

## Секция «5. Бухгалтерский учет, анализ, аудит и статистика: состояние, проблемы, перспективы»

### Особенности бухгалтерского учета аутсорсинга

*Федина А.В.<sup>1</sup>, Тютюнник К.С.<sup>2</sup>*

*1 - Финансовый университет при Правительстве РФ, Менеджмент, 2 - Финансовый университет при Правительстве РФ, Менеджмент, Москва, Россия*

*E-mail: nfedina@list.ru*

Аутсорсинг – это стратегия управления, которая позволяет оптимизировать функционирование организации за счет сосредоточения деятельности на главном направлении, передача на договорной основе непрофильных функций другим организациям, которые специализируются в конкретной области и обладают соответствующим опытом, знаниями, техническими средствами.[1] Термин «аутсорсинг» заимствован из английского языка (от англ. «outsourcing») и дословно переводится как использование чужих ресурсов.

Мировой опыт показывает, что использование аутсорсинга на крупных предприятиях позволило не только повысить качество выпускаемой продукции, снизить издержки, но и внедрить новые технические и технологические разработки.[2] В условиях растущей конкуренции и повышения спроса в малом и среднем бизнесе на услуги, аутсорсинг не является исключением и постоянно совершенствуется как в плане оперативности в подборе необходимых работников, так и в общем росте уровня предоставляемых услуг.

Понятие «аутсорсинг» в российском законодательстве отсутствует. Можно воспользоваться ст. 421 ГК РФ, согласно которой граждане и юридические лица свободны в заключении договора. При этом стороны могут заключить как предусмотренный, так и не предусмотренный законом или иными правовыми актами договор, а также договор, в котором содержатся элементы различных договоров, предусмотренных законом или иными правовыми актами (смешанный договор). К отношениям сторон по смешанному договору применяются в соответствующих частях правила о договорах, элементы которых содержатся в смешанном договоре, если иное не вытекает из соглашения сторон или существа смешанного договора.

Согласно п.п. 19 п. 1 ст. 264 НК РФ расходы на услуги по предоставлению работников (технического и управленческого персонала) сторонними организациями для участия в производственном процессе, управлению производством либо для выполнения иных функций, связанных с производством и (или) реализацией, следует относить к прочим расходам.

Затраты на аутсорсинг, согласно пункту 9 ПБУ 10/99 «расходы организации» в бухгалтерском учете относят к расходам по обычным видам деятельности в качестве управленческих. Изначально они отражаются на счете 26 "Общехозяйственные расходы" в том периоде, когда аутсорсер оказал фирме свои услуги (независимо от того, оплатила их компания или нет). А потом общехозяйственные расходы списывают на себестоимость продукции (работ или услуг). Делают это одним из двух способов (в зависимости от того, какой порядок фирма закрепила в учетной политике для целей бухгалтерского учета):

- в дебет счетов учета производственных затрат (20, 23 или 29), если учет ведется по полной производственной себестоимости;

- в дебет счета 90-2 "Себестоимость продаж если - по сокращенной себестоимости.

При заключении договора со сторонней организацией на ведение учета и составление отчетности необходимо детально прописать обязанности сторон, определить конкретный перечень операций, которые будет выполнять сторонняя организация, разработать и утвердить график документооборота и установить сроки выполнения обязательств. Кроме того, не стоит забывать о соблюдении конфиденциальности и ответственности за его нарушение. Особенно в договоре следует оговорить ответственность сторонней организации за ошибки, допущенные при ведении учета или составлении отчетности.

Затраты на оплату услуг аутсорсера будут приняты к бухгалтерскому учету в том отчетном периоде, в котором будет подписан акт приемки - сдачи услуг.

Расходы по оплате услуг сторонних организаций можно условно объединить, поскольку все они непосредственно связаны с производством и реализацией продукции или с управленческими нуждами организации:

- расходы на информационные и юридические услуги;
- расходы на консультационные и иные аналогичные услуги;
- расходы на аудиторские услуги;
- расходы на приобретение услуг по управлению организацией или ее отдельными подразделениями;
- расходы на услуги по предоставлению работников (технического и управленческого персонала) сторонними организациями для участия в производственном процессе, управлении производством либо для выполнения иных функций, связанных с производством и/или реализацией;
- расходы на услуги по ведению бухгалтерского учета, оказываемые сторонними организациями.

Одной из разновидностей аутсорсинга является аутсорсинг персонала. Предметом договора аутсорсинга персонала является предоставление в распоряжение организации квалифицированного персонала для выполнения определенных функций в интересах такой организации.

