

УДК 331.101.38

Организация и ведение раздельного учета доходов и расходов по видам деятельности предприятиями энергетики

Х.А. Абдухманов¹, Е.В. Беляев²

¹ Филиал №3 «Северо-Восточный» ОАО «Московской объединенной энергетической компании (МОЭК)», Москва, Российская Федерация

² Ивановская государственная текстильная академия, Иваново, Российская Федерация

Авторское резюме

Состояние вопроса: В настоящее время существуют многочисленные требования по организации и ведению энергетическими компаниями раздельного учета доходов и расходов при осуществлении производственной и финансово-хозяйственной деятельности. На территории РФ действуют законные и подзаконные акты, долгосрочные программы, регулирующие необходимость организации и ведения раздельного учета доходов и расходов, требующие системного обобщения и анализа.

Материалы и методы: Анализ проблемы дается на основании действующих на территории Российской Федерации законных и подзаконных актов, долгосрочных программ, регулирующих необходимость организации и ведения раздельного учета доходов и расходов, требующих системного обобщения и анализа.

Результаты: Приведены особенности организации раздельного учета доходов и расходов при ведении хозяйственной деятельности предприятиями энергокомплекса. Рассмотрены положительные и отрицательные аспекты внедрения этой процедуры.

Выводы: Организация квалифицированного учета доходов и расходов позволяет достичь снижения налоговых рисков, исполнения требований действующих законов, проведения политики открытости компании и повышения рейтинга инвестиционной привлекательности.

Ключевые слова: раздельный учет доходов и расходов, методика раздельного учета, производство и передача тепловой энергии, учетная политика организации, рейтинг инвестиционной привлекательности.

Organization and Separate Accounting of Incomes and Expenses According to Activity Types of Power Engineering Enterprises

K.A. Abdukhmanov¹, E.V. Belyaev²

¹ «North-East» Branch №3, Open Joint Stock Company «Moscow United Power Engineering Company», Moscow, Russian Federation

² Ivanovo State Textile Academy, Ivanovo, Russian Federation
E-mail: belyaev@37.ru

Abstract

Background: At the present time, there are many requirements on the organization and management of energy companies for separate accounting of income and expenses in terms of production and financial-economic activities. In the Russian Federation there are legal and sub-legal acts, long-term programs, which regulate the organization and management of separate accounting of income and expenses. They require the system generalization and analysis.

Materials and methods: The problem is analyzed on the basis of present legal and sublegal acts valued in the Russian Federation, long-term programs, which regulate the organization and management of separate accounting of income and expenses. They require the system generalization and analysis.

Results: The authors suggest the peculiarities of the organization of separate accounting of income and expenses in the conduct of economic activity by the energy complex enterprises. The article considers the positive and negative aspects of the implementation of this procedure.

Conclusions: The organization of qualified accounting of incomes and expenses makes it possible to achieve tax risks reduction, the requirements implementation of the existing laws, the implementation of company's disclosure policy and improvement the rating of investment attractiveness.

Key words: separate accounting of income and expenses, method of separate accounting, production and transfer of thermal energy, accounting policy of the organization, the rating of investment attractiveness.

1. Обязанность предприятий энергокомплекса по соблюдению требований законодательства РФ. Обязанности и необходимость в осуществлении энергетическими компаниями раздельного учета затрат по видам деятельности отражены в действующих на территории РФ долгосрочных программах развития энергетической отрасли, законодательных и подзаконных актах.

Расставим в порядке приоритетов нормативно-правовые акты, подтверждающие ведение раздельного учета:

1. «Энергетическая стратегия России на период до 2030 года», утвержденная распоряжением Правительства РФ от 13 ноября 2009 г. № 1715-р, определяет конечные сроки реализации государственной энергетиче-

ской политики России до 2030 г. и предусматривает осуществить указанные мероприятия в 3 этапа. При «...определении стратегии по учету топливно-энергетических ресурсов должны быть решены задачи: разработка нормативно-правовой базы реформирования систем теплоснабжения; оптимизация схем систем теплоснабжения; создание условий и отработка механизмов функционирования систем теплоснабжения; формирование систем раздельного учета затрат по видам услуг; создание единой системы контроля и регулирования...» [1].

