

2. Попова С. М. Диверсифікація діяльності підприємств в умовах трансформаційної економіки : дис. ... канд. екон. наук : 08.06.01 / Попова Світлана Миколаївна. – Х., 2004. – 200 с.
3. Дмитренко О. М. Види стратегії диверсифікації та особливості її реалізації в сільськогосподарських підприємствах / О. М. Дмитренко // Економіка АПК. – 2010. – № 1. – С. 121–125.
4. Лемішко О. О. Диверсифікація – найважливіший фактор підприємницької діяльності у сільськогосподарських підприємствах Луганської області / О. О. Лемішко // Економіка АПК. – 2001. – № 4. – С. 106–109.
5. Корінько М. Д. Диверсифікація у вирішенні проблеми продовольчої безпеки / М. Д. Корінько // Актуальні проблеми економіки. – 2002. – № 11. – С. 8–11.
6. Анкетне обстеження діяльності товариства з обмеженою відповідальністю “Уїзд” Рогатинського району Івано-Франківської області за 1991–2010 рр. // Рукопис. – 2011. – 9 с.

Рецензенти:

Баланюк І.Ф. – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри обліку і аудиту Прикарпатського національного університету ім. В. Стефаника;

Якубів В.М. – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту Прикарпатського національного університету ім. В. Стефаника.

УДК 631.160

ББК 65.050

Павлова Г.Є., Бондарчук Н.В., Васильєва Л.М.

ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ В АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Дніпропетровський державний
аграрний університет,
Міністерство аграрної політики України,
кафедра обліку і аудиту,
49000, м. Дніпропетровськ, вул. Ворошилова, 25,
тел. : 0677263315,
e-mail: pavgalinae@yandex.ru

Анотація. Розглянуто відображення господарських операцій з розрахункових операцій з покупцями та замовниками у фінансовому обліку аграрних підприємств, а також визначено строки позовної давності дебіторської заборгованості.

Ключові слова: покупці, готова продукція, аграрне підприємство, облік розрахунків, первинний документ, позовна давність.

Annotation. A reflection is considered economic operations for to the calculation operations with buyers and customers in the financial account of agrarian enterprises, and also certainly terms of limitation of actions of account receivable.

Key words: buyers, prepared products, agrarian enterprise, account of calculations, primary document, limitation of actions.

Вступ. В умовах сучасної економічної кризи в Україні досить велика кількість підприємств та організацій знаходиться в скрутному становищі, маючи достатньо велику проблему неплатежів. Одним з головних чинників підтримки необхідного рівня ліквідності й платоспроможності підприємств, що функціонують в умовах ринку, є ефективне ведення фінансового обліку розрахунків з покупцями та замовниками в аграрних підприємствах.

Постановка завдання. Метою написання статті є дослідження проблеми ведення фінансового обліку розрахунків з покупцями та замовниками й установлення строків позовної давності.

Зазначено основні первинні документи для обліку розрахунків з покупцями та замовниками в аграрних підприємствах і реєстри аналітичного та синтетичного обліку.

Результати. Аграрні підприємства одночасно є покупцями й продавцями одних і тих самих товарів.

Взаємини між продавцями (постачальниками) і покупцями (замовниками) будуються на основі господарських договорів купівлі-продажу продукції (товарів) та інших договорів на виконання робіт, надання послуг, у яких відображені зобов'язання покупця (замовника) провести оплату за відвантажену йому продукцію, виконані роботи, надані послуги, за договірною вартістю.

Покупці відповідно до договору купівлі-продажу та інших договорів можуть здійснювати розрахунки шляхом попередньої оплати продукції, що купується, робіт, що виконуються, послуг, що надаються.

Передача продукції покупцю повинна бути документально підтверджена, щоб уникнути непорозумінь, які можуть виникнути при розрахунках. Відпуск продукції зі складу сільськогосподарського підприємства проводиться на підставі довіреності (ф. М-2), яка пред'являється представником покупця разом з документом, що засвідчує його особу [1].

Порядок обліку й оформлення довіреностей регулюється Інструкцією № 99 від 16.05.96 р., затвердженою наказом Міністерства фінансів України (зі змінами і доповненнями). Відпуск продукції (товарів) здійснюється на підставі накладної на відпуск товарно-матеріальних цінностей ф. М-20 з одночасним оформленням податкової накладної. Якщо договором передбачена передплата, то покупцю спочатку виписується рахунок-фактура ф. 868, на підставі якої здійснюється оплата за продукцію. У разі доставки продукції покупцю транспортом постачальника чи транспортних організацій важливе значення має чітке й правильне оформлення товарно-транспортних накладних з підписами та з печаткою одержувача, що засвідчує отримання товарів або продукції. Товарно-транспортні накладні ф. 1-ТН оформляються в порядку, установленому Інструкцією № 228/253 від 07.08.96 р., затвердженою наказом Міністерства статистики й Міністерства транспорту України.

