

## ОСОБЕННОСТИ ОТРАЖЕНИЯ В СИСТЕМЕ УЧЕТА ПРЕДДОГОВОРНЫХ ОТНОШЕНИЙ ПО ДОГОВОРУ ФРАНЧАЙЗИНГА

© 2008 Т.Е. Федорова\*

**Ключевые слова:** франчайзинг, франчайзер, франчайзи, франшиза, транзакция, издержки, соглашение, Бренд-книга, роялти, правообладатель, пользователь.

Рассматриваются особенности преддоговорных отношений по договору франчайзинга. Предложена система бухгалтерского учета издержек, возникших в преддоговорной период. Сделан вывод о том, что преддоговорные отношения обязательно должны быть документально подтверждены соглашением и соответствующим образом отражены на счетах бухгалтерского учета в соответствии с национальными стандартами бухгалтерского учета.

Организация производства на основе договоров франчайзинга является одним из наиболее перспективных направлений развития бизнеса в России и за рубежом. Его особенностью является предоставление права на использование товарного знака организации, особенностей производства продукции или оказания услуг, выполнения работ во временное пользование за определенную плату, так называемую роялти.

Организация-правообладатель (далее-франчайзер) после заключения договора франчайзинга кроме передачи указанного права, контролирует процесс производства по технологии правообладателя, оформление внешнего вида организации правополучателя (далее - франчайзи), качество производимой продукции, обучает персонал франчайзи и оказывает множество дополнительных услуг предприятию - франчайзи.

Согласно гражданскому кодексу Российской Федерации договор франчайзинга является действительным только после государственной регистрации в федеральном органе исполнительной власти по интеллектуальной собственности. При несоблюдении этого требования договор считается ничтожным. Таким образом, кроме регистрации данного договора в налоговой службе, он должен повторно регистрироваться в Роспатенте, что требует дополнительных затрат денежных средств и времени.

Из-за длительности регистрационных процедур, франчайзер начинает работу с франчайзи намного раньше фактической ре-

гистрации договора в Роспатенте, в частности в этот период происходит обучение персонала, налаживается производство, изменяется внешний вид франчайзи. Однако все оказанные услуги в это время подтверждаются лишь устной договоренностью, так как условия договора не вступили в силу до момента завершения процесса регистрации в Роспатенте РФ. В этот период франчайзер ни чем не защищен от неправомерности использования его товарного знака, особенностей технологии производства и т.д. Ведь франчайзи, после обучения может легко сменить вывеску, отличную от рекомендованной франчайзером, и способен продолжать вести этот выгодный бизнес уже под своим именем.

По этой причине, на основании проведенного исследования зарубежной практики, мы предлагаем ввести в бухгалтерский оборот понятие "преддоговорные отношения", которые могут быть удостоверены документально подтвержденным соглашением сторон и, как следствие, способны найти отражение в системном учете. Раскрытие на счетах бухгалтерского учета информации о преддоговорных операциях является важнейшим моментом экономического отражения хозяйственных процессов по договору франчайзинга. В то же время в отечественной практике бухгалтерского учета отсутствие необходимой информации по данному вопросу, является существенной проблемой действенной реализации подобных договоров. В интересах обеих сторон предполагаемого к заключению договора, просто необходимо фор-

\* Федорова Татьяна Евгеньевна, преподаватель Балаковского института экономики и бизнеса (филиала) Саратовского государственного социально-экономического университета, соискатель.

мализовать и учитывать их преддоговорные отношения, что позволит франчайзеру требовать от франчайзи соблюдения конфиденциальности передаваемой информации и оплаты возможных фактических расходов франчайзера на преддоговорные услуги. А франчайзи - гарантировать учет и при необходимости возврат любых предварительно уплаченных франчайзеру сумм либо зачет таких сумм в качестве его вступительного (начального) взноса после заключения договора франчайзинга.

Соответствующие преддоговорные обязательства одной или обеих сторон, если они имели место, по нашему мнению, необходимо зафиксировать в письменном соглашении. Но такое соглашение, если в нем не предусмотрено иное, не должно обязывать франчайзи заключать "основной" договор франчайзинга или предопределять его существенные условия или его предмет.

Законодательные положения о преддоговорном раскрытии информации, по нашему мнению, должны быть изложены как в специальном законе о франчайзинге, так и в Гражданском кодексе - в виде общих требований к группе предпринимательских договоров, заключение которых невозможно без предварительного ознакомления одной из сторон с конфиденциальной информацией о правах, которые по договору предоставляет ей другая сторона.

В частности, во Франции действие закона о преддоговорном ("предпродажном") раскрытии информации распространяется на целую группу договоров, включая франчайзинг. В США известное Постановление ФТК № 436 рассчитано только на франчайзинг, тогда как законы о преддоговорном раскрытии информации в различных штатах США, воспринявших требования Постановления № 436, адресованы либо только франчайзингу, либо более широкому кругу договоров.