2. Правительство РФ Постановлением от 6 июля 1998 г. № 700 «О ведении раздельного учета затрат по регулируемым видам деятельности в энергетике» [2] «... в целях формирования конкурентной среды на рынках электрической и тепловой энергии и повышения экономической эффективности работы энергоснабжающих организаций» установило для энергоснабжающих организаций с 1998 г. ведение раздельного учета состава затрат и объема выпускаемой продукции (услуг) по следующим видам деятельности:

- производство электрической энергии (мощности);
- производство тепловой энергии;
- услуги по передаче электрической энергии (мощности);
- услуги по передаче тепловой энергии;
- деятельность по оперативно - диспетчерскому управлению;
- сбыт (реализация) электрической энергии;
- сбыт (реализация) тепловой энергии.

3. Ведение раздельного учета предписывается также п.15 раздела 3 Постановления Правительства РФ от 14.07.2008 г. № 520 «Об основах ценообразования и порядке регулирования тарифов, надбавок и предельных индексов в сфере деятельности организаций коммунального комплекса»: «Предприятия коммунального комплекса... ведут учет объемов товаров и услуг, доходов и расходов раздельно по осуществляемым видам деятельности, включающим в себя производство и реализацию товаров и услуг...» [3].

4. Не менее важным документом, определяющим основы регулирования деятельности предприятий энергетического комплекса, являются «Методические указания по расчету тарифов и надбавок в сфере деятельности организаций коммунального комплекса», утвержденные Приказом Минрегионразвития РФ от 15.02.2011 г. № 47, где изложена методика установления тарифов: «...регулирование тарифов (цен) основывается на принципе обязательности ведения раздельного учета организациями, осуществляющими регулируемую деятельность, объемов продукции (услуг), доходов и расходов..., а также ведения раздельного учета финансовых потребностей по реализации производственной и инвестиционной программ...» [4].

Названные правовые акты определяют основные цели и задачи по организации и ведению раздельного учета предприятиями энергетического комплекса.

Требования Налогового кодекса РФ и ПБУ РФ по организации раздельного учета затрат. В соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ Федерального закона от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете», «...раздельный бухгалтерский учет хозяйственных операций предполагает четкое разделение в учете доходов от различных видов деятельности, расходов по этим же видам деятельности, имущества и обязательств, относящихся к различным видам деятельности...» [5]. При соблюдении требований этого Положения возможно выполнение следующих требований:

- по формированию полной и достоверной информации о деятельности организации, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности;
- предотвращению отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявлению внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

Согласно Положению по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утвержденному Приказом Минфина России от 6.07.1999 г. № 43н, в бухгалтерской отчетности организации предприятия должны проводиться общообобщенно показатели выручки от продажи продукции, товаров, работ, услуг и показатели расходов, связанных с получением указанной выручки [6].

В соответствии с «Методическими рекомендациями о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации», утвержденными Приказом Минфина России от 28.06.2000 г. № 60н, «...при отражении в отчете о прибылях и убытках видов доходов, каждый из которых в отдельности составляет 5 и более процентов от общей суммы доходов организации за отчетный период, в нем показывается соответствующая каждому виду часть расходов...» [7].

Согласно п. 4 ст. 4 Федерального закона от 31.07.1998 г. № 148-ФЗ «О едином налоге на вмененный доход для определенных видов деятельности», «...налогоплательщики, осуществляющие наряду с деятельностью на основе свидетельства об уплате единого налога на вмененный доход иную деятельность, ведут раздельный бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций, проводимых ими в процессе деятельности на основе свидетельства и в процессе иной деятельности...» [8].

