

## БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

УДК 675

### ЗАТРАТЫ ПРЕДПРИЯТИЙ-ФРАНЧАЙЗИ: НОМЕНКЛАТУРА И МЕТОДИКА УЧЕТА

**Н.А. БОРЕЙКО**

*(Полоцкий государственный университет)*

*Исследуется франчайзинг – один из инструментов ведения бизнеса, на современном этапе зарекомендовавший себя как успешный вид предпринимательства, а также эффективный способ коммерциализации интеллектуальной собственности. Показан ряд проблем, препятствующих развитию франчайзинга в Республике Беларусь, среди которых – отсутствие четкой методологии бухгалтерского учета франчайзинговой деятельности. Рассмотрена номенклатура затрат, возникающих у предприятий-франчайзи, после подписания договора франчайзинга, предложена обоснованная методика их учета.*

**Ведение.** «Во всем мире, – подчеркивает Директор департамента по предпринимательству Министерства экономики Республики Беларусь Александр Груздов, – франчайзинг уже давно зарекомендовал себя как один из самых эффективных инструментов ведения бизнеса. В странах СНГ, Европы и США франчайзинговые сети ежегодно приносят около 20 % ВВП. Рынок франчайзинга в Беларуси пока находится на стадии становления. Согласно данным Национального центра интеллектуальной собственности в Беларуси зарегистрировано 135 договоров франчайзинга, но этого явно недостаточно» [1].

Развитие и становление франчайзинга в Республике Беларусь, на наш взгляд, было затруднено из-за наличия законодательных ограничений. Так, возможность заключать договоры франчайзинга в Беларуси появилась только в 2005 году. Однако по настоящее время законодательная база по регулированию бухгалтерского учета франчайзинговой деятельности отсутствует. Представляется, что разработка конкретных рекомендаций по бухгалтерскому учету специфических объектов и процессов, возникающих при использовании франчайзинга, позволит сформировать общие принципы и подходы к учету франчайзинговой деятельности, что в свою очередь позволит получить точную информацию для предприятий, планирующих работать по системе франчайзинга.

**Основная часть.** По нашему мнению, *франчайзинг* – это вид предпринимательской деятельности, регламентированный договором, основанный на сотрудничестве двух или нескольких независимых хозяйствующих субъектов, согласно которому одна организация (франчайзер) предоставляет на возмездной основе посредством франчайзинговых платежей на определенный срок и на оговоренной территории другой организации (предпринимателю) или группе организаций (предпринимателей) – франчайзи – право использования комплекса исключительных прав на объекты интеллектуальной собственности, а также осуществлять техническую, маркетинговую и консультационную поддержку в течение срока действия договора франчайзинга.

Таким образом, после подписания договора франчайзинга и приобретения франшизы у предприятий-франчайзи возникают специфические затраты, присущие только франчайзинговой деятельности. То есть если предприятие функционировало ранее (до подписания договора франчайзинга) или будет функционировать после окончания срока действия договора франчайзинга, то такого рода затраты оно осуществлять не будет. Следовательно, данные затраты будут осуществляться только в период действия франчайзингового договора – франчайзингового периода, и, по нашему мнению, данные затраты целесообразно обозначить как франчайзинговые затраты.

Номенклатура франчайзинговых затрат может быть различна в зависимости от сферы деятельности, вида франчайзинга и формы взаимодействия франчайзера и франчайзи.

Основным элементом франчайзинговых затрат для любого предприятия-франчайзи являются периодические франчайзинговые платежи. Периодические франчайзинговые платежи могут иметь различные этапы уплаты, методы расчета и назначение. Например, периодические платежи могут быть направлены как на содержание франчайзинговой системы, так и на формирование рекламного фонда. Все особенности начисления и уплаты франчайзинговых платежей – их количественное соотношение, структура и порядок выплат – определяются конкретными обстоятельствами франчайзингового соглашения.

К франчайзинговым затратам можно также отнести и арендные платежи за предоставленное франчайзером имущество, оборудование, земельные участки и т.д. при их наличии. Данная статья франчайзинговых затрат чаще всего возникает при производственном франчайзинге.

