

Расходы на вхождение в регион: классификация и бухгалтерский учет

Когда руководство принимает решение о развитии бизнеса в новом регионе, в бухгалтерию начинает поступать множество документов, в которых весьма расплывчато указан характер расходов, что вызывает затруднения в учете. Рассмотрим, как можно классифицировать такие затраты и обосновать их связь с текущей деятельностью организации.

Что же собой представляет процесс «вхождения в регион»? Практика показывает, что под этим термином, как правило, подразумевается комплекс работ по вступлению, адаптации и закреплению позиций компании в новом регионе. Сопутствуют этому процессу расходы:

- на изучение коммерческой обстановки, потенциала конкурентов и прочие маркетинговые исследования;
- представление своих интересов в целях продвижения своих товаров и услуг на рынках сбыта;
- участие в различных кампаниях, проводимых в регионе, в том числе организованных органами местного самоуправления;
- проведение рекламных акций по позиционированию самой компании, ее продуктов, мероприятий с ее участием и пр., в том числе с использованием средств массовой информации;
- консультации, содействие, сопровождение и представление интересов компании по всем работам, проводимым в регионе, и пр.

Опыт показывает, что компании в основном используют два варианта учета названных расходов. Первый — отражают их на счете 91 «Прочие доходы и расходы», поскольку такие расходы, по мнению самих организаций, не относятся к текущей деятельности. Однако этот вариант приводит к серьезному увеличению прочих «непроизводительных» расходов.

Второй — накапливают такие затраты, откладывая их в «долгий ящик» на счет 97 «Расходов будущих периодов» в ожидании будущих доходов, под которые можно будет их наконец-то списать. Но такой порядок учета противоречит ПБУ

10/99¹, поскольку состав расходов, связанных с вхождением в регион, не позволяет быть уверенным, что они приведут к получению будущих экономических выгод. Следовательно, такие затраты являются расходами текущего периода и представляют собой расходы по обычным видам деятельности, за исключением благотворительности, которая относится к прочим расходам.

Рассмотрим подробнее порядок бухгалтерского учета основных видов затрат на вхождение в регион и проведем их классификацию (см. таблицу).

Таблица. Классификация расходов, связанных с вхождением в регион

Виды расходов	Классификация
<i>Расходы по взаимодействию с представителями региона</i>	
По взаимодействию с общественными организациями региона, фондами, объединениями, некоммерческими организациями, в том числе путем создания или вступления в совместные комитеты, советы в отношении проектов компании в регионе	При определенных условиях можно отнести к общехозяйственным расходам
По взаимодействию с органами местного самоуправления, органами по природоохранным мероприятиям и др. путем организации и участия в совместно проводимых акциях, касающихся деятельности компании в регионе	
По проведению контроля за дальнейшим взаимодействием с советами, комитетами	
На консультации и сопровождение по указанным работам	
На организации поездок представителей общественных организаций на производственное предприятие за границу	Прочие расходы
На участие в заседаниях, конференциях, круглых столах и пр.	Общехозяйственные расходы
На подготовку отчетов о проведении заседаний, конференций, открытых столов и пресс-релизов	
На представительство компании в органах местного самоуправления	
<i>Расходы на благотворительную деятельность</i>	
На частичное финансирование отдельных мероприятий	Прочие расходы
По взаимодействию с органами местного самоуправления: организация и участие в совместно проводимых благотворительных акциях	
По взаимодействию с социальными объектами, участвующими в	

¹ Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 утверждено приказом Минфина России от 6 мая 1999 г. № 33н.

благотворительных акциях	
На консультации и сопровождение по указанным работам	
<i>Расходы на маркетинговые исследования</i>	
На изучение:	Общехозяйственные расходы (расходы на продажу, расходы, капитализируемые в стоимости актива)
<ul style="list-style-type: none"> ▪ покупательского спроса на продукцию в регионе, в том числе с использованием материалов СМИ 	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ развития рынка сбыта в регионе, в том числе и по материалам СМИ 	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ рынков сбыта 	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ рынка предложений, в том числе по материалам СМИ 	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ потенциала конкурентов, в том числе с использованием материалов СМИ 	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ производственных мощностей, их наличие, состояние, возможность обновления и пр. 	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ производственных, торговых и складских площадей (их наличие, состояние, возможность использования и обновления) 	
На проведение регулярного мониторинга	
На определение ключевой аудитории	
На определение политики позиционирования для различной аудитории	
На мониторинг, предоставление информации и рекомендаций о сегменте производства и рынках сбыта в отрасли, в которой работает компания	
<i>Рекламные расходы</i>	
По позиционированию компании, ее продуктов, мероприятий с ее участием (в том числе посредством СМИ)	Общехозяйственные расходы (расходы на продажу)
На развитие коммуникационной политики компании в регионе (в том числе посредством СМИ)	
По работе с местными СМИ:	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ на подготовку и участие в пресс-релизах и пресс-конференциях, организацию интервью в отношении проекта 	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ публикации статей и иных материалов в отношении проекта 	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ разработку коммуникационных направлений работы со СМИ в отношении проекта 	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ консультации и сопровождение по указанным работам 	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ представительство компании при работе со СМИ 	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ подготовку публикаций и ТВ программ в отношении социальной ответственности компании 	

