛОГ-НАЛОГ.РУ – Сообщество профессионалов*. Бухгалтерские новости и статьи [Электронный ресурс]. URL: https://nalog-nalog.ru/nds/vychet_nds/kakova_bezopasnaya_dolya_vychetov_po_nds_v_vashem_regiоне/ (дата обращения: 01.05.2022).

References

1. Andreeva A.N. K voprosu o tselesoobraznosti povysheniya stavki NDS [Regarding reasonability of increasing VAT rate]. *Nalogi i nalogooblozhenie = Tax and Taxation*. 2019;5:1-12. DOI: 10.7256/2454-065X. 2019. 5.29542. (In Russ.).

2. Antoshina O.A. Uchetnaya politika organizatsii-2022: ot del'nye elementy [Organization Accounting Policy-2022: Individual Elements]. *Nalogovaya politika i praktika = Tax Policy and Practice*. 2021;11:66-70. (In Russ.).

3. Artel'nykh I.V. NDS-nyuansy pri ispolnenii khozyajstvennykh dogovorov [VAT nuances in the execution of business contracts]. *Nalogovaya politika i praktika = Tax Policy and Practice*. 2020;5:777. (In Russ.).

4. Bryzgalin A.V. Uchetnaya politika predpriyatiya dlya tselej nalogooblozheniya na 2021 god [Accounting policy of the enterprise for tax purposes for 2021]. *Nalogi i finansovoe pravo = Taxes and Financial Law*. 2021;2:9-11. (In Russ.).

5. Vasiliev S.E. Ob opredelenii nalogovoy bazy po NDS v otnoshenii subsidij, poluchennykh platel'shnikom v tselyakh vozmeshcheniya nedopoluchennykh dokhodov v svyazi s predostavleniem skidki lizingopoluchatelem iskhodya iz tseny predmeta lizinga s uchedom naloga [On determining value-added tax base in respect of subsidies received by the payer in contribution for lost income due to the provision of a discount by the lessee based on the price of the subject of leasing, tax-inclusive]. *Nalogovaya politika i praktika = Tax Policy and Practice*. 2021;7:46-47. (In Russ.).

6. Vasiliev S.E. O primenenii stavki NDS v otnoshenii soputstvuyushchikh uslug [On the application of VAT rate in regard to related services]. *Nalogovaya politika i praktika = Tax Policy and Practice*. 2021;11:45-47. (In Russ.).

7. Vachugov I.V., Martynov O.N. Neopredelennost' granits nalogovoy optimizatsii – problema rossijskoj nalogovoy sistemy [Ambiguity of boundaries of tax optimization: problem of the Russian tax system]. *Nalogi i nalogooblozhenie = Tax and Taxation*. 2021;3:118-129. DOI: 10.7256/2454-065X.2021.3.36021. (In Russ.).

8. Gashenko I.V., Orobinskaya I.V., Zima Ju.S. Dostizhenie effektivnosti nalogovogo administrirovaniya NDS v usloviyakh atomizatsii i tsifrovizatsii nalogovykh protsessov [Achieving efficiency of the value-added tax administration in the conditions of atomation and digitalization of tax processes]. *Nalogi i nalogooblozhenie = Tax and Taxation*. 2019;11:1-7. DOI: 10.7256/2454-065X.2019.11.31394. (In Russ.).

9. Dneprova A.B. Otrazhenie v deklaratsii neoblagaemykh NDS operatsij [Recognition in declaratio VAT non-taxable transactions]. *Bukhgalterskij uchet = Accounting*. 2021;7:66-71. (In Russ.).

10. Izmeneniya v zakonodatel'stve po NDS, nalogu na pribyl' organizatsij [Changes in legislation on VAT, corporate income tax]. *Nalogovaya politika i praktika = Tax Policy and Practice*. 2020;1:4-8. (In Russ.).

