

ИДЕАЛЬНЫЙ УЧЕТ РЕЗУЛЬТАТОВ ПО ДОЛГОСРОЧНЫМ ДОГОВОРАМ: ПРОЕКТ ФСБУ ДЛЯ ГОССЕКТОРА

Минфин разработал проект **ФСБУ "Долгосрочные договоры"**. Новые правила учета нужно будет применять с 1 января 2020 года, а при подготовке бюджетной и бухгалтерской отчетности - с отчетности 2020 года.

Стандарт следует использовать при учете доходов и расходов, фактов хозяйственной жизни, иных объектов бухучета, которые возникают при заключении и исполнении долгосрочных договоров.

Документом предусмотрены порядок раскрытия в отчетности информации об указанных договорах и объектах бухучета, а также переходные положения.

Ниже рассмотрим новые правила, как если бы проект был принят.

Не к каждому договору применимы новшества

К долгосрочным договорам, которые учитывают по стандарту, отнесены договоры подряда и возмездного оказания услуг со сроком действия более года. Однако есть исключения.

Вид договора	Применение новшеств
Договор подряда и оказания услуг сроком действия более года	Да
Договор подряда и оказания услуг со сроком действия до года	Да <1> / Нет
Договор на выполнение НИОКР	Нет <2>
Договор, по которому общий объем работ (услуг) не установлен, цена для отдельного отчетного периода определена исходя из фиксированной стоимости единицы работы (услуги)	Нет <2>

<1> Учреждения вправе вести учет по новым правилам, если даты начала и окончания исполнения договора приходятся на разные отчетные периоды. Использование данного права необходимо закрепить в учетной политике.

<2> Вне зависимости от срока действия нужно применять ФСБУ "Доходы".

Стандарт выделяет два типа долгосрочных договоров, результаты которых нужно учитывать по-разному:

- долгосрочные договоры подряда;
- иные долгосрочные договоры подряда и возмездного оказания услуг.

Размер дохода по договору подряда зависит от процента исполнения обязательства

На конец каждого отчетного периода учреждение рассчитывает сумму доходов по договору, которую следует признать в бухучете. Определяют ее по формуле:

$$\text{дох} = \text{Ц} \times \%_{\text{исп}} - \text{Д}_{\text{пр}},$$

где дох - сумма доходов по договору за отчетный период;

Ц - цена договора или сумма иного возмещения (компенсации). Формируют ее с учетом согласованных изменений стоимости работ и в соответствии с условиями договора или соответствующего НПА;

$\%_{\text{исп}}$ - процент исполнения обязательств по договору на конец отчетного периода. Рассчитывают его одним из следующих способов:

- отношение объема выполненных работ на конец отчетного периода к общему объему работ по договору согласно сводному сметному расчету. Объем выполненных работ должен быть подтвержден экспертным заключением подразделения, ответственного за исполнение договора. Эксперт несет ответственность за достоверность и своевременную передачу заключения в бухгалтерию. Бухгалтер (иное лицо, на которое возложено ведение бухучета) не отвечает за соответствие экспертного заключения фактам хозяйственной жизни;

- отношение расходов по выполненным на конец отчетного периода объемам работ, предусмотренных сводным сметным расчетом, к общей величине расходов (с учетом согласованных изменений стоимости работ) по сводному сметному расчету.

Способ определения процента нужно установить на весь срок действия договора в учетной политике;

Д_{пр} - суммы доходов по договору, признанные ранее.

Рассчитанную сумму доходов необходимо обособленно отразить по кредиту 401 10 и дебету 205 00 (по доходам к предъявлению).

Не все расходы по договору стройподряда включают в себестоимость

Правильно отразить в учете расходы отчетного периода поможет таблица:

Расходы	Работа	Включение в себестоимость выполненных работ	Отражение в учете
Предусмотрены сводным сметным расчетом	Выполнена в отчетном периоде	Да	Отнести на финрезультат отчетного периода (счет 401 20)
	Предстоит в будущем	Нет	Учесть обособленно в составе расходов будущих периодов (счета 401 50)
Понесены сверх сметного расчета	Выполнена в отчетном периоде	Нет	Отразить обособленно в составе финрезультата отчетного периода (счет 401 20)

Особенности учета доходов при завершении работ (их этапов) по договору стройподряда

Сумму расчетов с дебиторами по доходам к предъявлению учреждение относит на расчеты с дебиторами по доходам от реализации. Любую возникшую разницу за отчетный период следует отразить:

- по кредиту 401 10 и дебету 205 00 (по доходам от реализации) - если сумма доходов, соответствующая завершенным этапам работ (работам), превышает сумму доходов, признанных по долгосрочному договору в отношении завершенных этапов работ (работ);

- методом "красное сторно" по кредиту 401 10 и дебету 205 00 (по доходам к предъявлению) - если сумма доходов, соответствующая завершенным этапам работ (работам), меньше суммы доходов, признанных по долгосрочному договору в отношении завершенных этапов работ (работ).

