Бляблина Д.А.
ФГБОУ ВПО «ГУУ»
Москва, Россия

doi: 10.18411/lj2016-6-1-02

Бухгалтерский учет расходов и затрат на примере ОАО «СО ЕЭС»

Аннотация: Наряду с доходами организации, большую роль для оценки эффективности ее деятельности и принятия управленческих решений играют и расходы. Ведь при сравнении доходов и расходов за период мы получаем прибыль - наиболее важный показатель для любой коммерческой организации, так как именно она является ее главной целью. Поэтому изначальное отражение и правильное ведение расходов имеет большое значение для получения качественного и достоверного финансового результата.

В соответствии с ПБУ 10/99 в бухгалтерском учете расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества)[1].

Для эффективного учета расходы организации группируются и подразделяются по обычным видам деятельности и прочим.

Главными целями ОАО «СО ЕЭС» (Далее – Системный оператор) является обеспечение надежного энергоснабжения и качества электрической энергии, создание условий для функционирования рынка электроэнергии, реализация государственной политики в электроэнергетике, разработка и реализация научно-технической политики и внедрение новых прогрессивных

видов техники и технологий, а также получение прибыли. Для их достижения организацией осуществляются в установленном законодательством Российской Федерации порядке следующие виды деятельности[2]:

- обеспечение соблюдения установленных параметров функционирования Единой энергетической системы России и качества электрической энергии;
- управление технологическими режимами работы объектов электроэнергетики;
- участие в организации деятельности по прогнозированию объема производства и потребления в сфере электроэнергетики, прогнозирование объема производства и потребления в сфере электроэнергетики, расчет и анализ ожидаемых балансов электроэнергии и мощности, участие в процессе формирования резерва производственных энергетических мощностей;
- разработку и представление в уполномоченный федеральный орган исполнительной власти совместно с организацией по управлению единой национальной (общероссийской) электрической сетью мероприятий, технологических схем и программ развития Единой энергетической системы России и участие в их реализации, анализ и согласование планов перспективного развития энергетических систем;
- согласование вывода в ремонт и из эксплуатации объектов электросетевого хозяйства и объектов по производству электрической и тепловой энергии, а также ввода их после ремонта и в эксплуатацию;
- выдачу субъектам электроэнергетики и потребителям электрической энергии с управляемой нагрузкой обязательных для исполнения

оперативных диспетчерских команд и распоряжений, связанных с осуществлением функций системного оператора;

- анализ устойчивости энергосистемы, расчет допустимых потоков мощности по отдельным объектам электрической сети и их группам;
- разработку оптимальных суточных графиков работы электростанций и электрических сетей Единой энергетической системы России;
- регулирование частоты электрического тока, развитие и обеспечение функционирования систем автоматического регулирования частоты электрического тока и мощности, системной и противоаварийной автоматики;
- организацию и управление режимами параллельной работы российской электроэнергетической системы и электроэнергетических систем иностранных государств, в том числе куплю-продажу электрической энергии (мощности) в целях технологического обеспечения совместной работы российской электроэнергетической системы и электроэнергетических систем иностранных государств в порядке, установленном правилами оптового рынка;
- создание и поддержание в готовности к применению резервной системы диспетчерского технологического управления;
- участие в формировании и выдаче при присоединении субъектов электроэнергетики к единой национальной (общероссийской) электрической сети и территориальным распределительным сетям технологических требований, обеспечивающих их работу в составе Единой энергетической системы России;
- участие в осуществлении уполномоченными федеральными органами исполнительной власти контроля за техническим состоянием объектов электроэнергетики и энергопринимающих

устройств потребителей электрической энергии, влияющих на надежность и безопасность функционирования Единой энергетической системы России;

- организацию отбора исполнителей услуг по обеспечению системной надежности, услуг по обеспечению вывода Единой энергетической системы России из аварийных ситуаций, оплату таких услуг, а также заключение договоров и оплату услуг по формированию технологического резерва мощностей в целях обеспечения надежности функционирования Единой энергетической системы России в порядке, установленном Правительством Российской Федерации;
- контроль за своевременной и надлежащей реализацией инвестиционных программ генерирующих компаний, сформированных по результатам торговли мощностью.

Расходы, понесенные на перечисленные виды деятельности, являются основными в Системном операторе.

В соответствии с положением по бухгалтерскому учету ПБУ 10/99 при формировании расходов по обычным видам деятельности должна быть обеспечена их группировка по следующим элементам:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- прочие затраты[1].