Следуя требованиям п.4 ст. 149 Части второй НК РФ, предприятия должны знать, что «...в случае, если налогоплательщиком осуществляются операции, подлежащие налогообложению, и операции, освобожденные от обложения налогом на добавленную стоимость, налогоплательщик обязан вести раздельный учет таких операций...». В соответствии с п. 4 ст. 170 Части второй НК РФ, «...налогоплательщик обязан вести также раздельный учет стоимости приобретаемых товаров (работ, услуг) и используемых для производства и (или) реализации товаров (работ, услуг), подлежащих и не подлежащих налогообложению...». При этом необходимо иметь в виду, что применение различных ставок НДС к объектам налогообложения возможно только при наличии раздельного учета (п. 1, ст. 166 НК РФ) [9].

Организация и ведение раздельного учета на предприятиях энергокомплекса. Раздельный учет затрат по видам деятельности должен быть организован в обязательном порядке в компаниях и предприятиях, имеющих многопрофильный вид деятельности и осуществляющих более одного вида деятельности.

Организация раздельного учета в компании начинается с формирования ее учетной политики. Компания формирует учетную политику исходя из структуры доходов и расходов и других особенностей деятельности (см. п.4 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации). Учетная политика компании (предприятия) утверждается соответствующим приказом руководителя предприятия (см. ПБУ 1/98).

В указанном документе необходимо определить следующие положения:

- виды деятельности предприятия как отдельные объекты бухгалтерского учета и отчетности;
- объекты налогообложения, по которым требуется раздельный учет;
- порядок распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов.

Необходимо отметить, что Методика раздельного учета должна быть четко прописана в учетной политике, она должна позволять определить пропорцию по налогу на прибыль и НДС, при этом в политике должен использоваться только один метод, а не несколько, которые могут как привести к недостоверным результатам, так и ввести в заблуждение проверяющих. В случае, если в компании не организован и не ведется раздельный учет, налоговый орган при проверке может произвести расчет доли НДС самостоятельно расчетным методом.

В рабочем плане счетов, который является частью учетной политики компании, необходимо закрепить субсчета на счетах бухгалтерского учета доходов, расходов, имущества и обязательств предприятия, соответствующие каждому виду деятельности или объекту налого-

обложения. Необходимо также предусмотреть возможность разработки Стандартов компании по бухгалтерскому учету видов деятельности, где подробно расписываются бухгалтерские проводки для каждого из этих видов деятельности.

Согласно требованиям, изложенным в письме УФНС по г. Москве от 27 марта 2007 г. № 19-11/028237, налоговые органы настаивают на закреплении в учетной политике компании Методики раздельного учета: «...налогоплательщик обязан вести раздельный учет сумм НДС по приобретенным товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, используемым для осуществления как облагаемых НДС, так и не подлежащих налогообложению НДС (освобожденных от налогообложения) операций...» [10].

В противном случае, если раздельный учет не ведется, вступают в силу требования Минфина России, изложенные в письме от 11.01.2007 г. № 03-07-15/02 [11]:

- не принимается к вычету и не включается в расходы, учитываемые при налогообложении прибыли, НДС только по тем ресурсам, которые используются как для облагаемых, так и для необлагаемых операций;
- принимается к вычету НДС по ресурсам, используемым исключительно для операций, облагаемых НДС.

При отсутствии у налогоплательщика раздельного учета сумм НДС по приобретенным товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, вычету не подлежит и в расходы, учитываемые при исчислении налога на прибыль организаций (НДФЛ), не включается.

Риски при недостаточном уровне организации раздельного учета доходов и расходов. В силу различных причин раздельный учет предприятиями может быть не организован или организован не в должной мере. Последствия этого могут проявиться на самых различных уровнях ведения производственно-хозяйственной деятельности организации или компании, прежде всего при представлении организациями, осуществляющими регулируемые виды деятельности, обосновывающих материалов к расчетам тарифов в Региональную энергетическую комиссию. Расчеты должны подтверждаться фактически достигнутым уровнем доходной и расходных частей бюджета.