На предприятиях издержки, возникающие в преддоговорной период, по своему экономическому содержанию вполне могут быть отнесены к транзакционным издержкам.

Первоначально транзакционные издержки были определены Р. Коузом как "издержки пользования рыночным механизмом". Позднее это понятие приобрело более широкий смысл. Оно стало обозначать любые виды

издержек, сопровождающих взаимодействие экономических агентов независимо от того, где оно протекает - на рынке или внутри организаций, поскольку деловое сотрудничество в рамках иерархических структур (таких как фирмы) также не свободно от трений и потерь. По завоевавшему наибольшее признание определению К. Далмана, транзакционные издержки включают издержки сбора и переработки информации, проведения переговоров и принятия решений, контроля за соблюдением контрактов и принуждения к их выполнению<sup>1</sup>.

Понятие транзакции было впервые введено в научный оборот Дж. Коммонсом.

Транзакция - это не обмен товарами, а отчуждение и присвоение прав собственности и свобод, созданных обществом.

Коммонс различал три основных вида транзакций:

1) Транзакция сделки - служит для осуществления фактического отчуждения и присвоения прав собственности и свобод, и при ее осуществлении необходимо обоюдное согласие сторон, основанное на экономическом интересе каждой из них.

В транзакции сделки соблюдается условие симметричности отношений между контрагентами. Отличительным признаком транзакции сделки, по мнению Коммонса, является не производство, а передача товара из рук в руки.

2) Транзакция управления - в ней ключевым является отношение управления подчинения, которое предполагает такое взаимодействие между людьми, когда право принимать решения принадлежит только одной стороне. В транзакции управления поведение явно асимметрично, что является следствием асимметричности положения сторон и соответственно асимметричности правовых отношений.

3) Транзакция рациионирования - при ней сохраняется асимметричность правового положения сторон, но место управляющей стороны занимает коллективный орган, выполняющий функцию спецификации прав. К транзакциям рациионирования можно отнести: составление бюджета компании советом директоров, федерального бюджета правительством и утверждение органом представительной власти, решение арбитражного

суда по поводу спора, возникающего между действующими субъектами, посредством которого распределяется богатство. В транзакции рационалирования отсутствует управление. Через такую транзакцию осуществляется наделение богатством того или иного экономического агента<sup>2</sup>.

Развивая анализ Коуза, сторонники транзакционного подхода предложили различные классификации транзакционных издержек (затрат). В соответствии с одной из них выделяются:

1) издержки поиска информации (затраты времени и ресурсов на получение и обработку информации о ценах, имеющихся товарах, поставщиках и потребителях);

2) издержки ведения переговоров;

3) издержки измерения количества и качества вступающих в обмен товаров и услуг;

4) издержки по спецификации и защите прав собственности (расходы на содержание судов, арбитража, органов государственного управления, а также затраты времени и ресурсов, необходимые для восстановления нарушенных прав);

5) издержки оппортунистического поведения, под которым понимается недобросовестное поведение, нарушающее условия сделки или направленное на получение односторонних выгод.

Проблеме оппортунистического поведения в теории транзакционных издержек принадлежит одно из центральных мест. Под эту рубрику попадают различные случаи лжи, обмана, бездельничанья, манкирования взятыми на себя обязательствами. Различают две основные формы оппортунизма, первая из которых характерна для отношений внутри организаций, а вторая для рыночных сделок.

Отлынивание представляет собой работу с меньшей отдачей и ответственностью, чем следует по условиям договора. Когда отсутствует возможность эффективного контроля за агентом, он может начать действовать исходя из собственных интересов, не обязательно совпадающих с интересами нанявшей его фирмы. Проблема становится особенно острой, когда люди работают сообща ("командой") и личный вклад каждого определить очень трудно.

Вымогательство наблюдается в тех случаях, когда кем-либо из агентов произведе-

ны инвестиции в специфические активы. Тогда у его партнеров появляется возможность претендовать на часть дохода от этих активов, угрожая в противном случае разрывом отношений (с этой целью они могут начать настаивать на пересмотре цены получаемого продукта, повышении его качества, увеличении объема поставок и т.д.). Угроза "вымогательства" подрывает стимулы к инвестированию в специфические активы.

Таким образом, транзакционными издержками по договору франчайзинга, являются издержки, связанные с заключением этого договора, предоставлением информации о франшизе, с сохранением конфиденциальности предоставляемой информации, а также расходы, связанные с подготовкой франчайзи к последующему использованию франшизы. При этом необходимо различать транзакционные и управленческие издержки.

Точкой различения транзакционных и управленческих издержек следует считать момент заключения сделки или контракта. Это свидетельствует о том, что до заключения сделки преобладают транзакционные издержки, а после ее заключения - управленческие издержки<sup>3</sup>.