Для целей управления в бухгалтерском учете Системным оператором организуется учет расходов по статьям затрат. В соответствии с Приказом ФСТ России от 24.10.2014 N 1831-э "Об утверждении форм раскрытия информации субъектами рынков электрической энергии и мощности, являющимися

субъектами естественных монополий" Системный оператор раскрывает информацию о своей деятельности, а именно информацию о структуре и объеме затрат на оказание услуг по оперативно-диспетчерскому управлению в электроэнергетике по следующей форме [3]:

№ п/п	Показатели	Ед. изм.	Год		Примечание
			план	факт	
I	Расходы, связанные с производством и реализацией, всего, в том числе:	тыс. руб.			
1	Материальные расходы, всего	тыс. руб.			
1.1	в том числе на ремонт	тыс. руб.			
2	Расходы на оплату труда и отчисления на социальные нужды	тыс. руб.			
2.1	в том числе на ремонт	тыс. руб.			
3	Амортизация	тыс. руб.			
4	Прочие расходы, всего, в том числе:	тыс. руб.			
4.1	расходы на ремонт	тыс. руб.			
4.2	услуги сторонних организаций	тыс. руб.			
4.3	арендная плата	тыс. руб.			
4.4	налоги, пошлины и сборы	тыс. руб.			
4.5	другие прочие расходы	тыс. руб.			
5	Расходы на организацию и оплату услуг по формированию перспективного технологического резерва мощностей	тыс. руб.			
6	Расходы на организацию и оплату услуг по обеспечению системной надежности, всего, в том числе:	тыс. руб.			
6.1	расходы на оплату услуг по нормированному первичному регулированию частоты (конкурентный отбор)	тыс. руб.	x		
6.2	расходы на оплату услуг по автоматическому вторичному регулированию частоты и перетоков активной мощности (конкурентный отбор)	тыс. руб.	x		
6.3	расходы на оплату услуг по регулированию реактивной мощности без производства электрической энергии (запрос предложений о готовности оказывать услуги или путем заключения договора с единственным возможным исполнителем услуг)	тыс. руб.	x		
6.4	расходы на оплату услуг по развитию систем противоаварийного управления (запрос предложений о готовности оказывать услуги или путем заключения договора с единственным возможным исполнителем услуг)	тыс. руб.	x		
7	Расходы на организацию и оплату услуг по обеспечению вывода ЕЭС из аварийных ситуаций	тыс. руб.			
II	Внереализационные расходы, всего	тыс. руб.			
III	ИТОГО расходов (пункт I + пункт II)	тыс. руб.			
IV	Налогооблагаемая прибыль	тыс. руб.			
1	Налог на прибыль	тыс. руб.			
2	Нераспределенная прибыль, всего, в том числе:	тыс. руб.			
2.1	Расходы из прибыли до распределения, всего, в том числе:	тыс. руб.			
2.1.1	Выпадающие/излишние доходы/(расходы) прошлых лет	тыс. руб.			
2.2	Чистая прибыль, всего, в том числе:	тыс. руб.			
2.2.1	Возврат заемных средств на цели инвестпрограммы	тыс. руб.			
2.2.2	Дивиденды по акциям	тыс. руб.			
2.2.3	Капитальные вложения	тыс. руб.			
2.2.4	Прочие расходы из прибыли	тыс. руб.			
V	Необходимая валовая выручка (пункт III + пункт IV)	тыс. руб.			
VI	Справочно: расходы на ремонт, всего (пункт 1.1 + пункт 2.1 + пункт 4.1)	тыс. руб.			

Расходы по основному виду деятельности подразделяют также на прямые и косвенные. В Системном операторе согласно Положению общества к прямым расходам относятся затраты, непосредственно связанные с оказанием услуг по оперативно-диспетчерскому управлению в части управления режимами или услуг по оперативно-диспетчерскому управлению в части обеспечения надежности:

- расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе оказания услуги;
- страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, на обязательное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, на обязательное медицинское страхование, на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, начисленные на суммы расходов на оплату труда;
- суммы списания расходов по приобретенным правам на использование программ для ЭВМ, баз данных, иных объектов интеллектуальных прав;
- амортизационные отчисления по нематериальным активам;
- расходы по научно-исследовательским, опытно-конструкторским и технологическим работам используемых при оказании услуг;
- услуги, работы сторонних организаций;
- величина признанного оценочного обязательства по оплачиваемым отпускам работникам, расходы на оплату труда которых являются прямыми.

Косвенные расходы – затраты, относящиеся к деятельности Системного оператора в целом, которые невозможно прямо включить в себестоимость услуг по оперативно-диспетчерскому управлению в части управления режимами, услуг по оперативно-диспетчерскому управлению в части обеспечения

надежности или иных обычных видов деятельности, за исключением прочих расходов.

