

*Голова Е.Е., к.э.н., доцент кафедры
«Экономика, бухгалтерский учет и финансовый контроль»
Гражданцев С. И.
Магистр заочной формы обучения
38.04.01 Экономика
ФГБОУ ВО «Омский государственный аграрный университет»
Россия, Омск*

**Отражение в бухгалтерском учете операций по долгосрочным проектам
в коммерческих организациях
(на примере ООО «Автоматика-сервис» г. Омска)**

Аннотация. Учет финансовых результатов также является крайне актуальной темой, поскольку эффективный его учет является ключевым фактором как текущего, так и последующего анализа, в то время как значительная доля предприятий характеризуется невысокой эффективностью анализа, в первую очередь из-за системных ошибок. Однако, существует ряд предприятий, которые имеют особенности в виде учета инвестиций в течении двух и более периодов из-за неравномерности осуществляемых работ. Эта специфика порождает несвоевременное отражение выручки, поскольку работы отражаются в одном периоде, а оплата за них, т.е. выручка поступает другом периоде. Это побуждает к поиску новых способов отражения выручки по долгосрочным проектам.

Ключевые слова: учет, финансовые результаты, долгосрочные проекты.

Annotation. Accounting for financial results is also an extremely relevant topic, since its effective accounting is a key factor in both current and subsequent analysis, while a significant proportion of enterprises are characterized by low analysis efficiency, primarily due to system errors. However, there are a number of enterprises that have peculiarities in the form of accounting for investments for two or more periods due to the unevenness of the work carried out. This specificity gives rise to an outdated reflection of revenue, since the work is reflected in one period, and payment for them, i.e. revenue is received in another period. This prompts the search for new ways of reflecting revenue from long-term projects.

Key words: accounting, financial results, long-term projects.

В современных условиях, когда самостоятельность фирм в выборе управленческих решений определяет эффективность функционирования любой организации, основным показателем качества работы предприятия является финансовый результат. Основным показателем, определяющим финансовый результат, является прибыль, понятий и видов которой существует достаточно значительное количество. Множество предприятий,

как крупных, так и малых, на протяжении многих лет изыскивают возможности для максимизации своей прибыли. В настоящее время получение прибыли стало главным фактором, мотивирующим хозяйствующие субъекты к повышению эффективности своего производственного процесса. Это характеризует финансовый результат как основополагающую категорию всей экономики, так как рост эффективности деятельности хозяйственных субъектов способствует росту экономики, техническому развитию, повышению эффективности использования ресурсов. Особенно актуальным это является в условиях кризисных явлений, во время которых предприятиям Российской Федерации бывает достаточно сложно сохранить свои финансовые результаты на достаточном уровне [1]. Данная тема является достаточно широко разработанной авторами, в том числе в рамках различных научных подходов и дисциплин, что порождает определенные вариации при работе с основной терминологией. Теоретическую и методологическую основу рассмотрения финансовых результатов, а также доходов и расходов организации положили труды множества авторов из области экономической теории, финансового менеджмента, экономики предприятия, экономического анализа и так далее. В работе рассмотрены взгляды в области учета финансовых результатов таких ученых как: Н.А. Адамова, Н. А. Бреславцевой, М.А. Вахрушиной, В.Г. Гетьмана, О. В. Грищенко, В. П. Грузинова, В.Ф. Палия, В. М. Семенова, Я.В. Соколова, Л.В. Сотниковой, О.А. Толпегинной, А.Д. Шеремета, В.Т. Чая Л. Л. Чечевицыной, и других авторов [2].

Цель данной статьи – изучение теоретических основ учета финансовых результатов и формирование отдельных рекомендаций по совершенствованию его учета при осуществлении инвестирования в проекты.

Предметом настоящей статьи выступила совокупность теоретических и методических аспектов учета финансовых результатов коммерческих предприятий.

Информационной базой послужили нормативно-правовые документы области учета финансовых результатов, информация из средств массовой информации, статических сборников РФ, данные учета и отчетности ООО «Автоматика-сервис», научные труды российских и зарубежных авторов.