11. Kobrin M. Bezopasnaya dolya vychetov po NDS v 2021 godu. KonturBukhgalteriya. Sajt gruppy kompanij SKB Kontur [Safe share of VAT deductions in 2021. Kontur Accounting. Website of SKB Kontur Group of companies]. URL: https://www.b-kontur.ru/enquiry/807-bezopasnaya-dolia-vichetov-po-nds?utm_source=google&utm_medium=organic. (In Russ.).
12. Kontrol' za dobavlennoj stoimost'ju: perspektivy razvitiya na 2020-2023 gody [Value added control: development prospects for 2020-2023]. *Nalogovaya politika i praktika = Tax Policy and Practice*. 2020;3:4-7. (In Russ.).
13. Krylova L.P. Nalogovyy agent po NDS [VAT Tax Agent]. *Bukhgalterskij uchet = Accounting*. 2021;5:44-46. (In Russ.).
14. Lisichkina L.I. Vychet i vosstanovlenie NDS po osnovnym sredstvam [Deduction and restoration of VAT on fixed assets]. *Bukhgalterskij uchet = Accounting*. 2021;6:43-48. (In Russ.).
15. Lisichkina L.I. Razdel'nyj bukhgalterskij uchet dlja nalogooblozheniya [Separate accounting for taxation]. *Bukhgalterskij uchet = Accounting*. 2022;3:37-42. (In Russ.).
16. Loginova T.A., Semkina T.I. Korrektirovki po NDS v otnoshenii kapital'nykh tovarov [VAT adjustments for capital goods]. *Nalogi i nalogooblozhenie = Tax and Taxation*. 2019;5:70-77. (In Russ.).
17. Nalogovyy kodeks Rossijskoj Federatsii (chast' vtoraya) ot 05.08.2000 g. № 117-FZ [Tax Code of the Russian Federation (Part Two) of 05.08.2000 No. 117-FZ]. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/. (In Russ.).
18. NDS: aktual'nye voprosy o vvedenii sistemy proslezhivaemosti tovarov i rabote s nalogovymi razryvami [VAT: topical questions about the introduction of a system of traceability of goods and work with tax gaps]. *Nalogovaya politika i praktika = Tax Policy and Practice*. 2021;2:18-22. (In Russ.).
19. NDS: nekotorye voprosy ischisleniya, vosstanovleniya, vystavleniya schetov-faktur [VAT: some issues of calculation, restoration, invoicing]. *Nalogovaya politika i praktika = Tax Policy and Practice*. 2020;3:18-21. (In Russ.).
20. Ob utverzhdenii administrativnogo reglamenta predostavleniya Ministerstvom promyshlennosti i tovgovli Rossijskoj Federatsii gosudarstvennoj usluzhi po vydache dokumenta, podtverzhdayushchego dlitel'nost' proizvodstvennogo tsikla tovarov (rabot, uslug): Prikaz Minpromtorga Rossii ot 07.06.2012 g. № 750 [On approval of the administrative regulations for the provision by the Ministry of Industry and Trade of the Russian Federation of the state service for issuing a document confirming the duration of the production cycle of goods (works, services): Order of the Ministry of Industry and Trade of Russia of 07.06.2012 No. 750]. URL: <https://docs.cntd.ru/document/902353343>. (In Russ.).
21. Ob utverzhdenii Kontseptsii sistemy planirovaniya vyezdnykh nalogovykh proverok: Prikaz FNS Rossii ot 30.05.2007 g. № MM-3-06/333@ [On approval of the Concept of the system for planning field tax audits: Order of the Federal Tax Service of Russia of May 30, 2007 No. MM-3-06/333@]. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_55729/. (In Russ.).
22. Ob utverzhdenii formata scheta-faktury, formata predstavleniya dokumenta ob otgruzke tovarov (vypolnenii rabot), ...: Prikaz FNS RF ot 19.12.2018 g. № MMV-7-15/820@ [On approval of the invoice format, the format for submitting a document on the shipment of goods (performance of work), ...: Order of the Federal Tax Service of the Russian Federation of December 19, 2018 No. MMB-7-15/820@]. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_316356/. (In Russ.).
23. O vnesenii izmeneniya v stat'yu 3 Federal'nogo zakona "O vnesenii izmenenij v chast' vtoruyu Nalogovogo kodeksa Rossijskoj Federatsii": Federal'nyj zakon ot 23.11.2020 g. № 375-FZ [On Amendments to Article 3 of the Federal Law "On Amendments to Part Two of Tax Code of the Russian Federation": Federal Law No. 375-FZ of November 23, 2020]. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_368442/. (In Russ.).
24. O vychete NDS pri priobretenii benzina na AZS: Pis'mo Minfina Rossii ot 25.06.2020 g. № 03-07-09/54634 [On the deduction of VAT when purchasing gasoline at gas stations: Letter of the Ministry of Finance of Russia of 25.06.2020 No. 03-07-09/54634]. URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/74213338/>. (In Russ.).
25. O nalogovykh periodakh, v kotorykh nalogoplatel'shchik imeet pravo prinyat' k vychetu NDS: Pis'mo Minfina Rossii ot 17.10.2017 g. № 03-07-11/67480 [On the tax periods in which the taxpayer has the right to deduct VAT: Letter of the Ministry of Finance of Russia of 10.17.2017 No. 03-07-11/67480]. URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/71699604/>. (In Russ.).
26. O podtverzhdenii v tselyakh naloga na pribyl' raskhodov na perevozku gruzov: Pis'mo FNS Rossii ot 19.04.2021 g. № SD-4-2/5238@ [On confirmation for income tax purposes of expenses for the transportation of goods: Letter of the Federal Tax Service of Russia of 19.04.2021 No. SD-4-2/5238@]. URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/400559588/>. (In Russ.).
27. O srokakh prinyatiya NDS k vychetu: Pis'mo Minfina Rossii ot 09.04.2015 g. № 03-07-11/20290 [On the timing of the acceptance of VAT for deduction: Letter of the Ministry of Finance of Russia of 04.09.2015 No. 03-07-11/20290]. URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/70880458/>. (In Russ.).
28. O formakh i pravilakh zapolneniya (vedeniya) dokumentov, primenyaemykh pri raschetakh po nalogu na dobavlenную stoimost': Postanovlenie Pravitelstva RF ot 26.12.2011 g. № 1137 [On the forms and rules for filling out (maintaining) documents used in the calculation of value added tax: Decree of the Government of the Russian Federation of December 26, 2011 No. 1137]. URL: <https://base.garant.ru/70116264/>. (In Russ.).
29. Osina D.M. Posledstviya primeneniya storonami sdelki nevernoj nalogovoj stavki po nalogu na dobavlenную stoimost' [Consequences of the parties to the transaction applying the incorrect value added tax rate]. *Nalogi i nalogooblozhenie = Tax and Taxation*. 2018;4:1-6. (In Russ.).

