

4. Борхунов Н. Новое в ценовых отношениях АПК / П. Борхунов, А. Назаренко // Экономика сельского хозяйства. – 2010. – № 5. – с. 22-27.

5. Хорнгрен Ч.Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект. / Ч.Т.Хорнгрен, Дж.Фостер. Пер.с англ. / Под ред. Я.В.Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2007. – 416 с.

Аннотация. В статье проанализированы основные факторы влияния на формирование цен на сельскохозяйственную продукцию, освещено понятие дифференцированной ренты в аграрных предприятиях, определено значение затрат и их учет в агропромышленном комплексе с позиции ценообразования, рассмотрена политика ценообразования и формирование цены на сельскохозяйственную продукцию в аспекте управленческого учета

Ключевые слова: управленческий учет, затраты, цена, ценообразование, предприятие, АПК

Summary.

One of key problems which heads of the agrarian and industrial complexes domestic enterprises face, consists in that the correct pricing influenced receiving profit. This article is devoted to the solution of this question in aspect of management accounting.

In article major factors of influence on pricing for agricultural production are analyzed, the concept of the differentiated rent of the agrarian enterprises is clarified, value of expenses and their account in agro-industrial complex from a pricing position is defined, the pricing policy and pricing for agricultural production in aspect of management accounting is considered

Keywords: management accounting, expenses, price, pricing, enterprise, agrarian and industrial complex

УДК 657.432:633.2/3

Бурова Л.И. к.э.н., доцент кафедры учета и аудита
Кибенко В.А. к.э.н., доцент кафедры учета и аудита
КГМТУ

ПОНЯТИЕ И КЛАССИФИКАЦИЯ ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ

Аннотация: статья посвящена изучению трактовки понятия "дебиторская задолженность", а также особенностей классификации и оценки дебиторской задолженности.

Ключевые слова: дебиторская задолженность, долгосрочная, текущая, сомнительная и безнадежная дебиторская задолженность, резерв сомнительных долгов, классификация, оценка.

Постановка проблемы. Современная хозяйственная деятельность невозможна без постоянных взаимоотношений между предприятиями. В процессе таких связей не всегда осуществляются своевременные расчеты за поставку товаров и оказание услуг, что приводит к возникновению дебиторской задолженности. Наличие значительных ее размеров влияет на платежеспособность и финансовую устойчивость предприятий, а также отвлекает значительные денежные средства из оборота предприятия.

Анализ основных исследований и публикаций. Вопросы понятия, классификации и оценки дебиторской задолженности рассмотрены многими учеными, среди которых Белуха Н.Т., Мных Е.В., Бутинец Ф.Ф., Задорожный В.П., Карлович В.И., Бланк И.А., Акиньшина О.В. Нашкерская Г. [10], Бондаренко О.С. [7] и другие ученые считают, что понятие дебиторской задолженности заключается в том, что это та часть хозяйственных средств предприятия, которая выбыла из состава средств данного предприятия и находится в распоряжении других предприятий, выполняя там роль капитала.

Цель статьи – изучение особенностей сущности, классификации и оценки дебиторской задолженности, что позволит снизить ее размеры на предприятии в условиях рыночных отношений.

Основной материал исследования. Учет дебиторской задолженности на национальном уровне регулирует П(С)БУ 10 «Дебиторская задолженность». При этом в международной системе стандартизации стандарта, отдельно посвященного учету такой статьи, как дебиторская задолженность, просто нет. Однако некоторое сходство отечественного стандарта наблюдается по отношению к МСБУ 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка», где прописаны правила оценки дебиторской задолженности. В любом случае уже сам факт утверждения украинским Минфином специального стандарта свидетельствует, что соответствующая статья отчетности ощутима для отчетности и важна для ее пользователей.

П(С)БУ 10 определяет методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации о дебиторской задолженности и ее раскрытия

в финансовой отчетности. Нормы П(С)БУ 10 применяются предприятиями, организациями и другими юридическими лицами независимо от форм собственности (кроме бюджетных учреждений).