Объектом исследования выбрана финансово-хозяйственная деятельность ООО «Автоматика-сервис» г. Омска. Основная деятельность организации связана с ремонтом, монтажом и обслуживанием СКИП и А, проектированием, обслуживанием и пуско-наладкой систем противопожарной безопасности, а также поверкой и калибровкой средств измерений. В последние три года отрасль монтажа и пуско-наладки КИП в Омской области испытывает спад, в основном из-за ценовой политики ключевого потребителя услуг отрасли – ПАО «Газпромнефть». Данная тенденция негативно сказывается на финансовых результатах компаний, для которых данное публичное акционерное общество является основным контрагентом [3].

Бухгалтерский учёт ООО «Автоматика-сервис», как и у многих других прогрессивных компаний, вынесен на аутсорсинг. При этом рабочие места представителей организации ООО «Бизнес-сервис», выполняющей работы по ведению бухгалтерского учета на предприятии, располагаются в здании ООО «Автоматика-сервис» для непосредственной работы с первичными документами и контакта с планово-экономическим отделом. Вынос бухгалтерского учета ООО «Автоматика-сервис» на аутсорсинг позволил доверить его ведения высококвалифицированным специалистам, имеющим значительный опыт. Однако механизмы учета на предприятии не лишены ряда системных недостатков, которые необходимо выявить и разработать рекомендации по их устранению [4].

ООО «Автоматика-сервис» имеет большой объём долгосрочных проектов, из-за чего многие из них учитываются в двух и более налоговых периодах. Однако проблема заключается в том, что доходы от реализации работ (услуг, изделий) могут признаваться в бухгалтерском учете по мере готовности только в том случае, если эта готовность может быть достоверно определена, т.е. имеется акт о приемке работ (услуг) заказчиком или акт о передаче части готовой продукции. Однако предприятие выполняет большое количество продолжительных заказов, не подразумевающих дробления на этапы с подписанием отчетной документации или подразумевающее слишком малое количество этапов [5]. По данной причине у предприятия возникают ситуации с несвоевременным и неэффективным учетом выручки по методу начисления, поскольку работы, за которые она будет выплачена, фактически выполняются в одном отчетном периоде, тогда как прибыль от них может быть учтена только в следующем. Поэтому существует необходимость поиска более эффективного способа учета выручки при долгосрочных проектах [6].

Данная проблема имеет высокую значимость, поскольку многие крупные проекты ООО «Автоматика-сервис» имеют значительную долю в годовом показателе выручки, а их несвоевременный учет может повлечь искажения при подсчете финансовых результатов сразу в двух отчетных периодах. В случае получения убытков в первом налоговом периоде и прибыли во втором это способно привести к недостаточно эффективной налоговой оптимизации и фактической уплате НДС с выручки, полученной в предыдущем, убыточном налоговом периоде. В связи с этим нами была разработана усовершенствованная модель учета доходов от долгосрочных проектов ООО «Автоматика-сервис».

В соответствии со ст. 318 и 319 НК РФ расходы, связанные с производством и реализацией работ, подразделяются на прямые и косвенные, при этом косвенные расходы, связанные с выполнением работ в полном объеме, признаются расходами текущего отчетного периода. Прямые расходы относятся к расходам текущего отчетного периода по мере реализации продукции (работ) и распределяются на остатки незавершенного производства согласно порядку распределения прямых расходов, установленному учетной политикой [7]. Считаем, что распределять между

отчетными или налоговыми периодами необходимо только прямые расходы, связанные с выполнением работ, а косвенные расходы необходимо признавать в периоде их возникновения.

Конкретный принцип и методы распределения расходов между отчетными периодами следует утвердить в положениях учетной политики. Принцип распределения может быть либо равномерным, либо пропорциональным [8].

Пропорциональный принцип распределения расходов по отчетным периодам предусматривает распределение фактических расходов отчетного периода исходя из пропорции. Здесь следует обратить внимание на то, что в смете расходов необходимо выделить прямые и косвенные расходы [9].

Соответственно, целесообразным будет определять пропорцию исходя из доли фактических прямых расходов в сметных прямых расходах. В аналогичном порядке распределяются доходы по отчетным периодам. Организация может самостоятельно закрепить в положениях учетной политики в целях определения налоговой базы по налогу на прибыль данный принцип распределения расходов. Выручка от таких проектов должна учитываться на счете 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам» в корреспонденции со счетом 90.01 «Выручка» [10].

