

УДК 657

**ЗРЕЛИЩНО-РАЗВЛЕКАТЕЛЬНАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ
МУНИЦИПАЛЬНЫХ УНИТАРНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ: РАЗДЕЛЬНЫЙ
УЧЕТ**

Аксенова И.Ю.

специалист по аудиту

ООО «Интер-аудит-инвест»,

Россия, Сочи

Азарова В.С.

помощник аудитора

ООО «Интер-аудит-инвест»,

Россия, Сочи

Аннотация

Прозрачность финансовой отчетности снижение налоговых рисков предприятия достигается во многом наличием методических подходов к учету той или иной операции, закрепленных в учетной политике. Большую роль в этом играет наличие правил ведения раздельного учета доходов и расходов, в том числе распределение общехозяйственных расходов. Следует учитывать факт возможного применения освобождения от налога на добавленную стоимость доходов от зрелищно-развлекательной деятельности муниципальных предприятий, не являющихся учреждениями, с учетом арбитражной практики.

Ключевые слова: муниципальное унитарное предприятие, учреждение культуры и отдыха, налог на добавленную стоимость, освобождение от налога на добавленную стоимость, налоговые режимы.

***ENTERTAINMENT AND ENTERTAINMENT ACTIVITY OF
MUNICIPAL UNITARY ENTERPRISES: SEPARATE ACCOUNTING***

Aksenova I.Yu.

audit specialist

Inter-audit-invest,

Russia, Sochi

Azarova V.S.

assistant auditor

Inter-audit-invest

Russia, Sochi

Annotation

Transparency of financial statements reduces the tax risks of the enterprise is achieved in many ways by the availability of methodological approaches to the accounting of an operation, fixed in the accounting policy. A large role in this is played by the existence of rules for separate accounting of income and expenses, including the distribution of general economic expenses. It should be taken into account the fact that the exemption from the value-added tax may be applied to revenues from entertainment and entertainment activities of municipal enterprises that are not institutions, taking into account arbitration practices.

Keywords: municipal unitary enterprise, establishment of culture and recreation, value added tax, exemption from value added tax, tax regimes.

Организация правильной постановки и ведения отдельного учета доходов и расходов по осуществляемым муниципальными предприятиями культуры и отдыха видам экономической деятельности важна не только для самого экономического субъекта, но и для собственника, который заинтересован в получении предприятием прибыли. Предприятия культуры и отдыха и аналогичных видов деятельности Раздела Р. «Деятельность в области культуры, спорта, организации досуга и развлечений» ОКВЭДа. [5].

Большая роль принадлежит учетной политике предприятия, раскрытию в ней методического инструментария посредством аналитического учета облагаемых и необлагаемых налогом видов деятельности, распределения общехозяйственных расходов, «входного» НДС, прочих доходов и расходов, объектов основных средств, участвующих в исчислении налога на имущество организаций. Практическая деятельность свидетельствует о разнообразии видов деятельности, не только предусмотренных уставами муниципальных предприятий, но и фактически осуществляемых ими, в частности: сдача в аренду площадей, услуги аттракционов, посещение океанариумов, концертная деятельность, услуги общественного питания, организация и проведение выставок, посещение парков и т.д.

Во-первых, организация отдельного учета доходов и расходов необходима при совмещении предприятием налоговых режимов, например, при применении для точек общественного питания (кафе, баров и т.п.) и иных видов деятельности единого налога на вмененный доход и специального режима налогообложения в виде упрощенной системы. Возможно параллельное применение единого налога на вмененный доход и общего режима налогообложения. Отметим, что муниципальные предприятия на основании решения ВАС РФ от 19.11.2003 № 12358/03 [6] имеют право применять упрощенную систему налогообложения с января 2004 года, так как они не являются организациями в том смысловом значении, которое употребляется в НК РФ (статья 11) [1].

