

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И ОЦЕНКА СТОИМОСТИ БИЗНЕСА

М.А. Жидкова¹
Ю.Ф. Хабейшвили²

РАСХОДЫ БУДУЩИХ ПЕРИОДОВ: МЕТОДОЛОГИЯ И ПРАКТИКА УЧЕТА

В статье рассмотрены изменения понятия «расходы будущих периодов» и новый порядок отражения в учете и отчетности.

Ключевые слова: *расходы будущих периодов, учет затрат, относящихся к разным отчетным периодам.*

M.A. Zhidkova
Yu.F. Habeyshvily

EXPENSES OF FUTURE PERIODS: METHODOLOGY AND ACCOUNT PRACTICE

In the article some changes “expenses of the future periods” concept, and new order of reflection in the account and the reporting are considered.

Keywords: *expenses of the future periods, the account of the expenses carrying by the different accounting periods.*

Чаще всего на расходы будущих периодов (РБП) списывали стоимость патентов, лицензий, а также программ и сайтов, если исключительные права на них не принадлежали организации. Помимо этого на РБП относили суммы, перечисленные на страхование (в том числе по полисам ОСАГО), отпускные, относящиеся к следующим месяцам, и некоторые прочие издержки.

В бухучете РБП отражали по счету 97, который так и называется: «Расходы будущих периодов» [1].

Начиная с бухгалтерской отчетности за 2011 год затраты организации, произведенные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим, отражают в балансе в соответствии с условиями признания активов. Такая формулировка теперь приведена в Положении по ведению бухгалтерского учета [2]. А термин «расходы будущих периодов» оно больше не содержит.

Ранее в пункте 65 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (утверждено приказом Минфина Рос-

сии от 29 июля 1998 г. № 34н) было указано, что затраты, произведенные организацией в отчетном периоде, но относящиеся к следующим, отражаются как расходы будущих периодов. Однако приказом Минфина России от 24 декабря 2010 г. № 186н данная трактовка была изменена. И теперь пункт 65 Положения требует отражать подобные расходы в балансе организации в соответствии с условиями признания активов, установленными нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету. И, соответственно, списывать их в порядке, установленном для соответствующего актива.

Данный подход соответствует и принципам МСФО, где понятие «расходы будущих периодов» отсутствует, и при принятии решения об отнесении затрат к тому или иному объекту учета следует руководствоваться общими принципами признания активов, обязательств, доходов и расходов.

Означает ли это, что понятие «расходы будущих периодов» отменили?

Во-первых, не претерпел изменений План счетов, из которого счет 97 «Расходы будущих периодов» не исключен.

Во-вторых, нормы Положений по бухгалтерскому учету, в которых существует требование учитывать определенные затраты как расхо-

¹ Кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры экономики НОУ ВПО «Российский новый университет».

² Студентка факультета экономики, управления и финансов НОУ ВПО «Российский новый университет».

ды будущих периодов, также остались без изменений (п. 16 ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда», п. 39 ПБУ 14/2007 «Учет нематериальных активов», ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам»).

Оставить в составе расходов будущих периодов можно только те затраты, для которых действующими ПБУ или отраслевыми инструкциями предусматривается способ равномерного списания, при условии, что будет получен доход в предстоящие отчетные периоды (п. 9, 19 ПБУ 10/99 «Расходы организации»).

Итак, в составе расходов будущих периодов можно отражать следующие затраты.

1. Так называемые паушальные (разовые) платежи за предоставленное право использования результатов интеллектуальной деятельности или средств индивидуализации, при условии, что они уплачиваются на основании лицензионных договоров, договоров коммерческой концессии, других договоров, предусматривающих определенный срок действия. Например, это может быть получение нематериальных активов, исключительные права на которые остались за продавцом (лицензиаром) (п. 39 ПБУ 14/2007).