Отдельной статьей франчайзинговых затрат можно выделить затраты на обучение персонала. Сюда относятся затраты, связанные с организацией процесса обучения персонала. Данное обучение может осуществлять как франчайзер, так и любые другие специализированные организации, но по рекомендации и формату франчайзера. Названная статья франчайзинговых затрат может иметь значительный удельный вес при сервисном франчайзинге, так как качество оказываемых услуг должно быть одинаково высоким у всех предприятий-франчайзи одной сервисной франчайзинговой сети. А для этого необходимо по одинаковым принципам и методикам обучать персонал.

Одним из элементов франчайзинговых затрат могут быть консультационные расходы, при условии, что данные расходы не заложены в размер периодических франчайзинговых платежей, т.е. франчайзи данные расходы осуществляет сверх периодических платежей. Данный вид затрат чаще всего может возникнуть при торговом франчайзинге. Например, к консультационным расходам можно отнести плату за формирование сбалансированного сезонного ассортимента, оформление торгового зала и выкладку товара, предоставление материалов по сезонному оформлению торговых залов и витрин и т.д.

Также, на наш взгляд, целесообразно выделить еще одну статью франчайзинговых затрат – прочие франчайзинговые затраты. К прочим затратам можно отнести затраты, не нашедшие отражения в других статьях, а именно: платежи за посреднические, финансово-кредитные услуги при их возникновении, плата за перезаключение договора и т.д.

Таким образом, *франчайзинговые затраты* – это специфические затраты, связанные с действием франчайзингового договора, имеющие различную номенклатуру, зависящую от вида франчайзинга. По нашему мнению, предприятиям-франчайзи необходимо организовывать обособленный учет данных затрат с целью контроля структуры и величины общих затрат предприятия, рационализации франчайзинговых затрат и формирования показателей различной отчетности по франчайзинговой деятельности.

«Счета раздела III “Затраты на производство” типового плана счетов (далее – счета учета затрат на производство) предназначены для обобщения информации о затратах по текущей деятельности организации, кроме расходов на реализацию» [2]. В свою очередь согласно Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 № 102 текущей деятельностью признается «основная приносящая доход деятельность организации и прочая деятельность, не относящаяся к финансовой и инвестиционной деятельности» [3]. Таким образом, франчайзинговая деятельность организации для предприятий-франчайзи является текущей: либо основной, либо прочей, не относящейся к финансовой и инвестиционной деятельности. Соответственно, для отражения франчайзинговых затрат, т.е. затрат по текущей деятельности, необходимо использовать счета раздела III Типового плана счетов. В этой связи предлагаем для обособленного учета франчайзинговых затрат открыть собирательно-распределительный счет 24 «Франчайзинговые затраты».

Как показывает номенклатура франчайзинговых затрат, представленная нами выше, данные затраты в большинстве своем связаны с расчетами, осуществляющимися между франчайзи и франчайзером. Из этого следует, что для предприятий франчайзи с целью организации взаиморасчетов с франчайзером целесообразно открыть отдельный субсчет к счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» 76-8 «Расчеты с франчайзером».