Во-вторых, актуальность отдельного учета обусловлена имеющимися освобожденными от НДС оборотами, в том числе по основному виду деятельности (парки), и облагаемыми указанным налогом доходами. В этой связи следует подчеркнуть наличие арбитражной практики по проблеме освобождения от НДС оборотов по входным билетам учреждений и организаций иной организационно-правовой формы, оформленным в соответствии с требованиями, предъявляемыми к бланкам строгой отчетности (далее - БСО). В соответствии с положениями статьи 149 НК РФ

(пп. 20 п. 2) организации, относящихся к учреждениям культуры и искусства, перечень которых приведен, имеют право на применение освобождения от НДС. Противоположные точки специалистов налоговых ведомств, судей сводятся к толкованию термина «учреждение культуры и отдыха». Некоторые судьи сделали вывод о том, что право применения освобождения должно зависеть не от организационно-правовой формы юридического лица, а от предоставляемых предприятием услуг в соответствии с видом деятельности. Любой налогоплательщик, в том числе и его обособленные структурные подразделения, имеют право на рассматриваемое освобождение от НДС [10] при соблюдении отдельного учета доходов и применении соответствующих требованиям БСО. Авторы придерживаются этой позиции. Для бухгалтерского учета также характерен принцип приоритета содержания перед формой. Сложившаяся арбитражная практика во многом способствовала положительным для предприятий зрелищно-развлекательной деятельности изменениям в налоговом законодательстве.

Интересным с точки зрения применения доказательной базы является Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 27.08.2010 по делу № А32-48228/2009-25/2009-25/437, причем в передаче дела N А32-48228/2009-25/437 в Президиум ВАС РФ для пересмотра в порядке надзора было отказано Определением ВАС РФ от 18.11.2010 N ВАС-14932/10 [7]. Суд счел правомерным применение льготы по НДС по билетам на услуги посещения аттракционов на территории аквапарка, в котором ряд услуг предоставлялся бесплатно.

С 01.01.2018 года в рассматриваемую статью 149 НК РФ внесено дополнение по освобождению от НДС доходов по билетам на посещение аттракционов в океанариумах, что поставило точку в спорных ситуациях, приведя их к однообразному решению [2].

Как показывает практический опыт анализа и проверки бухгалтерского учета движения бланков строгой отчетности, то по формам БСО, как правило, нарушения отсутствуют.

В – третьих, для обоснованного заявления вычета НДС также необходим отдельный учет доходов и расходов. Ведение отдельного учета НДС обязательно, если налогоплательщик намерен предъявлять его к вычету. Определением ВС РФ от 21.06.2016 N 301-КГ16-7271 в вопросе заявляемого в декларациях «входного» НДС поставлена точка [3].

С 01.01.2018 года также произошли некоторые изменения по требованиям ведения отдельного учета - федеральным законом № 335-ФЗ в статью 170 НК РФ введен п. 2.1. . Это связано с получением субсидий, бюджетных инвестиций, которые могут иметь место в муниципальных предприятиях. При получении субсидий, бюджетных инвестиций при размере необлагаемых операций с долей менее пяти процентов, налогоплательщик должен вести отдельный учет расходов и НДС по ним, даже по основным средствам, нематериальным активам, и имущественным правам, если они были оплачены за счет субсидий (бюджетных инвестиций). Это новшество, конечно, повышает трудоемкость ведения как бухгалтерского, так и налогового учета, но делает прозрачнее исчисление НДС.

Также федеральным законом №335 внесены изменения в статью 170 НК РФ в п.4 – суммы «входного» НДС для предоставления услуг только по необлагаемым НДС оборотам, к вычету не принимаются ни при каких обстоятельствах, включая ранее действующее спорное право для «правила пяти процентов». [4].

В-четвертых, для применения льготы по налогу на имущество также необходим отдельный учет объектов основных средств, участвующих в разных видах деятельности, освобождаемых полностью и (или) частично от уплаты налога на имущество.

В-пятых, для эффективного руководства востребована оперативная и достоверная информация по финансовому результату каждого осуществляемого вида деятельности для выработки обоснованных решений. Зрелищно-развлекательные муниципальные предприятия должны не только

приносить прибыль, но и качественно решать поставленные перед ними социально-культурные задачи. В число которых, как правило, входят системы различных скидок для определенных категорий граждан. При этом предоставление скидок не компенсируется, как правило, местным бюджетом, что также вызывает необходимость поиска различных форм и видов предпринимательской деятельности для получения дополнительных доходов и резервов; проводить различные профильные городские и районные мероприятия по обособленным подразделениям в парках, на концертных площадках и т.п.

