

УДК: 657.1

ПРОБЛЕМАТИКА И ПЕРСПЕКТИВЫ УЧЕТА ДОХОДОВ БУДУЩИХ ПЕРИОДОВ

Попов А.Ю.

к.э.н., доцент

ФГБОУ ВО «Уральский государственный экономический университет»

Екатеринбург, Россия

Аннотация. Настоящая статья раскрывает вопросы отражения в учете и представления в отчетности доходы будущих периодов. В условиях реформирования бухгалтерского законодательства происходит трансформация объектов учета, соответственно в отношении доходов будущих периодов ощущается необходимость обоснования их признания и отражения. Раскрыта дефиниция и состав доходов, приведены современные требования к исключению ряда поступлений из состава доходов будущих периодов в связи с введением в действие ФСБУ 9/2025. Обоснована вариантность учета средств государственной помощи в составе доходов будущих периодов согласно ПБУ 13/2000 с иллюстрацией на примере российских машиностроительных предприятий. Предложен вариант учета и представления в отчетности доходов будущих периодов, ориентированный на повышение качества учетно-аналитической информации.

Ключевые слова: доходы будущих периодов, государственная помощь, доходы, федеральные стандарты бухгалтерского учета, обязательства, бухгалтерский баланс, финансовая отчетность

ISSUES AND PROSPECTS OF ACCOUNTING FOR DEFERRED REVENUE

Popov A.Yu.

PhD in Economics, Associate Professor

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМИ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

Ural State University of Economics (USUE)

Yekaterinburg, Russia

Abstract. This article examines the issues related to the recognition and presentation of deferred revenue in accounting records and financial statements. Amidst ongoing reforms in Russian accounting legislation (*reforming national accounting regulations*), there is a transformation of recognized items, which necessitates substantiating the criteria for recognizing and measuring deferred revenue. The study clarifies the definition and composition of such revenues, outlining current requirements for excluding certain inflows from this category following the implementation of Federal Accounting Standard FAS 9/2025 "Revenue". The paper justifies various approaches to accounting for government grants within deferred revenue under PBU 13/2000, illustrated by examples from Russian machine-building enterprises. An improved model for recording and presenting deferred revenue is proposed, aimed at enhancing the quality of accounting and analytical information.

Keywords: deferred revenue, government grants, federal accounting standards, liabilities, balance sheet, financial reporting

Деятельность хозяйствующих субъектов на современном этапе подвержена значительной турбулентности в связи с геополитическими, экономическими, экологическими и иными факторами. Также немаловажное значение имеет и изменения нормативно-правовой среды функционирования предприятий и организаций. При этом для сохранения финансовой устойчивости и адаптации к изменениям субъектам бизнеса необходима финансовая информация для принятия управленческих решений, которая формируется в том числе в бухгалтерском учете и финансовой отчетности. Бухгалтерское законодательство также претерпевает существенные изменения в соответствии с основными направлениями государственной политики в сфере развития бухгалтерского учета и финансовой отчетности, утвержденными

Постановлением Правительства от 22 ноября 2024 г. № 3386-р. Одним из направлений в данном Постановлении значится обеспечение большей прозрачности, репрезентативности и аналитичности финансовой отчетности. Принятое с бухгалтерской отчетности 2025 года ФСБУ 4/2023 «Бухгалтерская (финансовая) отчетность» изменило состав статей бухгалтерского баланса, исключив из их перечня статью Доходы будущих периодов. Ранее принимаемые нормативные акты начиная с 2010 года также начали исключать указанную категорию из состава объектов бухгалтерского учета, при этом практика ведения деятельности, получение предприятиями субсидий и отсутствие изменений в План счетов бухгалтерского учета не дают возможности в полной мере отказаться от указанной категории. Вопросы учета доходов будущих периодов рассматриваются рядом отечественных исследователей, частности Г.И. Алексеевой [1], Е.Н. Смертиной [8], Т.Г. Арбатской [9] и др. Интересен и зарубежный подход к представлению в отчетности указанных объектов, описанный, в частности В. Г. Кристя [10], Т.С. Николае [11], А.А. Торосян [12] и др. Однако в связи с пересмотром положений действующего законодательства вопросы учета и представления в отчетности доходов будущих периодов нуждаются в актуализации, что позволило сформулировать цель настоящего исследования, заключающегося в раскрытии проблематики и перспектив учета указанных объектов.

При проведении исследования использовались традиционные и специальные научные методы: проведение обзора, анализ законодательных норм, обобщение информации и др.