Аграрні підприємства використовують такі форми товарно-транспортних документів: товарно-транспортну накладну на відправку-прийняття сільськогосподарської продукції (зерна, насіння олійних культур і трав) ф. 1-сг (зерно); товарно-транспортну накладну на відправку тварин та птиці ф. 1-сг (тварини); товарно-транспортну накладну на відправку-прийняття молока й молочних продуктів ф. 1-сг (молсировина); товарно-транспортну накладну на відправку-прийняття шерсті ф. 1-сг (шерсть); товарно-транспортну накладну на відправку-прийняття овочів, фруктів, ягід та ін. ф. 1-сг (овочі) [2].

Розрахунки з покупцями й замовниками ведуться, як правило, в безготівковій формі, але можливі як і з каси готівкою, яка отримана з каси обслуговуючого банку, так і з виручки від реалізації товарів, продукції (робіт і послуг) підприємства, що передбачено Постановою Національного банку України від 29.04.2009 р. № 252, зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 21.05.2009 р. за № 448/16464 "Про затвердження Змін до Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні".

При здійсненні розрахунків готівкою постачальник (виконавець), одержуючи готівку, зобов'язаний надати покупцям (замовникам) відривну квитанцію прибуткового касового ордера та розрахункові документи (рахунок-фактуру, акт виконаних робіт, наданих послуг, товарний чек (корінець прибуткового касового ордера) і податкову накладну), які є підставою про проведення розрахунків з постачальником готівкою.

Узагальнення інформації про розрахунки з покупцями та замовниками за відвантажену продукцію, товари, виконані роботи й надані послуги, крім заборгованості, яка забезпечена векселем, ведеться на рахунку 36 "Розрахунки з покупцями та замовниками", який має такі субрахунки:

- 361 “Розрахунки з вітчизняними покупцями”;
- 362 “Розрахунки з іноземними покупцями”;
- 363 “Розрахунки з учасниками промислово-фінансової групи”.

За дебетом рахунка 36 “Розрахунки з покупцями та замовниками” відображається продажна вартість реалізованої продукції, товарів, виконаних робіт, наданих послуг (у тому числі на виконання бартерних контрактів), яка включає податок на додану вартість, акцизи й інші податки, збори (обов’язкові платежі), що підлягають перерахуванню до бюджетів та позабюджетних фондів і включені у вартість реалізації, за кредитом – сума платежів, які надійшли на рахунки підприємства в банківських установах, у касу, і інші види розрахунків. Сальдо розрахунку відображає заборгованість покупців і замовників за одержану продукцію (роботи, послуги).

На субрахунку 362 “Розрахунки з іноземними покупцями” аналітичний облік ведеться в гривнях і валюті, обумовлений договором.

На субрахунку 363 “Розрахунки з учасниками промислово-фінансової групи” узагальнюється інформація про розрахунки з учасниками промислово-фінансової групи. Розглянемо практичний приклад.

Приклад. СТОВ “Рання зірка” реалізувало 15 тонн пшениці озимої борошномельному комбінатові. Собівартість 1 тонни пшениці 1 350 грн, а ціна реалізації – 1 800 грн за тонну з ПДВ. Виручка за реалізовану пшеницю надійшла на поточний рахунок підприємства.

Порядок розрахунків з покупцями й замовниками узагальнимо в табл. 1.

Таблиця 1

Бухгалтерські проводки з обліку розрахунків з покупцями й замовниками

Зміст операцій	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн
	дебет	кредит	
Продана продукція покупцю за договірною вартістю з урахуванням ПДВ (15 т*1 800 грн)	361	701	27 000
Відображено податкове зобов’язання з ПДВ (27000/6)	701	641	4 500
Списана готова продукція зі складу за фактичною собівартістю (1 350 грн*15т)	901	27	20 250
Надійшла часткова оплата за продукцію на поточний рахунок продавця	311	361	27 000
Списаний чистий дохід від реалізації на фінансові результати (27 000 грн – 4 500 грн)	701	791	22 500
Списана фактична собівартість готової продукції на фінансові результати	791	901	20 250
Списаний на прибуток фінансовий результат за підсумками звітного періоду (22 500 грн – 20 250 грн)	791	441	2 250

З наведеного прикладу видно, що дебіторська заборгованість покупців за реалізовану їм пшеницю виникає одночасно з нарахуванням доходу. При цьому дебіторська заборгованість виникає з урахуванням суми податку на додану вартість (27 000 грн). За кредитом балансового рахунка 70 “Доходи від реалізації” у підсумку (тобто після зменшення відображеного за кредитом рахунка 70 валового доходу на суми зменшення відображених за дебетом цього рахунка непрямих податків) залишається сума чистого доходу (27 000 грн – 4 500 грн).

Аналітичний облік розрахунків з покупцями та замовниками ведеться за кожним покупцем і замовником, за кожним пред’явленим до сплати рахунком у Відомості аналітичного обліку по рахунку 36 “Розрахунки з покупцями і замовниками” № 6.6 с.-г.