Согласно П(С)БУ 10 понятие и классификация дебиторской задолженности отражаются следующим образом: - дебиторы – юридические и физические лица, которые в результате прошедших событий задолжали предприятию определенную сумму денежных средств, их эквивалентов или других активов; - дебиторская задолженность – сумма задолженности дебиторов предприятию на определенную дату; - долгосрочная дебиторская задолженность – сумма дебиторской задолженности, которая не возникает в ходе нормального операционного цикла и будет погашена после 12 месяцев с даты баланса; - текущая дебиторская задолженность – сумма дебиторской задолженности, которая возникает в ходе нормального операционного цикла или будет погашена в течение 12 месяцев с даты баланса; - сомнительный долг – текущая дебиторская задолженность за продукцию, товары, работы, услуги, относительно которой существует неуверенность ее погашения должником; - чистая реализационная стоимость дебиторской задолженности – сумма текущей дебиторской задолженности за товары, работы, услуги с вычетом резерва сомнительных долгов; - безнадежная дебиторская задолженность – текущая дебиторская задолженность, относительно которой существует уверенность о ее невозвращении должником или по которой истек срок исковой давности [4].

Дебиторскую задолженность сегодня рассматривают как средства, изъятые у предприятия, или которые определенное время находятся в распоряжении других лиц. Такая постановка дебиторской задолженности ставит проблему отражения в учете средств, которые фактически находятся в распоряжении другого лица.

В эпоху Закона о прибыли дебиторская задолженность рассматривали в большей мере сквозь призму налогового законодательства, а ее бухгалтерской сущности далеко не все уделяли должное внимание. Но после вступления в

силу налогового кодекса необходимо вспомнить понятие и классификацию, а также правила бухгалтерского учета дебиторской задолженности.

В Налоговом кодексе Украины уделили должное внимание дебиторской задолженности, особенно существенно рассмотрели безнадежную и сомнительную задолженность. Это связано с тем, что при урегулировании сомнительного (просроченного) долга за отгруженные товары (выполненные работы, предоставленные услуги) будут не увеличиваться расходы, а уменьшаться доходы, что повлияет на финансовое состояние предприятия.

В соответствии с п.5 П(С)БУ 10 дебиторская задолженность признается активом (отражается в балансе предприятия), если существует вероятность получения предприятием будущих экономических выгод и может быть достоверно определена ее сумма, что отражено на рис. 1.



Рис. 1 – Критерии признания активом дебиторской задолженности

Согласно НП(С)БУ 1 «Общие требования к финансовой отчетности» признанная активом дебиторская задолженность отражается в балансе предприятия по видам: 1) раздел I «Необоротные активы», статья «Долгосрочная дебиторская задолженность» (стр. 1040); 2) раздел II «Оборотные активы», статьи «Дебиторская задолженность за товары, работы, услуги» (стр. 1125), «Дебиторская задолженность по расчетам» (стр. 1130-1136), «Прочая текущая дебиторская задолженность» (стр. 1155).

Рассмотрим подробнее классификацию дебиторской задолженности (рис.2)

Разные виды классификации дебиторской задолженности используются для достижения различных целей: классификация дебиторской задолженности по срокам возникновения используется для принятия мер по ее погашению; классификация по видам задолженности используется при составлении баланса; классификация дебиторской задолженности в связи с валютными курсами используется для оценки (переоценки) задолженности в иностранной валюте.

Дебиторская задолженность подразделяется на монетарную и немонетарную. Монетарная дебиторская задолженность – задолженность, которая переоценивается в связи с изменением валютного курса. Немонетарная дебиторская задолженность – задолженность, которая не переоценивается в связи с изменением валютного курса.

С целью составления финансовой отчетности дебиторская задолженность классифицируется по таким признакам: 1) по связи с нормальным операционным циклом; 2) по сроку погашения; 3) по объектам, относительно которых возникли обязательства дебиторов; 4) по своевременности оплаты должником дебиторской задолженности.

По первым двум признакам выделяют долгосрочную и текущую дебиторскую задолженность. Долгосрочной дебиторской задолженностью признается задолженность, которая не возникает в ходе нормального операционного цикла и будет погашена после 12 месяцев с даты баланса.