Бухгалтерский учет транзакционных издержек необходимо рассматривать с двух позиций, со стороны франчайзера и со стороны франчайзи. В данной ситуации, в выгодных условиях находится франчайзи. Преддоговорные расходы он учитывает в составе расходов будущих периодов, как расходы, связанные с развитием предприятия. Вне зависимости будет заключен договор франчайзинга или нет, франчайзи получает достаточно информации для дальнейшего развития бизнеса, при этом не посягая на конфиденциальную информацию предприятия-франчайзера и многое другое.

В преддоговорной период уязвимыми становятся права франчайзера, ведь он на свой страх и риск осуществляет подготовку своего партнера к будущему ведению бизнеса. Поэтому особое внимание, по нашему мнению, необходимо уделять экономическому отражению преддоговорных отношений в системе бухгалтерского учета именно на балансе организации-правообладателя.

Предметом договора является осуществление сотрудничества и объединение в про-

изводстве и сбыте финансовых средств и трудовых ресурсов правообладателя и пользователя с использованием единого комплекса исключительных прав, который представляет собой комплекс благ, состоящий из прав пользования брендом и бизнес-системой франчайзера, являющийся объектом договора франчайзинга.

Так как до заключения договора предполагаемый франчайзи должен ознакомиться с предлагаемой франшизой, с особенностями производства, франчайзер сталкивается с проблемой сохранения коммерческой тайны об особенностях производства и ведения бизнеса, поэтому в преддоговорной период такая информация должна быть защищена соглашением сторон о неразглашении коммерческой тайны. В преддоговорной период необходимо ознакомить франчайзи с так называемым Бренд-буком, который включается в состав франчайзингового пакета. Бренд-бук – это руководство к бренду, книга с подробным описанием бренда. Она необходима для правильного пользования франчайзи товарным знаком и предупреждения неосознанного нарушения с его стороны по отношению к франчайзеру.

Франчайзинговый пакет представляет собой пакет документов для франчайзи, а также документы внутреннего пользования франчайзера и состоит из следующих основных документов: Бренд-бука, Руководства по управлению франчайзинговым предприятием, Политики франчайзинга и Комплекта правовых документов, оформляющих франчайзинговые отношения.

В бухгалтерском учете стоимость услуг, которые оказывает предприятие-франчайзер согласно условиям преддоговорного соглашения по нашему мнению необходимо отражать на отдельном субсчете “Расчеты по преддоговорным отношениям” к счету 76 “Расчеты с разными дебиторами и кредиторами”. В аналитическом учете по данному субсчету должна раскрываться конкретная информация об оказанных услугах, выполненных работах или переданном имуществе. Эти обязательства франчайзи перед франчайзером не обязывают стороны заключать в дальнейшем договор франчайзинга. При этом если договор франчайзинга будет заключен, то данный вид задолженности будет включен в

общую сумму задолженности по договору франчайзинга следующей проводкой:

Дт 76 субсчет “Расчеты по договору франчайзинга”

Кт 76 субсчет “Расчеты по преддоговорным отношениям”

Если же договор в последующем не заключается, то франчайзи обязан будет погасить эту задолженность в установленном порядке, и в бухгалтерском учете правообладателя будет указана следующая запись:

Дт 51 Кт 76 субсчет “Расчеты по преддоговорным отношениям”.

Таким образом, франчайзер сможет возместить свои расходы, которые связаны с его взаимоотношениями с предполагаемым франчайзи.

Те же трансакционные затраты, которые нельзя возместить за счет потенциального партнера, могут быть списаны в состав общехозяйственных расходов.

Преддоговорной период является весьма ответственным для обеих сторон предстоящей сделки. Грамотный учет операций, осуществляемых в данный период, дает возможность организациям защищать свои интересы самостоятельно, так как законодательно эти отношения не рассмотрены и государство не имеет возможности защитить права франчайзера и франчайзи до момента регистрации договора в Роспатенте. И введение в законодательную базу понятия “преддоговорные соглашения” может способствовать решению ряда юридических и экономических проблем, связанных с взаимоотношениями по договору франчайзинга, где интеллектуальная собственность предприятия нуждается в адекватном учетном отражении и контроле. А документально оформленная защита информации об интеллектуальной собственности франчайзи от неправомерного посягательства на ее использование, будет способствовать развитию в России франчайзинговых отношений.

<sup>1</sup> Сорвина Г.Н. Экономическая мысль XX столетия: страницы истории: Лекции. М., 2000.

<sup>2</sup> Вехи экономической мысли. Теория фирмы. Т. 2 / Под ред. В.М. Гальперина. СПб., 2000.

<sup>3</sup> Лазарев В.Н. О взаимосвязях трансакционных, управленческих и производственных издержек // Вестн. Самар. гос. экон. ун-та. Самара, 2007. № 10 (36). С. 64-68.