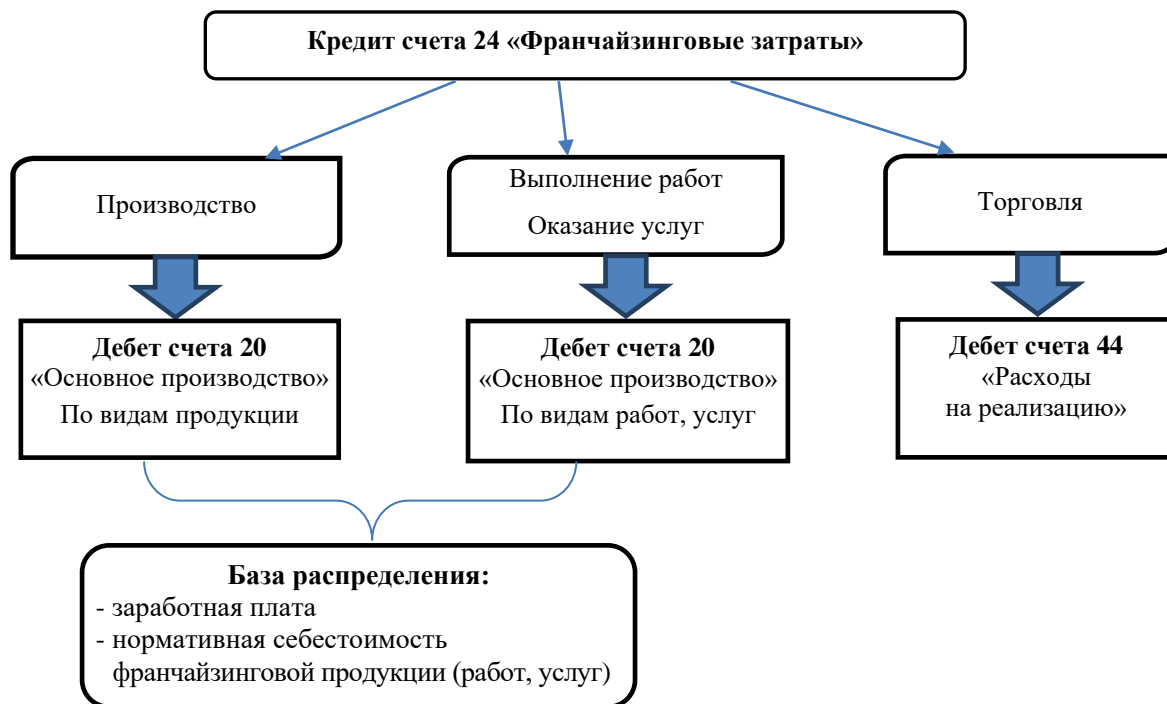
Следовательно, затраты, связанные с действием франчайзингового договора, необходимо отражать по дебету счета 24 «Франчайзинговые затраты» и кредиту счетов 76-8 «Расчеты с франчайзером», 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и других счетов при необходимости. Рекомендуем аналитический учет франчайзинговых затрат вести в соответствии с имеющимся на предприятии перечнем таких затрат. Также возможно предусмотреть открытие субсчетов к счету 24 «Франчайзинговые затраты» по видам затрат. Сформированные затраты по дебету счета 24 «Франчайзинговые затраты» в конце месяца необходимо распределить и списать. Варианты распределения и списания франчайзинговых затрат напрямую зависят от вида деятельности франчайзи:

1) *производство*. Если франчайзи занимается производством, то франчайзинговые затраты необходимо распределить по видам производимой продукции пропорционально базе распределения, установленной учетной политикой, и списать с кредита счета 24 «Франчайзинговые затраты» в дебет счета 20 «Основное производство». Базой распределения может выступать либо заработная плата основных производственных рабочих, либо нормативная себестоимость франчайзинговой продукции;

2) *выполнение работ, оказание услуг*. В данном случае франчайзинговые затраты также целесообразно распределить между выполняемыми работами или оказываемыми видами услуг. Базой распределения может выступать также заработная плата либо нормативная себестоимость работ, услуг;

3) *торговля*. При торговой деятельности, на наш взгляд, целесообразно затраты, отраженные за месяц по счету 24 «Франчайзинговые затраты», в полном объеме списать в дебет счета 44 «Расходы на реализацию».

Распределение франчайзинговых затрат в зависимости от вида деятельности представим схематично (рисунок).



Распределение франчайзинговых затрат

Источник: собственная разработка.

Вышеописанная методика учета франчайзинговых затрат у франчайзи представлена в таблице.