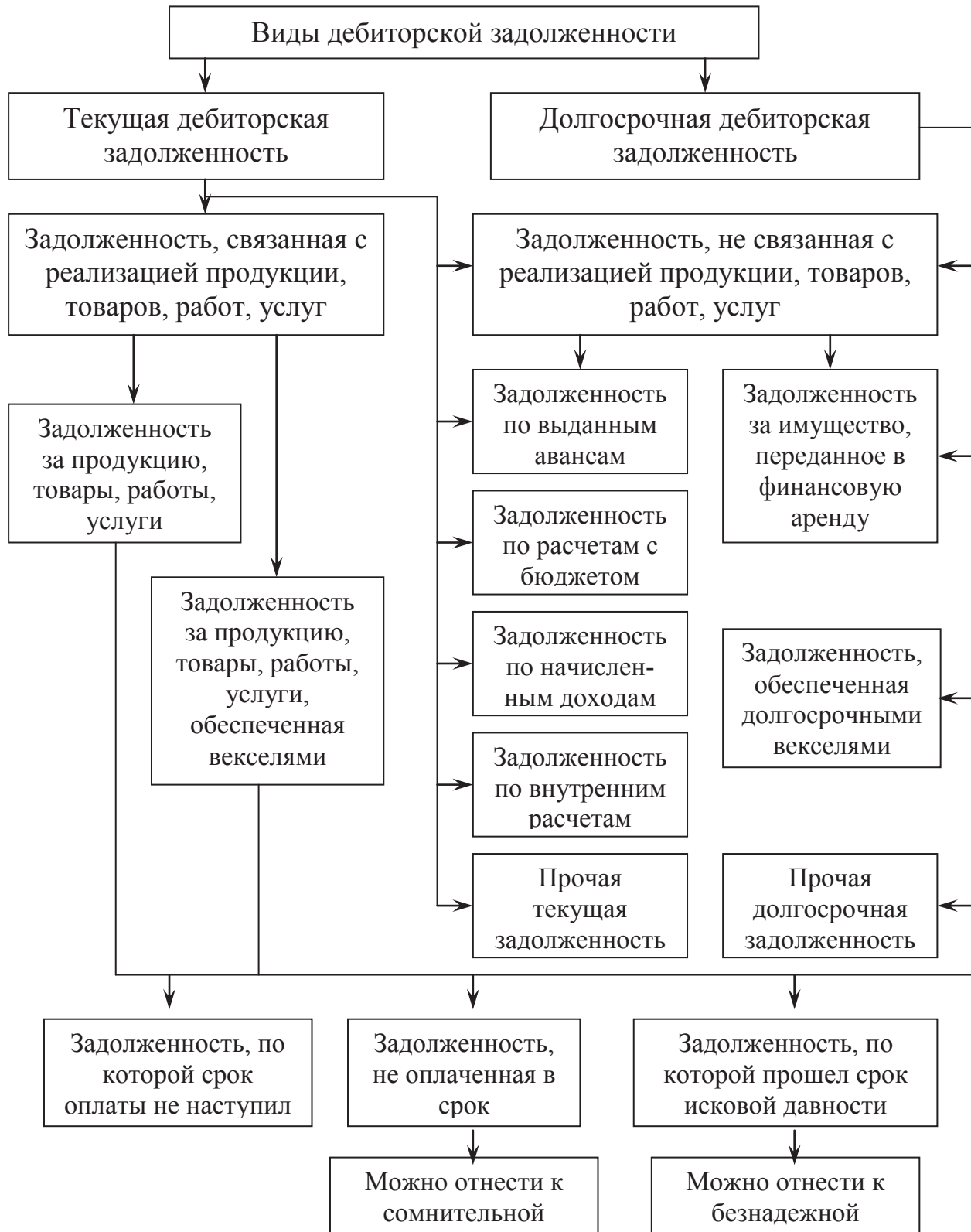


Рис. 2 – Схема классификации дебиторской задолженности

В НП(С)БУ 1 «Общие требования к финансовой отчетности» дано определение операционного цикла – это промежуток времени между приобретением запасов для осуществления деятельности и получением средств от реализации произведенной из них продукции или товаров и услуг. Определения нормального операционного цикла в стандартах нет, однако, используя приведенное выше определение, можно сделать вывод, что это операционный цикл в обычных условиях деятельности. Обычно операционный цикл не превышает 12 месяцев, но по некоторым видам деятельности он может продолжаться более года. Несмотря на это, задолженность, возникшая в ходе такого операционного цикла, все равно признается не долгосрочной, а текущей.