К прочим расходам относятся те расходы, которые не связанные с обычными видами деятельности организации. И в соответствии с Положением общества расходы Системного оператора, осуществление которых связано с предоставлением за плату во временное пользование своих активов, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, и от участия в уставных капиталах других организаций относятся к прочим расходам и отражаются на счете 91 «Прочие расходы и доходы». Расходы от списания основных средств при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных обстоятельствах также относятся к прочим. Туда же и относятся выплаты к юбилейным датам, отраслевым наградам, конкурсам; курсовые разницы по активам и обязательствам, подлежащим к оплате в иностранной валюте; убытки прошлых лет; пени, неустойки по хозяйственным договорам; уценка имущества при переоценке; резерв по сомнительным долгам и др.[4].

В соответствии с ПБУ 10/99, Системный оператор реализует свое право признавать коммерческие и управленческие расходы в себестоимости услуг в качестве расходов по обычным видам деятельности.

Из проведенных параллелей правил и норм распределения расходов и затрат с фактическим ведением деятельности ОАО «СО ЕЭС» необходимо отметить следующее.

Достоверное формирование информации о финансовых результатах организации является очень важной задачей бухгалтерского учета и одновременно ее проблемой. Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организаций», также как и в бухгалтерских документах ОАО «СО ЕЭС» нет четкого разграничения между понятиями «расходы» и «затраты». В Положении обозначено лишь то, что организация в праве самостоятельно определять перечень статей затрат. Отсутствие четкого разграничения, определения двух

понятий, а также инструкций по определению статей затрат является проблемой при ведении бухгалтерского учета, так как не понимая этого, бухгалтер в спорных ситуациях испытывает трудности при принятии правильного решения и отстаивании своей позиции перед проверяющими органами.

В отличие от расходов, осуществление затрат не уменьшает капитал организации, тем самым в момент их признания не оказывают влияния на прибыль.

Затраты, как сумма стоимостей использованных ресурсов, могут отражаться на Дт08,20,23,01,08 или 43 счетов в отличие от расходов, которые встречаются только на Дт90 и 91 счетах, где доходы и расходы «встречаются», формируя прибыль.

Так на протяжении длительного времени экономисты дают различные определения этим двум терминам:

А. В. Юсупова и Л. И. Хоружий считают, что затраты — это использование ресурсов. А расходы — это когда ресурсы покидают компанию[5].

О. С. Савченко и Г. И. Пашигорева пишут: «Расходы — стоимость использованных ресурсов, которые полностью израсходованы или «потрачены» в течение определенного периода для получения дохода. Этот период не обязательно совпадает с моментом действительной оплаты ресурсов. Затраты — денежная оплата приобретенных товаров или услуг, которая со временем будет вычтена из прибыли (списана в расходы). Таким образом, расходы — это часть затрат, понесенных предприятием в связи с получением дохода» [6, с.94].

Я.В. Соколов считает, что затраты касаются разного использования ресурсов, в том числе относительно приобретения активов, а расходы - использования лишь тех ресурсов, которые при определении прибыли хозяйствующего субъекта за данный период времени относятся к соответствующим доходам[7].

Таким образом, отсутствие точной трактовки и разграничения понятий приводит к образованию взглядов и определений терминов «расходы» и «затраты» с разной смысловой нагрузкой. Поэтому на данный момент организациям остается самостоятельно разграничивать эти понятия и при рассмотрении вопросов, связанных с затратами и расходами формулировать и аргументировать сущность данных понятий и их применение в том или ином контексте. Ведь без точного понимания разницы этих терминов невозможно грамотно управлять затратами и расходами предприятия.

На данный момент налоговый инспектор и аудитор больше интересуются налоговыми, а не бухгалтерскими расходами, поэтому бухгалтерская отчетность менее подвержена строгому контролю. На основании отсутствия беспокойности, данная проблема остается не решенной.

Литература:

1. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 утвержденное приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. N 33н
2. Устав Открытого акционерного общества «Системный оператор Единой энергетической системы» утвержденный распоряжением Федерального агентства по управлению государственным имуществом от «30» июня 2009 г. № 1252
3. Приказ Федеральной службы по тарифам от 24 октября 2014 г. N 1831-э "Об утверждении форм раскрытия информации субъектами рынков электрической энергии и мощности, являющимися субъектами естественных монополий"
4. Положение об учетной политике ОАО «СО ЕЭС», утвержденное приказом от 18.12.2014г. № 375
5. Юсупова А. В., Хоружий Л. И. Различия понятий «издержки», «затраты», «расходы», их отражение в российских и международных стандартах бухгалтерского учета.// Время бухгалтера, 2012 г. — № 11
6. Пашигорева Г. И., Савченко О. С. Системы управленческого учета и анализа./ Г. И. Пашигорева, О. С. Савченко — СПб.: Питер, 2002
7. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет в зарубежных странах: учеб. / Я. В. Соколов, Ф. Ф. Бутынец, Л. Л. Горецкая, Д. А. Панков; отв. ред. Ф. Ф. Бутынец. — М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2007.