Поступившую оплату относят в дебет 201 Х1 (304 05) и кредит 205 00 (по доходам от реализации).

Результаты договора стройподряда нужно учитывать за балансом

Сумму доходов и расходов учреждение должно показать не только на счетах учета, но и на специальном забалансовом счете. В настоящее время в Плане счетов его нет. Полагаем, что до 2020 года его уточнят.

На данном счете учреждение отражает:

- доходы - в части объемов выполненных работ. В случае корректировки сумм доходов по договору суммы на забалансовом счете тоже изменяют;
- себестоимость, относимую на финансовый результат, - в части себестоимости выполненных работ;
- расходы, не включенные в себестоимость, - в части превышения сводного сметного расчета.

Аналитический учет по "новому" забалансовому счету нужно вести в разрезе долгосрочных договоров, а также иной аналитики, предусмотренной в учетной политике.

После исполнения договора все суммы с забалансового счета списывают.

Отражать расчеты по НДС или отложенному НДС - все зависит от полноты исполнения договора стройподряда

Сумму налога в составе суммы доходов нужно отнести:

- на расчеты по отложенному НДС - в момент признания доходов, рассчитанных исходя из процента исполнения обязательств по договору;
- на расчеты по НДС - по завершении работ (этапов).

При корректировке суммы доходов учреждение:

- увеличивает расчеты по НДС - в случае увеличения доходов отчетного периода;
- уменьшает расчеты по отложенному НДС (методом "красное сторно") - в случае уменьшения доходов отчетного периода.

Операции по остальным договорам подряда и возмездного оказания услуг отражают иначе

После подписания договора, но не позднее отчетной даты периода, в котором он заключен, учреждение должно отразить расчеты с дебиторами по доходам от реализации за весь срок действия договора - по дебету 205 00 (по доходам от реализации) и кредиту 401 40.

Ежемесячно предстоящие доходы следует переносить на счет 401 10. Если выполнение работ (оказание услуг) осуществляется неравномерно, учреждение вправе применить иной порядок расчета доходов от реализации, закрепив его в учетной политике.

Расходы учреждения по выполненным работам (оказанным услугам) формируют себестоимость за отчетный период, которую относят на финрезультат отчетного периода.

Сумму НДС в составе суммы доходов от реализации текущего периода относят:

- на расчеты по НДС - в случае завершения этапов;
- расчеты по отложенному НДС - если доходы от реализации в бухучете учтены ранее даты признания доходов от реализации в целях НДС.

В пояснениях к отчетности нужно отразить информацию по каждому договору

В отношении каждого **договора стройподряда** учреждение должно раскрыть:

- способ определения процента исполнения обязательств;

- за отчетный период и с начала исполнения договора: величину доходов от реализации, себестоимости выполненных работ, финансового результата, с выделением суммы, не входящей в себестоимость;

- величину расчетов на отчетную дату, в том числе по полученным авансам, по доходам от реализации, по доходам к предъявлению, а также информацию о причинах возникновения и сроках погашения дебиторской задолженности.

В отношении **иных долгосрочных договоров** нужно раскрыть:

- величину доходов от реализации;

- величину себестоимости;

- величину финрезультата (с выделением суммы, не входящей в себестоимость).

При применении стандарта впервые следует учесть переходные положения

По договорам стройподряда учреждение должно будет признать ранее не отраженные в бухучете суммы доходов по выполненным, но не завершенным на конец отчетного периода работам (этапам), а также иные объекты бухучета, которые предусмотрены новыми правилами.

По иным договорам подряда и возмездного оказания услуг нужно будет признать ранее не отраженные в бухучете суммы доходов от реализации по выполненным на конец отчетного периода работам (оказанным услугам), суммы доходов будущих периодов по работам (услугам), подлежащим выполнению (оказанию) до окончания исполнения договора, а также иные объекты бухучета, которые предусмотрены стандартом.

Вся информация о признанных объектах учета должна быть раскрыта в пояснениях к бухотчетности обособленно.