Следовательно, долгосрочная дебиторская задолженность – это в основном задолженность, не связанная с операционной деятельностью. Таким образом, если возникшая задолженность не связана с операционным циклом (например, задолженность арендаторов по операциям финансовой аренды, задолженность работников по предоставленным им займам), но предполагается, что она будет погашена в срок не менее 12 месяцев, то такая задолженность признается текущей. Датой баланса обычно является последний день отчетного периода.

Из приведенных выше определений долгосрочной и текущей дебиторской задолженности следует сделать вывод: поскольку отнесение задолженности к текущей или долгосрочной привязано к дате баланса, на указанную дату следует пересматривать долгосрочную задолженность по отдельным дебиторам по срокам ее погашения. Если окажется, что до срока погашения задолженности осталось менее 12 месяцев, бывшую долгосрочную задолженность следует отразить на дату баланса как текущую.

Дебиторская задолженность по объектам, по которым возникают обязательства дебиторов, классифицируется как: - дебиторская задолженность, связанная с нормальной деятельностью предприятия по реализации продукции, товаров, работ, услуг; - дебиторская задолженность, которая не связана с

реализацией товаров, работ, услуг, а возникает вследствие осуществления других операций.

Дебиторскую задолженность, связанную с реализацией продукции, товаров, работ, услуг, делят на: – дебиторскую задолженность за продукцию, товары, работы, услуги; – векселя, полученные в обеспечение дебиторской задолженности за продукцию, товары, работы, услуги.

Дебиторская задолженность по векселям полученным – задолженность покупателей, заказчиков, других дебиторов, обеспеченная векселем. Вексель – ценная бумага, которая свидетельствует о денежном обязательстве должника (векселедателя), по которому нужно уплатить в установленный срок в определенном порядке установленную сумму денег собственнику векселя (векселедержателю).

Дебиторскую задолженность, которая не связана с реализацией продукции, работ, услуг, составляют: - дебиторская задолженность по выданным авансам; - дебиторская задолженность по расчетам с бюджетом; - дебиторская задолженность по начисленным доходам; - дебиторская задолженность по внутренним расчетам.

Дебиторская задолженность по расчетам – задолженность бюджета по предоплаченным налогам, задолженность поставщиков по выданным авансам, задолженность эмитентов по начисленным дивидендам и процентам, задолженность холдинговых групп по внутренним расчетам.

В зависимости от своевременности оплаты дебиторскую задолженность делят на: 1) дебиторскую задолженность, срок оплаты которой не наступил (нормальная); 2) дебиторскую задолженность, не оплаченную в срок (просроченная); 3) дебиторскую задолженность, по которой прошел срок исковой давности (безнадежная).

Таким образом, делаем вывод, что нормальная дебиторская задолженность – задолженность, которая ожидается к получению, возникла в ходе нормального операционного цикла, будет погашена в течение 12 месяцев.

Рассмотрим более подробно понятие сомнительной и безнадежной дебиторской задолженности.

Суммы дебиторской задолженности в зависимости от конкретных обстоятельств и соображений менеджмента могут появиться в учете предприятия на счетах 14, 18, 34, 35, 36 и 37. Кроме того, дебиторский долг может проявиться в балансе и как результат возникновения дебетовых сальдо на счетах 63, 64, 65, 66, 67 и 68.

Таким образом, бухгалтеру следует быть очень внимательным при классификации соответствующих сумм, и, прежде чем отнести их к той либо иной разновидности задолженности, надо узнать о намерениях управленческого персонала относительно дальнейшей судьбы такого актива. Именно эти намерения определяют экономическую природу суммы, а значит, и модель ее учета. В любом случае нужно осознавать, что при классификации экономической природы дебиторских долгов существует широкий диапазон для профессиональных суждений. То есть специалисты предприятий довольно часто свободно трактуют сущность той или иной суммы в части сомнительной дебиторской задолженности.