30. Osina D.M. Problemnye voprosy soblyudeniya sroka zayavleniya NDS k vychetu [Problematic issues of compliance with the VAT application period for deduction]. *Nalogi i nalogooblozhenie = Tax and Taxation*. 2018;5:1-7. (In Russ.).

31. Osnovnye izmeneniya v zakonodatel'stve po NDS na vnutrennem rynke: na chto obratit' vnimanie [The main changes in the legislation on VAT in the domestic market: what's worth special attention?]. *Nalogovaya politika i praktika = Tax policy and practice*. 2021;12:28-32. (In Russ.).

32. Petrova V.Yu. Novye pravila po NDS [New VAT rules]. *Bukhgalterskij uchet = Accounting*. 2021;9:12-15. (In Russ.).

33. Pinskaya M.R., Ivanov A. Administrirovanie nalogooblozheniya dobavlennoj stoimosti v evrazijskom prostranstve: komparativnyj analiz [Eurasian Value Added Tax Administration: Comparative Analysis]. *Nalogi i nalogooblozhenie = Tax and Taxation*. 2019;10:19-24. DOI: 10.7256/2454-065X.2019.10.31322. (In Russ.).

34. Rummyantseva V.M. Risk-orientirovannyj podkhod kak osnova formirovaniya korporativnoj uchetoj politiki [Risk-based approach as the basis for corporate accounting policy formation]. *Uchet. Analiz. Audit. = Accounting. Analysis. Audit*. 2018;5(4):120-130. (In Russ.).

