

Е.А.Тюхова, О.Н. Козьявкина

## ОТСТУПНОЕ КАК СПОСОБ ИСТРЕБОВАНИЯ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ

*Иногда бывает, что договор, подписанный ценой неимоверных усилий, вместо ожидаемой прибыли подбрасывает нежданную головоломку. Выясняется, что по тем или иным причинам компания не может исполнить обязательства, принятые по договору. В действующем законодательстве предусмотрено несколько вариантов прекращения обязательств между участниками хозяйственных отношений. Все они, как правило, сводятся к реструктуризации задолженности. Одним из возможных способов расчета с кредиторами является отступное. В этом случае прекращение обязательств обходится наименьшими потерями для обеих сторон, что позволяет сохранить партнерские отношения и в дальнейшем.*

*Ключевые слова. Истребование обязательств, отступное, прекращение обязательства, учет прекращения обязательств.*

UDC 347.412.8

Е.А. Tjukhova, O.N. Kozjavkina

## COMPENSATION AS THE WAY ИСТРЕБОВАНИЯ OBLIGATIONS

*Sometimes it happens, that the contract, signed at the cost of extreme efforts, instead of expected profit plants unexpected puzzle. It is ascertained, that for this or that reason the company cannot execute the obligations accepted under the contract. In the current legislation there are some variants of a discharge between participants of economic relations. All of them, as a rule, are reduced to debts re-structuring. One of the possible ways of settlement with creditors is a compensation. In this case the discharge costs less losses for both parties that allows preserving partner relations hereinafter.*

*Keywords. Obligations reclamation, compensation, obligation termination, discharge account.*

Сегодняшняя экономическая ситуация не позволяет организациям функционировать в ожидании погашения сомнительной дебиторской задолженности, так как денежные средства, необходимые для сохранения жизнеспособности, необходимы именно сейчас.

Поэтому нужно максимально обезопасить себя, выбрав самый подходящий способ истребования задолженности. Одним из таких способов является отступное.

В соответствии со статьей 409 ГК РФ отступное является одной из форм прекращения обязательств, смысл которого заключается в наделении должника с согласия кредитора возможностью изменения первоначального предмета исполнения другим.

ГК РФ выделяет такие примерные виды отступного, как уплата денег и передача имущества. Данный перечень не является исчерпывающим, в связи с чем стороны вправе избрать и иные формы, оговорив в обязательном порядке размер, сроки и порядок предоставления отступного [2].

Так, в качестве возможного отступного могут быть также приняты:

– неустойка (пункт 3 статьи 396 ГК РФ) – при этом уплата неустойки за ненадлежащее исполнение обязательства, установленной в качестве отступного, согласно пункту 3 статьи 396 ГК РФ освобождает должника от исполнения обязательства в натуре;

– передача в счет исполнения договорных обязательств векселей или других ценных бумаг третьих лиц;

– права требования.

С предложением отступного может выйти как организация-должник, так и кредитор. При этом соглашение об отступном может быть заключено только в течение исполнения первоначального обязательства, или после истечения указанного в нем срока. Если же соглашение об отступном подписывается одновременно с первоначальным обязательством, то такое соглашение должно быть признано ничтожным.

Реализация условий отступного влечет за собой полное прекращение юридического обязательства (связей между сторонами). В этом отличие отступного от такой формы прекращения обязательств, как новация, при которой всего лишь происходит замена первоначального обязательства, прекратившего свое действие, на новое.

В предпринимательской деятельности наиболее распространено отступное в виде передачи какого – либо имущества (товаров, недвижимости, оборудования, ценных бумаг) взамен уплаты денег, в частности, при прекращении обязательств, вытекающих из кредитных договоров [1].