Взаимодействие с представителями региона

Расходы, связанные с обеспечением процесса взаимодействия с представителями региона, как правило, агрегируются в несколько групп. Полный перечень таких расходов представлен в таблице. Остановимся подробнее на участии в конференциях и взаимодействии с государственными и общественными организациями.

Один из самых популярных видов привлечения внимания к своей продукции и созданию положительного имиджа организации — проведение рабочих встреч, участие в саммитах, конференциях, подготовка слайд-презентаций, составление, оформление, дизайн и форматирование докладов, выступлений, участие в брифингах для общественности, плановые встречи с государственными деятелями, подготовка пресс-релизов, бюллетеней, связанных с определенными событиями. Поскольку подобного рода действия имеют прямое отношение к вхождению в новый регион, то некоторые организации считают, что расходы на эти мероприятия относятся к прочим, поскольку напрямую не связаны с текущими доходами.

Однако данные расходы имеют отношение к производству и реализации, поскольку направлены на освещение деятельности, поддержание и укрепление репутации организации как в определенных сферах, так и среди широкого круга общественности. Кроме того, любой организации необходимо поддерживать свою деловую репутацию, следовательно, такие расходы экономически оправданны. Поэтому отражать их следует по мере возникновения на счете 26 «Общехозяйственные расходы» (или 44 «Расходы на продажу» — для торговых организаций).

В отношении прочих видов расходов по взаимодействию с представителями региона отметим, что такие расходы относятся в бухгалтерском учете к расходам текущего периода и отражаются на счете 26 или 91, субсчет 2 «Прочие расходы».

Софинансирование социальных проектов региона: дополнительные обременения

Довольно часто местные власти ставят новым компаниям в качестве обязательного условия для начала деятельности в регионе софинансирование социальных проектов. Расходы, которые в этом случае может нести организация, приведены в таблице.

Рассмотрим так называемые обременения, связанные с приобретением на территории региона капитальных объектов. К примеру, компания планирует взять в аренду или выкупить земельный участок для строительства склада. Органы местного самоуправления могут согласиться на выделение земли под склад при условии внесения некоторой суммы в бюджет города, например на развитие городской инфраструктуры, либо при условии строительства или финансирования дополнительных объектов социальной и коммунальной инфраструктуры. Как в этом случае оформлять стройку, ведь компания не будет пользоваться построенным объектом?

Длительное время порядок учета таких затрат вызывал различные затруднения. Одни бухгалтеры считали, что это прочие расходы, не связанные с деятельностью компании. И значит, списывать их нужно на счет 91. Другие бухгалтеры полагали, что такие расходы связаны с приобретением объектов основных средств и, следовательно, должны формировать первоначальную стоимость приобретаемых объектов. Наконец Минфин России в письме от 23 мая 2007 г. № 01-02-01/03-893 разрешил все сомнения. Правда, это письмо касается лишь налогообложения, но логику, изложенную в нем, можно применить и к бухгалтерскому учету.

Итак, специалисты финансового ведомства указали, что расходы на дополнительные обременения в пользу органов местного самоуправления, без несения которых у организации отсутствует возможность заниматься строительством, являются экономически обоснованными. И такие расходы можно включать в стоимость возводимых капитальных объектов. Таким образом, собирать данные расходы организация может по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Учет других расходов, связанных с финансированием социальных проектов региона, после их первичной классификации, как правило, не вызывает затруднений. Приобретенные товарно-материальные ценности для проведения социальных акций отражаются в бухгалтерском учете по дебету счета 41 «Товары» и при их безвозмездной передаче списываются на прочие расходы. Если компания оказывает услуги, то такие расходы сразу списываются в дебет счета 91-2. Следует отметить, что эти затраты в большинстве случаев не учитываются в целях налогообложения (ст. 252 НК РФ). Поэтому между бухгалтерским и налоговым учетом возникает различие и организации необходимо применять ПБУ 18/02².