На стадии ведения хозяйственной деятельности компанией (предприятием), при условии организации ведения раздельного учета расходов и доходов, могут возникать проблемы, связанные с раздельным учетом НДС. У налогоплательщика, который нарушает требования ст. 170 НК РФ о раздель-

ном учете, высок риск возникновения спора с налоговой инспекцией. При отсутствии у налогоплательщика раздельного учета сумм «входящего» НДС его сумма вычета не подлежит и в расходы, принимаемые к вычету при исчислении налога на прибыль организаций, не включается.

Положительные аспекты ведения раздельного учета затрат. Ведение раздельного учета затрат на предприятиях энергетики позволяет достичь максимального учета затрат по раздельным видам деятельности и приведения их в соответствие с требованиями законодательства РФ, Налогового кодекса РФ и Правилами бухгалтерского учета. Следовательно, Правила бухгалтерского учета и отчетности (учетная политика), установленные в компании, должны корреспондироваться с упомянутыми выше требованиями.

Порядок ведения раздельного учета затрат устанавливается налогоплательщиком на основании Приказа Минфина России от 09.12.98 г. №60н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" ПБУ 1/98» и оформляется ежегодно организационно-распорядительным документом организации [7].

Раздельный учет сумм НДС должен быть организован таким образом, чтобы обеспечить возможность контролировать обоснованность применения налогоплательщиком налоговых вычетов по НДС, предъявленному налогоплательщику и уплаченному им при приобретении товаров (работ, услуг), а также имущественных прав, используемых при производстве и реализации продукции.

Итак, организация и ведение раздельного учета затрат на предприятиях энергокомплекса является их обязанностью и позволяет достичь:

- выполнения требований действующих на территории РФ законных и подзаконных актов;
- снижения налоговых рисков;
- формирования полной и достоверной информации о деятельности организации;
- проведения политики открытости компании в соответствии с требованиями о раскрытии информации;
- повышения рейтинга инвестиционной привлекательности компании.

Методика раздельного учета (позволяющая определить пропорцию по налогу на прибыль и НДС) должна быть отражена в учетной политике компании.

Список литературы

1. **Постановление** Правительства РФ от 13 ноября 2009 г. № 1715-р. «Энергетическая стратегия России на период до 2030 года».
2. **Постановление** Правительства РФ от 6 июля 1998 г. № 700 «О введении раздельного учета затрат по регулируемым видам деятельности в энергетике».
3. **Постановление** Правительства РФ от 14.07.2008 г. № 520 «Об основах ценообразования и порядке регулирования тарифов, надбавок и предельных индексов в сфере деятельности организаций коммунального комплекса».

4. **Приказ** Минрегионразвития РФ от 15 февраля 2011 г. № 47 «Об утверждении Методических указаний по расчету тарифов и надбавок в сфере деятельности организаций коммунального комплекса».

5. **Федеральный закон** от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете».

6. **Приказ** Минфина РФ от 6 июля 1999 г. № 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99».

7. **Приказ** Минфина РФ от 09.12.98 г. № 60н (ред. от 30.12.99) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" ПБУ 1/98».

8. **Приказ** Министерства регионального развития РФ от 15.02.2011 г. № 47 «Об утверждении Методических указаний по расчету тарифов и надбавок в сфере деятельности организаций коммунального комплекса».

9. **Федеральный закон** от 5 августа 2000 года № 117-ФЗ «Налоговый кодекс РФ. Часть вторая».

10. **Письмо** УФНС по г. Москве от 27 марта 2007 г. № 19-11/028237.

11. **Письмо** Минфина России от 11.01.2007 г. № 03-07-15/02.