Так, например, для проекта по монтажу системы КИПиА, продолжительностью в 8 месяцев согласно договору, выполнение которого началось 1 июля 2019 года, выручка по которому составит 14850 тысяч рублей, а прямые расходы 9760 тысяч рублей, при подписании акта приемки работ 14 февраля 2020 года, отражение доходов и прямых расходов в разбивке по месяцам будет осуществляться в пропорции, отраженной на рисунке 1.

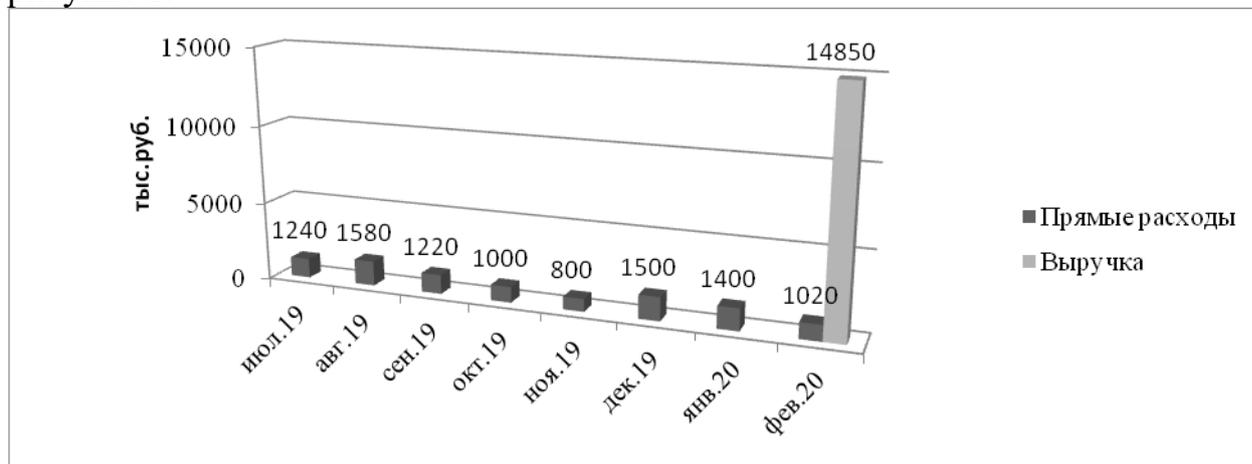


Рисунок 1 – Учет долгосрочного проекта при использовании методики учета ООО «Автоматика-сервис» за 2019–2020 гг.

При выполнении работ равномерно в течение указанного периода, из-за специфики деятельности по монтажу СКИПиА, фактически осуществленные прямые затраты обычно отличаются незначительно, однако, несмотря на данный факт, преимущество пропорционального метода учета доходов будет

особенно сильно проявляться на проектах, предполагающих неравномерные расходы в течение ведения деятельности. При учете выручки с использованием пропорционального метода распределения можно добиться более равномерного и справедливого распределения выручки между отчетными периодами [11]. Более наглядно механизм учета долгосрочного проекта при применении пропорционального метода отражен на рисунке 2.