Синтетичний облік ведеться в Журналі-ордері № 6 с.-г. Записи в Журнал-ордер № 6 с.-г. з кредиту рахунка 36 “Розрахунки з покупцями і замовниками” здійснюють на підставі Відомості № 6.6 с.-г. аналітичного обліку по рахунку 36 “Розрахунки з покупцями і замовниками”. У Відомості № 6.6 с.-г. наводиться перелік усіх покупців і замовників за звітний період або заборгованість за попередні періоди. За кожним з них показуються залишки на початок і кінець місяця й обороти за дебетом і кредитом за звітний період. Заповнюється відомість на підставі реєстрів № 6.1 с.-г., № 6.2 с.-г., первинних документів та аркушів-розшифровок.

Термін позовної давності починається з дня виникнення права на позов, а саме – з моменту відвантаження товару (виконання робіт, надання послуг) або з моменту здійснення розрахунків, передбачених умовами договору.

Якщо умовами договору термін позовної давності не передбачений, то він починається з дати:

- надходження коштів на розрахунковий рахунок підприємства-продавця – якщо товари замовникові не відвантажені, роботи не виконані;
- відвантаження підприємством-постачальником товарів (продукції), виконаних робіт, наданих послуг – якщо оплата від замовника, покупця не проведена;
- оприбуткування товарно-матеріальних цінностей підприємством-покупцем або відображення в бухгалтерському обліку виконаних робіт, наданих послуг підприємством-замовником – якщо оплата не проведена.

Терміни позовної давності наведені в табл. 2.

Таблиця 2

Терміни позовної давності

Вид терміну	Розмір терміну	Нормативний акт	Примітка
Загальний термін	3 роки	Ст. 257 ЦКУ	Застосовується, якщо положеннями ЦКУ та іншими нормами законодавства для окремих видів вимог не передбачені інші терміни давності
Спеціальні терміни	1, 5, 10 років	Ст. 258 ЦКУ	- 1 рік – вимоги щодо стягнення неустойки (штрафу, пені). (Якщо договором установлюється неустойка, що продовжується (за кожен день порушення), то термін позовної давності слід обчислювати за попередні 12 місяців від дня подання позову. - 1 рік – вимоги у зв’язку з перевезенням вантажів, пошти.
	6 місяців, 1 рік	Ст. 258, ч. 3 925 ЦКУ Ст. 559 ЦКУ	- 6 місяців – з моменту терміну виконання основного зобов’язання (у разі якщо кредитор не пред’явив вимог до поручителя). - 1 рік – з моменту укладення договору поручительства, у якому термін виконання основного зобов’язання не визначений або встановлений моментом вимоги.
	4 роки	Ст. 8 Конвенції	- Умови зовнішньоекономічного договору підпадають під регулювання Конвенцією про позовну давність у міжнародній купівлі-продажу товарів.

Договірні терміни	За домовленістю, але не менше від встановленого	Ст. 259 ЦКУ	- Скорочення встановленого терміну забороняється. - Складання договору із зазначенням тривалішого терміну обов'язково має бути в письмовій формі. - Не допускається зміна порядку обчислення позовної давності.
Відсутність терміну	-	Ст. 233 КЗпП	- Заборгованість із зарплати.

Для дебіторської заборгованості встановлені також терміни позовної давності. Дебіторська заборгованість з простроченим терміном позовної давності списується за рішенням керівника підприємства на результати фінансової діяльності після того, як були проведені всі заходи для її стягнення (пред'явлення претензій, позов до суду чи арбітражного суду).

У момент визнання арбітражним судом підприємства банкрутом термін позовної давності за дебіторською заборгованістю вважається простроченим.

Правильне обчислення терміну позовної давності істотно впливає як на судовий захист порушеного права, так і на відображення в обліку й оподаткуванні.

Відповідно до ч. 1 ст. 261 ЦКУ, початок перебігу терміну позовної давності починається від дня, коли особа дізналася або могла дізнатися про порушення свого права чи про особу, яка його порушила [3].

Висновки. Отже, залишки за рахунком 36 “Розрахунки з покупцями та замовниками” на кінець звітного періоду показуються в розгорненому вигляді: по дебету рахунку – суми заборгованості покупців, по кредиту – суми передоплати, під які не відвантажена продукція, а також суми переплат, під які не відвантажена продукція, а також суми переплат, що підлягають поверненню.

На жаль, не завжди терміни позовної давності на практиці розраховуються правильно, що істотно впливає на правильність формування податкового обліку й своєчасне відображення об'єкта оподаткування. Зазначимо, що закінчення терміну позовної давності за основним зобов'язанням тягне за собою закінчення термінів за додатковими зобов'язаннями (неустойка, стягнення на закладене майно).

1. Огійчук М. Ф. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах : підручник / М. Ф. Огійчук, В. Я. Плаксієнко, П. Г. Панченко. – [3-є вид., переробл. і доповн.]. – К. : Алерта, 2006. – 878 с.
2. Бухгалтерський облік у сільському господарстві України / [Плаксієнко В. Я., Пісьмаченко Л. М., Павлова Г. Є. та ін.]. – К. : Центр учбової л-ри, 2009. – 490 с.
3. Цивільний кодекс України // www.zakon.ua.