Особенно подробно дает определение соответствующих терминов Налоговый кодекс Украины, а ранее – Закон о прибыли. Так, безнадежная дебиторская задолженность – это задолженность, которая не погашена вследствие: - истечения срока исковой давности; - недостатка имущества физического или юридического лица, объявленного банкротом, или юридического лица, которое ликвидируется; - недостатка денежных средств, полученных от продажи на открытых аукционах имущества заемщика, переданного в залог в качестве обеспечения задолженности, при условии, что другие юридические действия не привели к полному покрытию задолженности; - обстоятельств непреодолимой силы, стихийного бедствия, подтвержденных в порядке, предусмотренном законодательством; - смерти физических лиц, их недееспособности, безвестного отсутствия, признанного в судебном порядке, осуждения к лишению свободы.

Сомнительная задолженность – это задолженность, которая не обеспечена гарантиями (векселями, залогами, договорами страхования), не оплачивается более 30 дней от даты, определенной условиями договора, и предприятие обратилось в суд с заявлением о ее взыскании.

В настоящее время для того, чтобы признать в бухгалтерском учете дебиторскую задолженность безнадежной, не требуется документального подтверждения. Достаточно, чтобы было выполнено одно из условий: – истек срок исковой давности (2 года); – существует уверенность в том, что должник не погасит свою задолженность.

Что такое «уверенность» в данном случае П(С)БУ 10 не уточняет, но можно предположить, что если предприятие-должник объявлено банкротом, то предприятие-кредитор может списать его задолженность как безнадежную, зная, что имущества банкрота не хватит для погашения задолженности. В этом заключается отличие порядка признания долга покупателя безнадежным в действующем бухгалтерском учете от аналогичного порядка в налоговом учете.

Безнадежная дебиторская задолженность за продукцию, товары, работы или услуги списывается в момент ее признания за счет резерва сомнительных долгов, который формируется на дату баланса на основании данных бухгалтерского учета прошедших отчетных периодов. При создании резерва сомнительных долгов увеличиваются прочие расходы операционной деятельности, а списание безнадежной задолженности происходит не за счет уменьшения ранее начисленного дохода, а за счет уменьшения резерва сомнительных долгов. Если для списания безнадежной задолженности покупателей (заказчиков) не хватило резерва сомнительных долгов, разница списывается на расходы периода. Если резерва сомнительных долгов постоянно не хватает для списания безнадежной задолженности, предприятию необходимо пересмотреть методику его формирования.

Для отражения сумм расходов на формирование резерва сомнительных долгов и на прямое списание текущей дебиторской задолженности в плане счетов предусмотрен субсчет 944 «Сомнительные и безнадежные долги» счета

94 «Прочие расходы операционной деятельности». Начисление резерва сомнительных долгов отражается по кредиту счета 38 «Резерв сомнительных долгов» (Дт 944 Кт 38).

При списании дебиторской задолженности, которая образовалась не в результате отгрузки товаров, выполнения работ, оказания услуг, применяется метод прямого списания сумм такой задолженности на расходы периода. После списания безнадежной дебиторской задолженности предприятие обязано учитывать ее сумму на забалансовом счете в течение не менее двух лет для наблюдения за возможностью ее взыскания в случаях изменения имущественного состояния должника. Для учета сумм списанной задолженности применяется субсчет 071 «Списанная дебиторская задолженность» забалансового счета 07 «Списанные активы». Если в течение двух лет задолженность не будет возмещена должником, следует окончательно списать ее сумму с забалансового счета.

Сумма задолженности, возмещенной после списания, отражается в бухгалтерском учете по дебету счетов 30 «Касса», 31 «Счета в банках» или других счетов учета активов. Одновременно на эту же сумму следует отразить доход по кредиту субсчета 716 «Возмещение ранее списанных активов» счета 71 «Прочий операционный доход».

Выводы. Для своевременного списания сомнительной и безнадежной дебиторской задолженности необходимо учитывать ее понятие и классификацию, как на основе П(С)БУ 10, так и согласно налоговому кодексу Украины. Для этого следует создавать резерв сомнительных долгов в бухгалтерском учете в сумме, позволяющей покрыть этот долг.