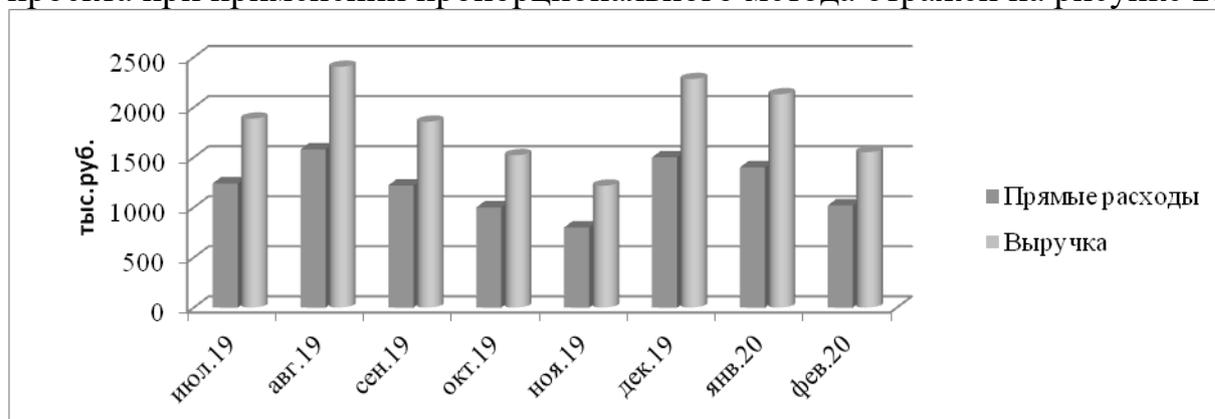


Рисунок 2 – Учет долгосрочного проекта при использовании авторской методики за 2019–2020 гг.

Большая часть выручки будет учтена в 2019, а не в 2020 году, что позволит распределить доходы более равномерно и справедливо. При этом необходимо понимать, что благодаря данной методике учета общий финансовый результат предприятия также будет учитываться более равномерно, а его отражение будет больше соответствовать действительности [12]. Более наглядно усовершенствованная методика учета расходов и выручки по долгосрочным проектам с длительным сроком исполнения представлена на рисунке 3.

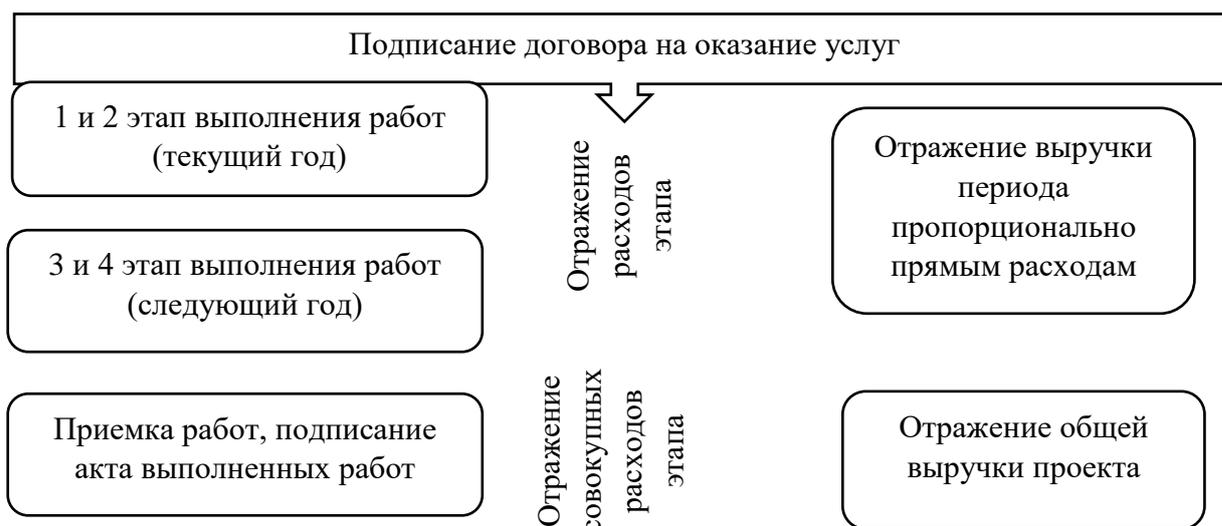


Рисунок 3 – Усовершенствованная методика учета долгосрочных проектов для предприятий отрасли монтажа СКИПиА

Особенно важным это будет при определении налоговой базы – при текущем методе учета доходов велика вероятность возникновения

«бумажных» убытков в отчетные периоды, которые, фактически, убыточными не были – за счет неравномерного распределения прибыли. В этом случае, когда весь доход учитывается в одном периоде, происходит завышение налоговой базы данного периода, в то время как предыдущий период, в котором фактически была заработана часть выручки, становится формально убыточным [13].

Таким образом, в качестве решения проблемы неэффективного учета в части долгосрочных проектов предлагается методика учета выручки от долгосрочных проектов в организациях, оказывающих услуги по монтажу оборудования. Долгосрочные проекты ежегодно приносят ООО «Автоматика-сервис» около 6% от суммы общей годовой выручки. Данная сумма является значительной, что подтверждает высокую значимость ее эффективного учета.