2. Расходы, предусмотренные ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам», в частности:

- начисленные проценты и (или) дисконт по облигациям (п. 16 ПБУ 15/2008);

- дополнительные расходы, предусмотренные в договорах займа и кредита (п. 8 ПБУ 15/2008);

- начисленные проценты на вексельную сумму (п. 15 ПБУ 15/2008).

3. Расходы, связанные с подготовительными работами в сезонных производствах, а также при освоении новых предприятий, новых видов продукции и технологий (п. 94 Методических

указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденных приказом Минфина России от 28 декабря 2001 г. № 119н).

4. Расходы, понесенные в связи с предстоящими работами по договорам строительного подряда (ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда»):

- стоимость материалов, переданных для выполнения работ, но еще не использованных для исполнения договора (п. 16 ПБУ 2/2008);

- арендная плата, перечисленная в отчетном периоде, но относящаяся к будущим отчетным периодам (п. 21 ПБУ 2/2008).

Следовательно, по состоянию на 1 января 2011 года предприятиям необходимо было пересмотреть состав расходов будущих периодов, внести изменения в учетную политику, оставить можно на балансе лишь те активы, которые допускаются нормативными правовыми актами (п. 14, 15 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации»).

Все остальные остатки по счету 97 подлежат единовременному списанию на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Рассмотрим на конкретном примере порядок отражения в бухгалтерском учете списания расходов будущих периодов.

Пример. На 1 января 2011 года на счете 97 «Расходы будущих периодов» есть сальдо по страхованию имущества в сумме 36 000 рублей.

Данные расходы списывались в дебет счета 26 «Общехозяйственные расходы», поскольку было застраховано административное здание сроком до 31 августа 2011 года.

Поскольку приказ Минфина от 24 декабря 2010 года № 186н был опубликован 28 марта 2011 года, то в бухгалтерском учете были сделаны следующие записи:

Содержание хозяйственной операции	сумма, руб.	дебет	кредит
31 января 2011 года			
Списаны РБП за январь	4 500,00	26	97
Закрытие месяца (предприятие определяет себестоимость как сокращенную)	4 500,00	90	26
28 февраля 2011 года			
Списаны РБП за февраль	4 500,00	26	97
Списание общехозяйственных расходов (закрытие месяца)	4 500,00	90	26
31 марта 2011 года			
СТОРНО! Восстановлен начальный остаток РБП на 01.01.11. ввиду изменения учетной политики	9 000,00	90	97
СТОРНО! РБП, не предусмотренные нормативно-правовыми актами на 01.01.11.	36 000,00	97	84

В бухгалтерской отчетности изменилось то, что теперь отдельной строкой в форме № 1 не выделяются расходы будущих периодов. В бухгалтерском балансе, форма которого утверждена приказом Минфина России от 2 июля 2010 года № 66н, расходы будущих периодов могут быть отражены в первом или втором разделе – в зависимости от периода их списания (п. 19 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»).

Если он превышает 12 месяцев, то это строка 1170 «Прочие внеоборотные активы», если же нет – 1260 «Прочие оборотные активы».

В заключение хотелось бы отметить следующее: многие расходы, относимые на счет 97 «Расходы будущих периодов», в сущности, и не представляли собой расходов будущих периодов. Конечно, их перечень, определенный Планом счетов, является открытым, и предприятие имеет право само выбирать, какие расходы оно будет учитывать в качестве РПБ. Расходы на лицензии, предстоящие отпуска и страховые выплаты – такие расходы при получении организа-

цией доходов по своей сути являются текущими. Изменения внесли ясность в формирование бухгалтерской прибыли или убытка, так как на практике многие расходы относились на счет 97, чтобы сблизить бухгалтерский и налоговый учет.

Литература

1. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций (утверждены приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н, с изменениями от 7 мая 2003 г. № 38н, от 18 сентября 2006 г. № 115н, от 08.11.2010 № 142н).

2. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (утверждено приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н с учетом изменений от 24.12.2010 № 186н).