В бухгалтерском учете расходы на аутсорсинг персонала относятся к расходам по обычным видам деятельности организации (п. п. 5, 7 Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н). Такие расходы принимаются к бухгалтерскому учету в сумме, установленной договором со сторонней фирмой-аутсорсером в том отчетном периоде, в котором услуги были оказаны, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности) (п. п. 6, 18 ПБУ 10/99).

При отражении доходов от оказания аутсорсинговых услуг в бухгалтерском учете, аутсорсеры, руководствуются Приказом Минфина Российской Федерации от 6 мая 1999 года №32н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету» ПБУ 9/99 «Доходы организации».

В соответствии с пунктом 4 ПБУ 9/99 для целей бухгалтерского учета поступления от оказания аутсорсинговых услуг для специализированной организации-аутсорсера признаются доходами от обычных видов деятельности. Согласно пункту 5 ПБУ 9/99 доходами от обычных видов деятельности является выручка от продажи продукции и товаров, поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг. Исходя из

этого, выручка от оказания аутсорсинговых услуг, является для аутсорсеров доходом от обычных видов деятельности. Выручка принимается к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, и определяется исходя из цены, установленной договором между организацией - аутсорсером и потребителем. Признание выручки в бухгалтерском учете аутсорсера производится при одновременном выполнении всех условий, перечисленных в пункте 12 ПБУ 9/99:

- организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из договора, заключенного с потребителем услуги;
- сумма выручки определена;
- имеется уверенность в том, что в результате договора, заключенного с потребителем услуги, у организации произойдет увеличение экономических выгод;
- услуга оказана заказчику;
- расходы, связанные с оказанием услуг могут быть определены.

Если в отношении денежных средств и иных активов, полученных организацией в оплату, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете организации признается кредиторская задолженность, а не выручка. Выручка от продажи в бухгалтерском учете организации отражается в момент ее признания. По услугам для признания выручки достаточно того, что услуга оказана заказчику. Основанием для отражения в учете выручки от оказания услуги является договор на предоставление услуг и акт об оказании услуги.

Планом счетов, утвержденным Приказом Минфина Российской Федерации от 31 октября 2000 года №94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкции по его применению» для отражения в бухгалтерском учете суммы выручки используется счет 90 «Продажи» субсчет «Выручка».

К счету 90 «Продажи» могут быть открыты субсчета:

- 90-2 «Себестоимость продаж»;
- 90-3 «Налог на добавленную стоимость»;
- 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж».

К счету 68 «Расчеты по налогам и сборам» рекомендуем открыть субсчет 68-1 «Расчеты по НДС».

Затраты, непосредственно связанные с оказанием услуг, ведутся на счете 20 «Основное производство».

Списание затрат отражается бухгалтерской записью:

Дебет 90 «Продажи» субсчет 90-2 «Себестоимость продаж» Кредит 20 «Основное производство».

Подводя итог, можно сделать следующие выводы, что в отличие от услуг сервиса и поддержки, имеющих разовый, эпизодический характер, аутсорсинг имеет важное значение, на аутсорсинг обычно передаются функции по профессиональной поддержке бесперебойной работоспособности отдельных систем и инфраструктуры на основе длительного контракта (1 - 2 года и более). В научной литературе так определяется основной принцип аутсорсинга: "оставляю себе только то, что могу делать лучше других, передаю внешнему исполнителю то, что он делает лучше других". Причем этот принцип в научной литературе транслируют многие авторы, но подобный подход имеет

ограничения, т. к. возникают два вопроса, требующих однозначного ответа при принятии решения о выводе какой-либо функции или процесса на аутсорсинг:

- 1) какова стратегическая значимость рассматриваемой функции для организации?
- 2) как трактовать характеристику "лучше" и что считать ее критериями?

[1]<http://www.inkakhran.ru/money.asp?pid=34>

[2]<http://ms.znate.ru/docs/1491/index-56466.html>

### Литература

1. ГК РФ

2. ПБУ 10/99 «расходы организации»

3. Серия «Экономика и Право», № 03-04 – М.: 2013

4. Налоговый учет расходов на услуги аутсорсинга:

[http://www.telenir.net/delovaja\\_literatura/slozhnye\\_situacii\\_nalogovogo\\_ucheta\\_prochih\\_](http://www.telenir.net/delovaja_literatura/slozhnye_situacii_nalogovogo_ucheta_prochih_)