
Налог на добавленную стоимость: отдельные пояснения по ведению раздельного учета

Кривова Александра Сергеевна

Магистр МТУ, Россия, г. Москва

E-mail: akrivova12@mail.ru

Типичной ошибкой налогоплательщиков, осуществляющих одновременно операции, которые облагаются НДС, так и те, которые освобождаются от налогообложения, является принятие к вычету сумм «входного» налога в полном объеме.

Согласно п. 4 ст. 170 НК РФ в данном случае суммы налога, предъявленные продавцами товаров (работ, услуг), имущественных прав, учитываются в стоимости товаров (работ, услуг), в том числе основных средств и нематериальных активов, имущественных прав, используемым для осуществления операций, не облагаемых НДС. Эти суммы принимаются к вычету в соответствии со ст. 172 НК РФ по товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам, используемым для осуществления операций, облагаемых НДС.

Таким образом, бюджетное учреждение не может принять к вычету суммы налога, уплаченные при приобретении товаров (работ, услуг), используемых для осуществления операций, перечисленных в п. 2 ст. 146 и в ст. 149 НК РФ. Указанное ограничение распространяется также и на учреждения, использующие право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика в соответствии со ст. 145 НК РФ.

Налоговое законодательство в данном случае обязывает вести раздельный учет «входного» НДС по приобретаемым товарам (работам, услугам), основным средствам и нематериальным активам. Причем раздельный учет должен быть организован таким образом, чтобы подтвердить обоснованность применения налоговых вычетов по материальным ресурсам (работам, услугам), используемым при осуществлении предпринимательской деятельности.

Если же раздельный учет не ведется, бюджетное учреждение не вправе принять к вычету НДС по приобретенным товарам (работам, услугам), в том числе основным средствам и нематериальным активам, имущественным правам. Сумма налога в данной ситуации не подлежит включению и в расходы, учитываемые при исчислении налога на прибыль организаций. Такое правило установлено п. 4 ст. 170 НК РФ.

Учитывая, что порядок ведения раздельного учета НДС не установлен НК РФ, бюджетное учреждение определяет его самостоятельно, отразив в учетной политике.

Если учреждение заранее знает, какие из приобретенных товаров (работ, услуг) будут использоваться в облагаемых или не облагаемых налогом операциях, то сложностей с ведением раздельного учета не возникает.

Однако на практике не всегда возможно определить, какие из приобретенных товаров (работ, услуг) и в каком объеме были непосредственно использованы в облагаемых и необлагаемых НДС операциях.

Для таких расходов предусмотрен особый порядок распределения сумм «входного» НДС. При определении суммы НДС, которую можно принять к вычету, бюджетное учреждение должно рассчитать долю стоимости отгруженных товаров (выполненных работ, оказанных услуг), операции, по реализации которых подлежат налогообложению, в общей стоимости отгруженных товаров

(выполненных работ, оказанных услуг) за налоговый период.

По мнению Минфина России к общим расходам относятся, прежде всего, расходы, определяемые для целей налога на прибыль как прочие расходы, связанные с производством и (или) реализацией продукции, в том числе общехозяйственные расходы.

Порядок распределения общих расходов также должен быть отражен в учетной политике учреждения.

Раздельный учет не нужен

Если в налоговом периоде доля совокупных затрат на производство продукции, не облагаемой НДС, не больше 5% всех расходов, к вычету можно принять весь «входной» налог.

Есть еще один способ не вести раздельный учет. Как показывает практика, применять освобождение от налогообложения НДС иногда бывает невыгодно. В связи с этим бюджетное учреждение в соответствии с п. 5 ст. 149 НК РФ может отказаться от освобождения от налогообложения НДС, предусмотренного п. 3 той же статьи НК РФ.

В этом случае отсутствует необходимость вести раздельный учет «входного» налога, и учреждение вправе всю сумму налога, предъявленную поставщиками товаров (работ, услуг), основных средств имущественных прав, принять к вычету.

Для этого следует в срок не позднее 1-го числа налогового периода, с которого учреждение намерено отказаться от освобождения или приостановить его, представить в налоговый орган по месту учета соответствующее заявление.

При этом не допускается отказ от освобождения от налогообложения или приостановление освобождения от налогообложения на срок менее одного года. Кроме того, такой отказ возможен только в отношении всех осуществляемых операций, предусмотренных одним или несколькими подпунктами п. 3 ст. 149 НК РФ. Не допускается, чтобы операции освобождались или не освобождались от налогообложения в зависимости от того, кто является покупателем (приобретателем) у учреждения соответствующих товаров (работ, услуг).

Исправление ошибок

Следует помнить, что, если бюджетное учреждение примет к вычету всю сумму «входного» налога по приобретенным товарам (работам, услугам), используемым для освобожденных от НДС операций, налог подлежит восстановлению. Бюджетное учреждение при обнаружении данной ошибки обязано в соответствии со ст. 81 НК РФ внести необходимые изменения в налоговую декларацию по НДС и представить в налоговый орган уточненную налоговую декларацию за тот период, в котором производились вычеты налога.

Напомним, что при представлении в налоговый орган уточненной налоговой декларации после истечения срока ее подачи и срока уплаты налога, согласно п. 4 ст. 81 НК РФ, налогоплательщик освобождается от ответственности только в случаях:

– представления уточненной налоговой декларации до момента, когда налогоплательщик узнал об обнаружении налоговым органом факта неотражения или неполноты отражения сведений в налоговой декларации, а также ошибок, приводящих к занижению подлежащей уплате суммы налога, либо о назначении выездной налоговой проверки по данному налогу за этот период, при условии, что до представления уточненной налоговой декларации он уплатил недостающую сумму налога и соответствующие ей пени;

– представления уточненной налоговой декларации после проведения выездной налоговой проверки за соответствующий налоговый период, по результатам которой не были обнаружены

неотражение или неполнота отражения сведений в налоговой декларации, а также ошибки, приводящие к занижению подлежащей уплате суммы налога.

Список использованной литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 03.07.2016 г.);
2. Приказ Минфина России от 16.12.2010 г. № 174н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета бюджетных учреждений и Инструкции по его применению» (ред. от 31.12.2015 г.).