References

1. *Postanovlenie Pravitel'stva RF ot 13 noyabrya 2009 g. № 1715-r. «Energeticheskaya strategiya Rossii na period do 2030 goda»* [Russian Government Regulation № 1715-p dated November 13, 2009 «Power Engineering Strategy till 2030»].
2. *Postanovlenie Pravitel'stva RF ot 6 iyulya 1998 g. № 700 «O vvedenii razdel'nogo ucheta zatrat po reguliruemym vidam deyatel'nosti v energetike»* [Russian Government Regulation № 700 dated July 6, 1998 «On Introduction of Separate Account of Regulated Activities in Power Engineering»].
3. *Postanovlenie Pravitel'stva RF ot 14.07.2008 g. № 520 «Ob osnovakh tsenoobrazovaniya i poryadke regulirovaniya tarifov, nadbavok i predel'nykh indeksov v sfere deyatel'nosti organizatsiy kommunal'nogo kompleksa»* [Russian Government Regulation № 520 dated July 17, 2008 «On Pricing Foundations and Regulation Order of Tariffs, Markups and Limiting Number in the Field of Municipal Companies Work»].
4. *Prikaz Minregionrazvitiya RF ot 15 fevralya 2011 g. № 47 «Ob utverzhenii Metodicheskikh ukazaniy po raschetu tarifov i nadbavok v sfere deyatel'nosti organizatsiy kommunal'nogo kompleksa»* [The Order of Ministry of Regional Development № 47 dated February 15, 2011 «On Approval of Recommendations on the Calculation of Tariffs and Markups in the Field of Municipal Companies»].
5. *Federal'nyy zakon ot 21.11.1996 g. № 129-FZ «O bukhgalterskom uchete»* [The Federal Law «On Accounting»].
6. *Prikaz Minfina RF ot 6 iyulya 1999 g. № 43n «Ob utverzhenii Polozheniya po bukhgalterskomu uchetu «Bukhgalterskaya otchetnost' organizatsii» PBU 4/99»* [The Order of Russian Ministry of Finance dated July 6, 1999 № 43n «On Acceptance of the Accounting Regulations "Organization accounting" PBU 4/99»].
7. *Prikaz Minfina RF ot 09.12.1998 g. № 60n (red. ot 30.12.1999 g.) «Ob utverzhenii Polozheniya po bukhgalterskomu uchetu «Uchetnaya politika organizatsii» PBU 1/98»* [The Order of Russian Ministry of Finance dated December 9, 1998 №60n (edited December 30, 1999) «On Acceptance of Accounting Regulations "Accounting Policies of Organization" PBU 1/98»].
8. *Prikaz Ministerstva regional'nogo razvitiya RF ot 15.02.2011 g. № 47 «Ob utverzhenii Metodicheskikh ukazaniy po raschetu tarifov i nadbavok v sfere deyatel'nosti organizatsiy kommunal'nogo kompleksa»* [The Order of Ministry of Regional Development № 47 dated February 15, 2011 «On Approval of Recommendations on the Calculation of Tariffs and Markups in the Field of Municipal Companies»].

9. *Federal'nyy zakon ot 5 avgusta 2000 goda № 117-FZ «Nalogovyy kodeks RF. Chast' vtoraya»* [The Federal Law «The Tax Code of the Russian Federation. Part 2»].

10. *Pis'mo UFNS po g. Moskve ot 27 marta 2007 g. № 19-11/028237* [Letter of Federal Tax Administration dated March 27, 2007, №19-11/028237].

11. *Pis'mo Minfina Rossii ot 11.01.2007 g. № 03-07-15/02* [Letter of Russian Ministry of Finance dated January 11, 2007, № 03-07-15/02].

Абдухманов Халим Абдуллович,
Филиал №3 «Северо-Восточный» ОАО «Московской объединенной энергетической компании (МОЭК»),
кандидат экономических наук, заместитель директора по экономике и финансам,
телефон (495) 276-0470,
e-mail: akhalim@mail.ru

Беляев Евгений Вадимович,
Ивановская государственная текстильная академия,
доктор технических наук, профессор, декан факультета экономики и управления,
e-mail: belyaev@37.ru