Литература:

1. Налоговый кодекс Украины № 2755-VI от 03.12.2010 г. // Все о бухгалтерском учете. – 2011. - № 1-3.

2. Закон України «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» № 996-IX от 16.07.1999 г. // Все о бухгалтерском учете. – 2012. - № 8-9.
3. Национальное положение (стандарт) бухгалтерского учета 1 «Общие требования к финансовой отчетности», утверждено приказом МФУ № 73 от 07.02.2013 г. // Все о бухгалтерском учете. – 2013. - № 23.
4. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 10 «Дебиторская задолженность», утверждено приказом МФУ № 237 от 08.10.1999 г. // Все о бухгалтерском учете. – 2012. - № 8-9.
5. Акіньшина О.В., Плотніченко І.Б. Модель внутрішнього аудиту розрахунків з дебіторами і кредиторами / О.В.Акіньшина, І.Б.Плотніченко // Вісник Національного університету «Львівська політехніка»: Зб. наук. праць – вип. «Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку». – 2007. - № 576. – с.3-8.
6. Белуха Н.Т. Аудит. – К.: Знание, 2000. – 769 с.
7. Бондаренко О.С. Методика управління портфелем дебіторської заборгованості / О.С.Бондаренко // Актуальні проблеми економіки. – 2006. - № 4(58). – с.17-22.
8. Бузова Л.И. Учет дебиторской задолженности / Л.И.Бузова, Ю.Л.Галик // Культура народов Причерноморья, раздел «Экономические науки». – 2012. - № 225.
9. Бузова Л.И. Учет сомнительной и безнадежной дебиторской задолженности / Л.И.Бузова, Ю.Л.Галик // Проблеми соціально-економічного розвитку підприємництва. – 2012. - № 3. – с. 211-213.
10. Накшерская Г. Учет сомнительной и безнадежной дебиторской задолженности / Г.Накшерская // Бухгалтерский учет и аудит. – 2001. - № 7. – с.27-32.

***Анотація:** стаття присвячена вивченню трактовки поняття "дебіторська заборгованість", а також особливостей класифікації і оцінки дебіторської заборгованості.*

Ключові слова: оборотні кошти, готова продукція, податки, відсотки, ринок, виробничі запаси, матеріаломісткість.

Annotation: the article is devoted to concept "accounts receivable" treatment analysis as well as to analysis of characteristics of accounts receivable's classification and appraisal. The modern economic activity is impossible without the ongoing relationships between enterprises. In the process of such links are not always carried out timely payment for delivery of goods and provision of services, which leads to the receivables. The presence of considerable its size affects the solvency and financial stability of the enterprises, and also diverts considerable funds from the turnover of the enterprise. Receivables today seen as the funds withdrawn from the enterprise, or by a certain time in the possession of other persons. Such statement of accounts receivable raises the problem of the reflection in the accounting of the funds, which are actually at the disposal of another person.

Key words: accounts receivable, long-dated, current, dubious and bad accounts receivable, reserve of dubious debts, classification, appraisal.

УДК 330.142.26:338.436

Галик Ю. Л.
к.э.н., доцент кафедры учета и аудита
КГМУ
Шведюк В.А.
к.э.н., доцент кафедры "Организация производства и агробизнеса"
ТГАТУ

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ ОБОРОТНЫХ СРЕДСТВ (ФОНДОВ) АПК ИХ РОЛЬ И ЗНАЧЕНИЕ

Аннотация: статья посвящена изучению трактовки понятия "оборотные средства (фонды)", а также особенностей их роли и значения.

Ключевые слова: оборотные средства, готовая продукция, налоги, проценты, рынок, производственные запасы, материалоемкость.

Постановка проблемы. Оборотные фонды предприятия представляют собой предметы труда, которые целиком потребляются в процессе производства и переносят свою стоимость на готовую продукцию, не сохраняя своей натуральной формы (кроме малоценных и быстроизнашивающихся предметов - МБП). Для обеспечения бесперебойного процесса производства и реализации продукции каждое функционирующее предприятия должно располагать одновременно и оборотными производственными фондами и фондами обращения, т.е. денежными средствами для их пополнения.