При этом риски бухгалтерского и налогового учета должны быть исключены или минимизированы максимально. Во многом это зависит от степени прозрачности раздельного учета предприятия. Необходимо отметить, что так называемый «раздельный учет» и его критерии не определены в целом НК РФ, поэтому налогоплательщик в учетной политике сам определяет его методику, как для целей бухгалтерского учета, так и для целей налогообложения. Важным моментом является выработка налогоплательщиком методики взаимоувязки форм финансовой отчетности и деклараций, проверка отклонений с учетом осуществляемых видов деятельности [8].

Отметим, что учетная политика для целей бухгалтерского учета должна быть составлена на перспективу, а для целей налогового учета может изменяться в соответствии с изменениями выбора применяемых налоговых режимов, изменениями в законодательстве и т.п. Вопрос распределения общехозяйственных расходов, учитываемых на счете 26, также регламентируется локальными документами предприятия. Следует отметить, что применение предприятиями счета 44 при осуществлении определенных соответствующих видов деятельности, также следует проанализировать в разрезе субсчетов [9], а именно, определить долю тех издержек, которые следует распределять. Это целесообразно для выделения доли управленческих расходов к распределению и сумм НДС для их расчета

и дальнейшего учета или на счете 19 с последующим вычетом, либо включением в расходы. Вопросы распределения общехозяйственных расходов подробно рассмотрены экономистами и учеными, в арбитражной практике по налоговым спорам.

Таким образом, зрелищно-развлекательная деятельность муниципальных унитарных предприятий для целей правильно организованного бухгалтерского и налогового учета и его прозрачности должна строиться на принципах ведения раздельного учета доходов и расходов, выработанном алгоритме распределения сумм общехозяйственных расходов и при необходимости расходов на продажу. Это необходимо вносить в учетную политику, должностные обязанности сотрудников экономических служб, разрабатывать форму внутренних первичных учетных документов и график документооборота.

Библиографический список:

1. «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 29.07.2017) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.10.2017) // СПС КонсультантПлюс
2. Федеральный закон от 18.07.2017 N 161-ФЗ «О внесении изменений в статью 149 части второй Налогового кодекса Российской Федерации»// СПС КонсультантПлюс
3. Определение Верховного Суда РФ от 21.06.2016 N 301-КГ16-7271 по делу N А31-2971/2015// СПС КонсультантПлюс
4. Федеральный закон от 27.11.2017 N 335-ФЗ (ред. от 28.12.2017) «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»// СПС КонсультантПлюс
5. «ОК 029-2014 (КДЕС Ред. 2). Общероссийский классификатор видов экономической деятельности», (утв. Приказом Росстандарта от 31.01.2014 N 14-ст) (ред. от 21.12.2017) // СПС КонсультантПлюс

6. Решение ВАС РФ от 19.11.2003 № 12358/03 «О признании недействующим пункта 9 Методических рекомендаций по применению главы 26.2 «Упрощенная система налогообложения» Налогового кодекса Российской Федерации, утвержденных Приказом МНС РФ от 10.12.2002 N БГ-3-22/706// СПС КонсультантПлюс

7. Определение ВАС РФ от 18.11.2010 N ВАС-14932/10 по делу № А32-48228/2009-25/437// СПС КонсультантПлюс

8. Кисилевич Т.И., Бахмач М.Р., Зильбер К.Е. О взаимоувязке финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций и деклараций по налогу на добавленную стоимость / Т.И. Кисилевич, М.Р. Бахмач, К.Е. Зильбер // В сборнике: Современные проблемы бухгалтерского учета и отчетности Материалы II Международной студенческой научной конференции. 2015. С. 69-74.

9. Кисилевич Т.И., Деревянко К.Н., Луцкевич О.В. Особенности учета издержек обращения в организациях общественного питания / Т.И. Кисилевич, К.Н. Деревянко, О.В. Луцкевич // Инновационное развитие экономики. 2017. № 5 (41). С. 91-100.

10. Кисилевич Т.И., Луцкевич О.В. Оптимизация расчетов по налогу на добавленную стоимость в организациях, имеющих обособленное подразделение / Т.И. Кисилевич, О.В. Луцкевич // Аудит и финансовый анализ. 2007. № 1. С. 050-053.