В бухгалтерском учете такие операции отражаются записями:

– дебет счета 51 «Расчетные счета» (60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками») кредит счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» (67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам») – на сумму полученного (перечисленного за счет кредитора) краткосрочного (долгосрочного) кредита банка;

а) отступное в виде передачи продукции:

- дебет счета 45 «Товары отгруженные» кредит счета 43 «Готовая продукция» - отражена себестоимость продукции, отгруженной банку в счет погашения кредита при методе учета выручки «по оплате»;
- дебет счета 66 (67) кредит счета 90 - на сумму возврата кредита в счет передачи продукции;
- дебет счета 90. кредит счета 45 – отражена себестоимость реализованной продукции.
- дебет счета 90 кредит счета 43 – на себестоимость реализованной продукции при методе учета выручки «по отгрузке»;
- дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» кредит счета 90. – на сумму причитающейся выручки;
- дебет счета 90. кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» - на сумму НДС.

б) отступное в виде передачи недвижимости:

- дебет счета 01.1 («Основные средства» субсчет «Выбытие основных средств») кредит счета 01.2 («Основные средства» субсчет «Основные средства в эксплуатации») – на первоначальную (восстановительную) стоимость передаваемого основного средства;
- дебет счета 02 кредит счета 01.1 – на сумму начисленной амортизации;
- дебет счета 66 (67) кредит счета 91. - на сумму возврата кредита в счет передачи недвижимости;
- дебет счета 91. кредит счета 01.1 – на остаточную стоимость переданного основного средства.

в) отступное в виде передачи оборудования (ценных бумаг):

- дебет счета 66 (67) кредит счета 91. – на сумму возврата кредита в счет передачи оборудования (ценных бумаг);
- дебет счета 91. кредит счета 07 «Оборудование к установке» (58 «Финансовые вложения») – на стоимость передаваемого оборудования (ценных бумаг).

При заключении соглашения об отступном необходимо учитывать особенности правового режима каждого из соответствующих предметов (соответствующего вида имущества). Например, при предоставлении в качестве отступного недвижимости, либо автотранспортных средств необходимо учитывать требования законодательства о государственной регистрации указанных объектов гражданских прав и (или) сделок с ними. Если предметом отступного является ценная бумага, то должны соблюдаться требования, предъявляемые законодательством к порядку передачи прав, удостоверенных соответствующим видом ценных бумаг [3].

Рассмотрим более подробно особенности отражения товарообменных операций в бухгалтерском учете организации-должника и организации-кредитора.

Прежде всего, следует отметить, что при отражении в бухгалтерском учете хозяйственных операций об отступном используются положения ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99, касающиеся порядка отражения в учете исполнения сторонами своих договорных обязательств.

Так, в соответствии с пунктом 6.4 ПБУ 10/99 в случае изменения обязательства по договору первоначальная величина оплаты и (или) кредиторской задолженности корректируется исходя из стоимости актива, подлежащего выбытию.

При этом стоимость актива, подлежащего выбытию, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов.

Аналогично положений ПБУ 10/99, в соответствии с пунктом 6.4 ПБУ 9/99 в случае изменения обязательства по договору первоначальная величина поступления и (или) дебиторской задолженности корректируется исходя из стоимости актива, подлежащего получению организацией.

При этом стоимость актива, подлежащего получению организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных активов [2].

Такого рода корректировка производится в зависимости от соотношения в «денежном» выражении нового обязательства против первоначального.

Если новое обязательство по стоимости превышает первоначальное оформленное, то покупная цена материальных ценностей, полученных в результате исполнения первоначального обязательства должна быть скорректирована на соответствующую разницу без учета сумм «входного» НДС:

- дебет счетов 08 «Вложения по внеоборотные активы», 10 «Материалы», 41 «Товары» кредит счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» - по результатам достигнутого сторонами соглашения об отступном, превышающем в денежном выражении первоначальное достигнутое соглашение, скорректирована первоначальная («покупная») стоимость полученных товарно-материальных ценностей на сумму разницы (без учета НДС);

- дебет счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» кредит счетов 60, 76 - скорректирована сумма входного «НДС».