В первую очередь необходимо остановиться на самой дефиниции доходов будущих периодов, которую современные нормативные акты не содержат. Вводимое в действие с 2027 года ФСБУ «Доходы» определяет доходы как «увеличение экономических выгод в результате поступления (увеличения стоимости) активов и (или) погашения (уменьшения величины) обязательств, приводящее к увеличению капитала этого экономического субъекта, не

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМИ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

связанному с вкладами (взносами) учредителей (участников, акционеров, собственников имущества) экономического субъекта»[7]. Относительно доходов будущих периодов определение приводит лишь План счетов бухгалтерского учета, который прописывает, что счет 98 «обобщает информацию о доходах полученных (начисленных) в отчетном периоде, но относящихся к будущим отчетным периодам, а также предстоящих поступлениях задолженности по недостаткам, выявленным в отчетном периоде за прошлые годы, и разнице между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и стоимостью ценностей, принятой к бухгалтерскому учету при выявлении недостачи и порчи» [3]. Соответственно состав данных доходов определяется как «полученная вперед арендная и квартирная плата, абонентская плата за транспортные перевозки, за пользование средствами связи, безвозмездные поступления, и т.п. доходы» [4] При этом необходимо отметить, что План счетов относится к документам методического, а не нормативного уровня, соответственно его положения могут применяться лишь в части, не противоречащей действующим ФСБУ.

Анализ положений действующих ПБУ и ФСБУ в отношении признания определенных Планом счетов и инструкцией по его применению поступлений, рекомендуемых к отражению в составе доходов будущих периодов, позволил обозначить ряд выводов.

1. Полученные в счет будущих периодов средства не могут быть признаны доходами ни в соответствии с действующим ПБУ 9/99 «Доходы организации», ни в соответствии с вводимым в действие с 2027 года ФСБУ 9/2023 «Доходы», поскольку доходы признаются при выполнении ряда условий, ключевыми из которых является переход права собственности (с 2027 года - контроля) на продукцию, товары, работы, услуги к покупателю. При получении средств от покупателя (заказчика) ни право собственности, ни контроль к последнему не переходит, соответственно полученные средства являются полученными авансами, формирующими кредиторскую задолженность.

2. Порядок учета результатов инвентаризации с 2025 года регулирует ФСБУ 4/2023, который прописывает, что «результаты инвентаризации подлежат принятию к бухгалтерскому учету на дату, по состоянию на которую проводилась инвентаризация» [9], соответственно признание подлежащих поступлений задолженности по ее взысканию в будущих периодах доходами являться не может. Признание дохода имеет место при определении размера ущерба, подлежащего взысканию, который, согласно статье 246 ТК РФ, определяется по рыночным ценам, действующим в данной местности на день причинения ущерба, но не ниже стоимости имущества по данным бухгалтерского учета. Если рыночная стоимость предъявленной к взысканию недостачи превышает балансовую, доход признается при выполнении установленных критериев бухгалтерских стандартов, посвященных Доходам (ПБУ и ФСБУ 9), в частности при наличии права на взыскание, при отсутствии неопределенности в отношении получения оплаты и при возможности определения размера взыскания.

3. В отношении признания стоимости безвозмездно полученных ценностей в составе доходов, ФСБУ 9 также устраняет разночтения, прописывая момент признания дохода «в сумме, равной величине поступления актива в момент признания этого актива в бухгалтерском учете» [5]

4. Действующее ПБУ 13/2000 прописывает признание в составе доходов будущих периодов средств государственной помощи в виде субсидий и субвенций, полученных на финансирование капитальных и текущих затрат. Причем списание целевых средств по дебету счета 86 и кредиту счета 98 имеет место: по капитальным вложениям при принятии к учету объектов внеоборотных активов в состав основных средств, нематериальных активов и т.п., и постепенное списание по мере начисления амортизации [6]. А бюджетные средства на финансирования текущих затрат подлежат признанию в составе доходов будущих периодов по мере приобретения запасов, за счет которых эти запасы подлежат оплате, начисления оплаты труда и признания т.п. затрат с Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМИ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

одновременным списанием на текущие доходы, отличные от выручки. Соответственно на текущий момент времени указанный случай отражения доходов будущих периодов является единственным допустимым действующим законодательством.

При этом ПБУ 13 предусматривает право отражать активы, созданные с использованием бюджетных средств, развернуто, уравнивая их стоимость величиной доходов будущих периодов в пассиве бухгалтерского баланса, а также допустим вариант свернутого отражения данных статей баланса при одновременном исключении из состава расходов по обычным видам деятельности амортизации активов, созданных с использованием бюджетных средств и исключением величины списания данных средств на текущие доходы. По нашему мнению, первый вариант учета является более предпочтительным, поскольку он позволяет анализировать наличие средств и источников их образования в бухгалтерском балансе более репрезентативно, тогда как свернутый вариант может повлечь неверные решения, принимаемые пользователями отчетности.