#### Предлагаемая методика учета франчайзинговых затрат у франчайзи

| Хозяйственная операция  | Дебет | Кредит    |
|---|-------|-----------|
| Отражено начисление периодических франчайзинговых платежей  | 24    | 76-8      |
| Отражено начисление арендной платы за оборудование, предоставленное франчайзером  | 24    | 76-8      |
| Отражено начисление аренды по оборудованию, взятому в аренду у прочих поставщиков по рекомендации франчайзера                         | 24    | 60        |
| Начислена плата за обучение персонала, проводимое франчайзером  | 24    | 76-8      |
| Отражены затраты по обучению персонала, оказанные прочими контрагентами по рекомендации франчайзера                                   | 24    | 60        |
| Отражены расходы на оплату труда, если в штат введен специалист по ведению франчайзинговой деятельности (по рекомендации франчайзера) | 24    | 70, 69,76 |
| Отражены консультационные расходы, оказанные франчайзером   | 24    | 76-8      |
| Отражены прочие франчайзинговые затраты, начисленные франчайзером   | 24    | 76-8      |
| Отражены прочие франчайзинговые затраты, начисленные сторонними контрагентами   | 24    | 60        |
| Распределены и списаны франчайзинговые затраты на основное производство по видам выпускаемой продукции (производственный франчайзинг) | 20    | 24        |
| Распределены и списаны франчайзинговые затраты на основное производство по видам выполняемых работ, оказываемых услуг                 | 20    | 24        |

|   |    |    |
|---|----|----|
| Списаны франчайзинговые затраты на расходы по реализации (торговля) | 44 | 24 |
|---|----|----|

*Источник:* собственная разработка.

Таким образом, можно сделать вывод, что предлагаемая методика учета франчайзинговых затрат у франчайзи позволит:

- осуществлять контроль структуры и величины общих затрат предприятия;
- выявлять пути снижения и рационализации франчайзинговых затрат;
- оперативно получать достоверную информацию для формирования показателей различной отчетности по франчайзинговой деятельности.

**Заключение.** Проведенное исследование позволило рекомендовать методику обособленного учета расходов по франчайзинговой деятельности у организаций-франчайзи, основанную на определении специфического объекта учета «франчайзинговые затраты» и выделении для их отражения отдельного счета в системе синтетических счетов, с последующим списанием и распределением данных затрат в зависимости от вида деятельности франчайзи, использование которой дает возможность франчайзи разграничить затраты франчайзинговой и прочей деятельности, осуществлять контроль структуры и величины общих затрат предприятия, оперативно получать достоверную информацию для формирования показателей различной отчетности по франчайзинговой деятельности.

Закрепление предлагаемой методики в национальных стандартах бухгалтерского учета позволит избежать разновариантности учета однородных операций, что в свою очередь приведет к унификации учета франчайзинговой деятельности и, как следствие, будет преодолен один из барьеров, затрудняющих развитие франчайзинга в Республике Беларусь.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Груздов, А. Франчайзинг может стать инструментом активизации бизнеса в Беларуси / Александр Груздов // Новости Беларуси [Электронный ресурс] / Белорусское телеграфное агентство, 9 апр. 2014 г. – Режим доступа: [http://www.belta.by/ru/all\\_news/economics](http://www.belta.by/ru/all_news/economics).
2. Типовой план счетов бухгалтерского учета и Инструкция о порядке применения Типового плана счетов бухгалтерского учета: утв. постановлением М-ва финансов Респ. Беларусь № 50 от 29.06.2011 (в редакции постановления от 02.12.2013 № 71).
3. Инструкция по бухгалтерскому учету доходов и расходов: утв. постановлением М-ва финансов Респ. Беларусь от 30.09.2011 № 102 (в редакции постановления от 31.12.2013 № 96).

*Поступила 03.04.2014*

#### COSTS FRANCHISE: NOMENCLATURE AND METHOD OF ACCOUNTING

**N. BOREIKO**

*At the present stage, franchising established himself as a successful kind of business, as well as an effective way to commercialization of intellectual property. However, some problems hinder the development of franchising in the Republic of Belarus. One of them – the absence of clear accounting methodology franchising. The article describes the range of costs arising from enterprises - franchisees, after signing the franchise agreement and proposed a reasonable method of accounting.*