Маркетинг: особое внимание к цели расходов

Расходы на маркетинг предшествуют проведению практически любого проекта. Естественно, без проведения маркетинговых исследований не обойдется и такое мероприятие, как вхождение в новый регион. В данном случае маркетинговые исследования будут проводиться в несколько этапов. От этого будет зависеть и состав расходов (см. таблицу).

Прежде чем отразить в бухгалтерском учете затраты на маркетинг, необходимо выяснить цель исследования. Практика показывает, что с позиции бухгалтерского учета наиболее значимы направления исследований, связанные:

- с принятием управленческого решения;
- приобретением имущества.

Если маркетинговые исследования проводятся для принятия управленческих решений, то в бухгалтерском учете затраты на них отражаются в составе расходов по обычным видам деятельности (п. 7 ПБУ 10/99). В налоговом учете такие затраты относятся к расходам на текущее изучение (исследование) конъюнктуры рынка, сбор информации, непосредственно связанный с производством и реализацией товаров (работ, услуг), и являются расходами текущего периода. Они учитываются в размере фактических затрат (подп. 27 п. 1

² Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02 утверждено приказом Минфина России от 19 ноября 2002 г. № 114н.

ст. 264 НК РФ). Поэтому разницы между бухгалтерским и налоговым учетом не возникает. «Входной» НДС по ним принимается к вычету (ст. 171 и 172 НК РФ).

Если маркетинговые исследования связаны с приобретением имущества, то расходы на них могут включаться в первоначальную стоимость приобретаемого актива. Однако при этом организация должна разграничить расходы на возникающие до и после принятия управленческого решения о приобретении имущества. Затраты первого вида должны списываться на расходы по мере возникновения, поскольку организация еще не приняла решение о приобретении актива и нет оснований для начала капитализации. Затраты второго вида могут быть капитализированы в стоимости актива. Но это скорее право, а не обязанность организации, поскольку перечень статьей, включаемых в первоначальную стоимость основных средств, в соответствии с ПБУ 6/01³ открытый.

Реклама и PR

Основные затраты, связанные с рекламой при вхождении в регион и по работе со средствами массовой информации (см. таблицу) в бухгалтерском учете включаются в расходы текущего периода и отражаются на счете 26 (44). В налоговом учете расходы на рекламу через средства массовой информации признаются расходами текущего периода и учитываются в размере фактических затрат (п. 4 ст. 264 НК РФ). «Входной» НДС по ним принимается к вычету (ст. 171 и 172 НК РФ).

Чуть подробнее остановимся на расходах, связанных с публикациями в прессе без пометки «На правах рекламы». По общему правилу размещение текста рекламы в периодических печатных изданиях, не специализирующихся на сообщениях и материалах рекламного характера, должно сопровождаться пометкой «Реклама» или «На правах рекламы» (ст. 16 Федерального закона от 13 марта 2006 г. № 38-ФЗ «О рекламе»). Однако в силу некоторых обстоятельств организации могут быть не заинтересованы в пометке рекламных публикаций. Например, при опубликовании интервью с руководством организации, статьи о

³ Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 утверждено приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. № 26н.

продукции, выпускаемой компанией, материалов о современных технологиях, используемых организацией, или при проведении целого комплекса работ, называемого «услуги по проведению *PR*-акции».

Практика показывает, что к порядку учета таких расходов есть несколько подходов, которые сводятся к следующему:

- признавать такие затраты в составе расходов на рекламу⁴;
- считать, что такие затраты не носят рекламный характер, а связаны с проведением кампаний по связям с общественностью, продвижением и сбытом реализуемой продукции, поддержанием делового имиджа компании.

Конечно, у каждого из подходов есть свои плюсы и минусы, которые касаются в основном обоснования таких расходов для целей налогового учета. Но и в том и другом случае в бухгалтерском учете затраты на публикацию не должны относиться на счет 91, поскольку по своей сути связаны с производством и реализацией продукции, являются расходами по обычным видам деятельности и отсутствие пометки не изменяет их сущности.

В заключение отметим, что большинство затрат, связанных с вхождением в регион, представляют собой расходы по обычным видам деятельности либо могут быть капитализированы. Поэтому не стоит торопиться списывать истраченные средства на прочие расходы.

⁴ Расходы на публикации интервью, комментариев, мнений, прогнозов, статей, которые вызывают интерес к деятельности организации (без пометки «На правах рекламы»), признаются рекламными и уменьшают налогооблагаемую прибыль (см. письма Минфина России от 11 января 2006 г. № 03-03-04/2/2, от 23 сентября 2004 г. № 03-03-01-04/2/15).