В отличие от существующей, данная методика позволяет учитывать выручку в тех же периодах, в которых были осуществлены работы, приводящие к ее получению, в то время как используемая методика предполагала учет выручки от проекта в том периоде, в котором подписывались акты приема работ, что смещало отражение выручки по долгосрочным проектам на следующие отчетные периоды.

Рассчитав экономический эффект нами, было выяснено, что при условии получения прибыли в 2020 году, введение новой методики учета позволило бы сэкономить в 2020 году более 17,2 миллионов рублей, используя исключительно законные методы снижения налоговой базы по налогу на прибыль.

Литература:

1. Шумакова О.В., Гапон М.Н. Классификация затрат в управленческом учете в зависимости от формируемой бухгалтерской и экономической прибыли // *Фундаментальные исследования*. 2014. № 8-5. С. 1164-1167.
2. Бецко В.А., Епанчинцев В.Ю. Организация учета, экономического анализа затрат и контроля в ЗАО «Азовское» Азовского района Омской области // *Электронный научно-методический журнал Омского ГАУ*. 2017. № 4 (11). С. 14.
3. Голова Е.Е. Инвестиции в АПК Омской области: региональный аспект // *Сибирская финансовая школа*. 2019. № 2 (133). С. 32-34.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации: Часть 1: текст с изменениями и дополнениями на 29 декабря 2020 г. : [принят Государственной Думой 28 сентября 2001 года : одобрен Советом Федерации 10 октября 2001 года]. – Текст: электронный // Гарант: информационно-правовое обеспечение. – Москва, 2020. – Загл. с титул. экрана – URL: <http://base.garant.ru/10900200/> (дата обращения: 11.01.2021).
5. Адаменко А. А. Оценка результатов коммерческой деятельности экономического субъекта // *ЕГИ*. 2020. №5 (31).

6. Кущенко Р.С. Учёт финансовых результатов в коммерческой организации // Молодежный сборник научных статей «Научные стремления». 2019. №25. С. 15-18.
7. Толпегина, О.А. Показатели прибыли // Экономический анализ: теория и практика. 2008. №20. С. 10-14.
8. Голова Е.Е. Детекция признаков налоговой оптимизации с помощью контрольных соотношений // Актуальные вопросы экономики и агробизнеса. сборник статей IX Международной научно-практической конференции. Омск.2018. С. 72-77.
9. Golova E.E., Baranova I.V., Balandaeva Yu.G. Features of Regulatory Control and Accounting of Labor Remuneration in Budgetary Healthcare Institutions (Through the Example of Omsk Region) // Proceedings of the International Conference on Policies and Economics Measures for Agricultural Development (AgroDevEco 2020) Advances in Economics, Business and Management Research, vol. 147, pp.30-35, 2020
10. Носырева Е.Е. Роль и значение аналитических процедур в аудите движения основных средств // Аграрно-экономическая наука о проблемах инновационного развития агропромышленного производства. Материалы I Международной научно-практической конференции (в 2-х частях). ФГБОУ ВПО Омский государственный аграрный университет им. П.А. Столыпина. 2007. С. 316-320.
11. Гапон М.Н., Голова Е.Е. Организация учета затрат в животноводстве (на примере сельскохозяйственного предприятия) // Сибирская финансовая школа. 2019. № 5 (136). С. 81-85.
12. Мозжерина Т.Г., Носырева Е.Е. Инвестиции в основной капитал регионального АПК: источники, оценка, аудит // монография / Т. Г. Мозжерина, Е. Е. Носырева; М-во сельского хоз-ва Российской Федерации, Федеральное гос. образовательное учреждение высш. проф. образования "Омский гос. аграрный ун-т", Ин-т экономики и финансов (ФГОУ ВПО ОмГАУ). Омск, 2009.
13. Блинов О.А., Новиков Ю.И., Кузнецова В.В. Порядок учёта обесценения внеоборотных активов сельскохозяйственных организаций // Фундаментальные исследования. 2013. № 10-6. С. 1312-1314.