Соответственно, при изменении первоначального обязательства в денежном выражении в сторону его уменьшения, корректировка покупной стоимости товарно-материальных ценностей производится путем производства сторнировочных записей:

- дебет счетов 08, 10, 41 кредит счетов 60, 76 (сторно) - на сумму разницы между первоначальным и измененным обязательством (без НДС);

– дебет счета 19 кредит счетов 60, 76 (сторно) - входной «НДС» с суммы превышения первоначального обязательства над измененным.

В том случае, когда на дату подписания соглашения об отступном, полученные по первоначальному обязательству товарно-материальные ценности были реализованы, корректировка соответствующих сумм производится по счетам учета прибылей и убытков (продаж):

– дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» кредит счетов 60, 76 - на сумму превышения нового соглашения над первоначальным без НДС (при этом согласно пункту 15 Положения о составе затрат такая корректировка не может быть учтена в уменьшение налогооблагаемой базы по налогу на прибыль);

– дебет счета 68 счета 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС» кредит счетов 60, 76 – «входной» НДС с суммы превышения нового соглашения над первоначальным;

– дебет счетов 60, 76 кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы» - на сумму превышения первоначального соглашения над соглашением об отступном (без НДС);

– дебет счетов 60, 76 кредит счета 68, субсчет «Расчеты по НДС» - восстановление НДС с суммы превышения первоначального соглашения над соглашением об отступном.

При отражении в бухгалтерском учете расчетов с покупателями, суммы корректировки должны отражаться в следующем порядке:

– дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» кредит счета 90 «Продажи» - на сумму превышения обязательства по отступному над первоначальным обязательством;

– дебет счета 90 кредит счета 68, субсчет «Расчеты по НДС» - НДС с суммы превышения обязательства по отступному над первоначальным обязательством;

– дебет счета 90 кредит счета 62 - на сумму превышения первоначального обязательства над обязательством по отступному (без уменьшения в соответствии с пунктом 15 Положения о составе затрат налогооблагаемой базы по налогу на прибыль) [5].

Отступное с юридической точки зрения не является средством изменения обязательства, оно прекращает имевшееся между сторонами обязательство. В положениях по бухгалтерскому учету говорится о случае изменения обязательства. Это результат действия принципа приоритета содержания над формой, закрепленного пунктом 7 ПБУ 1/08 «Учетная политика организации». Трактовка стандартов бухгалтерского учета позволяет сделать вывод о том, что с бухгалтерской точки зрения отступное понимается как способ изменения обязательства.

При этом такое понимание отступного возможно только в том случае, если оно предоставляется в целях прекращения уже частично исполненного обязательства. Первоначальное обязательство в этом случае отражается в учете, поэтому возможно рассматривать прекращение его отступным как изменение в бухгалтерском смысле [4]. Если же первоначальное обязательство не было отражено на счетах бухгалтерского учета, получение и передача отступного отражается на счете прочих доходов и расходов.

Таким образом, прекращение обязательства отступным отражается в учете в зависимости от того, как было отражено прекращаемое обязательство. Бухгалтерское понимание отступного двояко: если первоначальное обязательство было отражено на счетах, отступное представляется изменением первоначального обязательства; если же первоначальное обязательство не было начато, отступное относится к текущим доходам или расходам.

#### Список литературы:

1. Бухгалтерский учет: Отступное как способ прекращения (исполнения) обязательств [Электронный ресурс] / Практикум бухгалтера. – Режим доступа: <http://buh74.ru/>. Дата обращения: 21.03.2012.

2. Отступное как один из способов прекращения обязательств [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://reomag.by>. Дата обращения: 21.03.2012.

3. Соглашение об отступном [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.lawlinks.ru>. Дата обращения: 21.03.2012.

4. Учет прекращения обязательств отступным [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.buh.ru>. Дата обращения: 21.03.2012.

**Тюхова Елена Анатольевна**

*к.э.н., ст. преподаватель кафедры финансового учета  
Орловского государственного института экономики и торговли  
e-mail: tuhova1310@mail.ru*

**Козявкина Ольга Николаевна**

*студентка 3 курса финансово-экономического факультета  
Орловского государственного института экономики и торговли  
e-mail: kibalchichpavel@yandex.ru*