Для иллюстрации практики учета и отражения в отчетности доходов будущих периодов произведено рассмотрение финансовой отчетности российской компаний машиностроительного сектора за 2025 год, представленной на сайте Центра раскрытия корпоративной информации – Интерфакс. АО «Курганмашзавод» (ИНН 4501008142), ПАО «УЗТМ» (ИНН 6663005798) представили Доходы будущих периодов в составе пассивов отдельной статьей в V разделе бухгалтерского баланса, раскрыв в пояснениях информацию о полученных бюджетных средствах. АО «Арзамасский приборостроительный завод имени П.И. Пландина» применил иной подход, отразив полученные бюджетные средств в составе прочих краткосрочных обязательств (строка 1550) без расшифровки в самом бухгалтерском балансе, но приведя соответствующую информацию в пояснениях к отчетности. При этом необходимо отметить, что дополнительное введение статьи Доходы будущих

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМИ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

периодов напрямую перечнем дополнительных статей, предусмотренных ФМБУ 4/2023 не предусмотрено, однако раскрытие информации о данных средствах напрямую в балансе повышает аналитичность данных, используемых, в том числе, для оценки стоимости чистых активов.

Таким образом, категорию доходов будущих периодов нельзя считать исключаемой из объектов бухгалтерского учета в полной мере, поскольку она предусмотрена действующим ПБУ 13/2000, которое в ближайших перспективах не будет пересматриваться, о чем свидетельствует Программа разработки ФСБУ. Хозяйствующим субъектам необходимо предусмотреть в учетной политике и в применяемых формах бухгалтерского баланса методику отражения в отчетности:

- развернутый либо свернутый вариант раскрытия активов и обязательств, созданных с использованием бюджетных средств;

- при развернутом варианте – выделение либо невыделение доходов будущих периодов отдельной статьей. Развернутый вариант с выделением отдельной статьи представляется нам более предпочтительным, поскольку позволяет оценить состояние источников средств и собственного капитала на уровне предварительного анализа без необходимости поиска информации в пояснениях к отчетности.

Библиографический список:

1. Алексеева Г. И. Проблемы учета доходов будущих периодов в условиях реформирования российского бухгалтерского учета //Бухгалтер и закон. – 2014. – №. 4. – С. 2-6.

2. Арбатская Т. Г., Путырская Я. В. Доходы будущих периодов: развитие правил учета и отражения в отчетности //Baikal Research Journal. – 2023. – Т. 14. – №. 2. – С. 417-428.

3. Качкова О. Е. Особенности бухгалтерского учета доходов будущих периодов на современном этапе //Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. – 2011. – №. 10. – С. 2-5.
4. Луговской Д. В., Картавченко М. Н. Методика бухгалтерского учета доходов и расходов будущих периодов в условиях перехода на международные стандарты финансовой отчетности //Все для бухгалтера. – 2008. – №. 10. – С. 8-11.
5. Пахомова А. Е. Учет доходов будущих периодов //В мире научных открытий: материалы VII Международной студенческой научной конференции. 14-15 марта 2023 г.-Ульяновск: УлГАУ, 2023. – УлГАУ, 2023.
6. Попов А.Ю. Актуальные вопросы бухгалтерского учета государственной помощи // Бюллетень науки и практики. - 2018. - Т. 4, № 11. - С. 337-342.
7. Рабаданова Р. А., Шахбанов Р. Б. Бухгалтерский и налоговый учет доходов будущих периодов //Совершенствование учета, анализа и контроля как механизмов информационного обеспечения устойчивого развития экономики. – 2016. – №. 2. – С. 399-402.
8. Смертина Е. Н. Проблемы учета доходов будущих периодов в условиях реформирования российского бухгалтерского учета //Вестник Ростовского государственного экономического университета (РИНХ). – 2016. – №. 3 (55). – С. 191-194.
9. Шарапова Н.В., Шарапова В.М., Дудина О.И., Дубровина В.Э., Шастина И.И. Формирование бухгалтерской финансовой отчетности хозяйствующего субъекта: исправление ошибок // Экономика и управление: проблемы, решения. 2025. Т. 14. № 4 (157). С. 220-227.
10. Cristea V. G. The fair value of deferred revenue //Challenges of the Knowledge Society. – 2022. – С. 551-555.

11. Nicolae T. C. Techniques Applied for Accounting of Revenues with Deferred Payments //Ovidius University Annals, Economic Sciences Series. – 2016. – Т. 16. – №. 1. – С. 569-572.

12. Torosyan A. A., Razani R. The cost of deferred revenue //Tax Adviser. – 2019. – Т. 50. – С. 526.