35. Rusakova O.V. Nalog na dobavlenную stoimost' po avansom s tochki zreniya konstitutsionnogo suda RF [Value added tax on advances from the point of view of the constitutional court of the Russian Federation]. *Nalogi i nalogooblozhenie = Tax and Taxation*. 2021;1:1-7. (In Russ.).

36. Rusakova O.V. Pravomernost' ischisleniya naloga na dobavlenную stoimost' po neoblagaemym operatsiyam [Validity of value added tax calculation for non-taxable transactions]. *Nalogi i nalogooblozhenie = Tax and Taxation*. 2018;1:49-54. (In Russ.).

37. Seregina V. Chemu ravna bezopasnaya dolya vychetov po NDS v 2022 godu po regionam // BukhSoft. Informatsionnyj portal dlya bukhgalterov [What is the safe share of VAT deductions in 2022 in the regions. Bukhsoft. Information portal for accountants]. URL: <https://www.buhsoft.ru/article/4043-bezopasnaya-dolya-vychetov-pods-v-2022-godu-po-regionam>. (In Russ.).

38. Timoshina T.A. Problemy i napravleniya sovershenstvovaniya mekhanizma vozmeshheniya naloga na dobavlenную stoimost' [Challenges and Directions to Improve the Value Added Tax Reimbursement Mechanism]. *Nalogi i nalogooblozhenie = Tax and Taxation*. 2019;5:35-44. (In Russ.).

39. Trukhina V. Kakova bezopasnaya dolya vychetov po NDS v vashem regione v 2021–2022 godakh // NALOG-NALOG.RU – Soobshchestvo professionalov. Buhgalterskie novosti i stat'i [What was the safe share of VAT deductions in your region in 2021-2022. NALOG-NALOG.RU is a community of professionals. Accounting news and articles]. URL: <https://nalog-nalog.ru/nds/vychet-nds/kakova-bezopasnaya-dolya-vychetov-po-nds-vashem-regione/>. (In Russ.).

Информация об авторах

И.Н. Маслова – кандидат экономических наук, доцент кафедры финансов и кредита ФГБОУ ВО «Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I», irimslv@mail.ru.

И.В. Шамрина – кандидат экономических наук, доцент кафедры менеджмента ФГБОУ ВО «Липецкий государственный технический университет», IVShamrina@yandex.ru.

Р.В. Нуждин – кандидат экономических наук, доцент кафедры теории экономики и учетной политики ФГБОУ ВО «Воронежский государственный университет инженерных технологий», rv.voronezh@gmail.com.

И.М. Подмолодина – доктор экономических наук, профессор кафедры экономической безопасности и финансового мониторинга ФГБОУ ВО «Воронежский государственный университет инженерных технологий», podmin@mail.ru.

Е.В. Горковенко – кандидат экономических наук, доцент кафедры экономической безопасности и финансового мониторинга ФГБОУ ВО «Воронежский государственный университет инженерных технологий», gorek@mail.ru.

Information about the authors

I.N. Maslova, Candidate of Economic Sciences, Docent, the Dept. of Finance and Credit, Voronezh State Agrarian University named after Emperor Peter the Great, irimslv@mail.ru.

I.V. Shamrina, Candidate of Economic Sciences, Docent, the Dept. of Management, Lipetsk State Technical University, IVShamrina@yandex.ru.

R.V. Nuzhdin, Candidate of Economic Sciences, Docent, the Dept. of Theory of Economics and Accounting Policy, Voronezh State University of Engineering Technologies, rv.voronezh@gmail.com.

I.M. Podmolodina, Doctor of Economic Sciences, Professor, the Dept. of Economic Security and Financial Monitoring, Voronezh State University of Engineering Technologies, podmin@mail.ru.

E.V. Gorkovenko, Candidate of Economic Sciences, Docent, the Dept. of Economic Security and Financial Monitoring, Voronezh State University of Engineering Technologies, gorek@mail.ru.

Статья поступила в редакцию 09.07.2022; одобрена после рецензирования 30.08.2022; принята к публикации 08.09.2022.

The article was submitted 09.07.2022; approved after reviewing 30.08.2022; accepted for publication 08.09.2022.

© Маслова И.Н., Шамрина И.В., Нуждин Р.В., Подмолодина И.М., Горковенко Е.В., 2022