

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА
И ПРОДОВОЛЬСТВИЯ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

УЧРЕЖДЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ
«ГРОДНЕНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АГРАРНЫЙ
УНИВЕРСИТЕТ»

**ПРОБЛЕМЫ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО
ОБЕСПЕЧЕНИЯ ТРАНСГРАНИЧНОГО
СОТРУДНИЧЕСТВА В СФЕРЕ АГРОБИЗНЕСА
РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ И УКРАИНЫ**

МОНОГРАФИЯ

Гродно
ГГАУ
2020

Щербатюк, С. Ю. Проблемы учетно-аналитического обеспечения трансграничного сотрудничества в сфере агробизнеса Республики Беларусь и Украины / С. Ю. Щербатюк и др. – Гродно : ГТАУ, 2020. – 408 с. – ISBN 978-985-537-164-0

В монографии представлен авторский подход к реализации организационно-методических аспектов бухгалтерского учета, анализа и контроля отдельных видов имущества и источников их формирования, а также некоторых аспектов деятельности сельскохозяйственных организаций Республики Беларусь и Украины. Предложены направления развития учетно-аналитического обеспечения системы управления предприятиями агробизнеса Республики Беларусь и Украины, что весьма актуально в условиях трансграничного сотрудничества стран.

Монография предназначена для научных работников, преподавателей, аспирантов, магистрантов, студентов высших учебных заведений, работников юридической и экономической службы организаций, практикующих бухгалтеров и аудиторов, а также всех интересующихся проблемами совершенствования системы бухгалтерского учета и отчетности организаций Республики Беларусь и Украины.

Табл. 98.

Рекомендовано к изданию Советом УО «Гродненский государственный аграрный университет».

Рецензенты:

доктор экономических наук, профессор П. Я. Папковская;
доктор экономических наук, профессор Т. Г. Маренич

Содержание

Раздел 1. Состояние и направления совершенствования учетного обеспечения агробизнеса в Республике Беларусь и Украине	10
1.1. Организационные аспекты учетного обеспечения агробизнеса	10
1.1.1. Принципы бухгалтерского учета учреждений государственного сектора <i>Пилипенко Е.А., Карпенко Н.Г.</i>	10
1.1.2. Учетно-аналитическая система и учетно-аналитическое обеспечение как компоненты системы управления организации: становление и развитие <i>Маталыцкая С.К.</i>	18
1.1.3. Отражение учетной политики предприятий Украины в годовой финансовой отчетности <i>Дугар Т.Е., Ермолаева М.В., Левченко З.М., Романченко Ю.А.</i>	29
1.2. Отражение в учете и контроль основных средств, финансовых активов и запасов.	40
1.2.1. Учет финансовых активов.	40
Финансовые активы: экономическая сущность, порядок признания, вариативность оценки и проблемы бухгалтерского учета <i>Смолякова О.М.</i>	40
1.2.2. Учет нефинансовых активов.	61
1.2.2.1. Белорусский опыт учета основных средств и их амортизации: специфика сельскохозяйственных организаций <i>Щербатюк С.Ю.</i>	61
1.2.2.2. Организация учета запасов в системе менеджмента предприятия в Украине <i>Пилипенко Е.А., Карпенко Н.Г.</i> ..	67
1.2.2.3. Особенности учета производственных запасов в сельскохозяйственных организациях Республики Беларусь <i>Щербатюк С.Ю.</i>	81

1.2.2.4. Организация учета животных на выращивании и откорме как особого вида оборотных активов в Республике Беларусь <i>Щербатюк С.Ю.</i>	87
1.2.2.5. Развитие методики внутрихозяйственного контроля сохранности и движения семян и кормов <i>Осипчук И.Ю.</i>	92
1.3. Отражение в учете и анализ затрат	106
1.3.1. Выбор системы учета издержек производства и оценки готовой продукции организаций в Украине <i>Плаксииенко В.Я., Черненко К.В.</i>	106
1.3.2. Особенности учета затрат на производство и оценки продукции в сельскохозяйственных организациях Республики Беларусь <i>Щербатюк С.Ю.</i>	120
1.3.3. Совершенствование методики анализа затрат на производство продукции растениеводства <i>Федоркевич А.В.</i>	133
1.3.4. Совершенствование методики анализа затрат на производство продукции животноводства. <i>Федоркевич А.В.</i>	143
1.4. Учетно-аналитическое сопровождение расчетных операций сельскохозяйственных организаций	149
1.4.1. Состояние и направления совершенствования учета и контроля расчетов с контрагентами в Республике Беларусь и Украине	149
1.4.1.1. Состояние расчетных взаимоотношений предприятий Республики Беларусь <i>Щербатюк С.Ю.</i>	149
1.4.1.2. Актуальные вопросы учета дебиторской задолженности за товары, работы и услуги организаций Украины <i>Грибовская Ю.Н., Ходаковская Л.А.</i>	152
1.4.1.3. Развитие методик оценки надежности контрагентов Республики Беларусь и Украины <i>Щербатюк С.Ю., Пилипенко Е.А.</i>	164

1.4.2. Учет расчетов по оплате труда в организациях агробизнеса	170
Особенности организации оплаты труда в Республике Беларусь <i>Грудько С.В.</i>	170
1.4.3. Учетно-аналитические аспекты налогообложения сельскохозяйственных организаций	182
1.4.3.1. Информационное обеспечение определения базы налогообложения организаций в Украине: современность и ретроспектива <i>Лега О.В., Прийдак Т.Б., Яловега Л.В.</i>	182
1.4.3.2. Начисления на фонд оплаты труда и удержания из заработной платы: ретроспективный аспект <i>Мокиенко Т.В., Прийдак Т.Б., Липский Р.В.</i>	189
1.4.3.3. Особенности расчета и порядок уплаты в бюджет подоходного налога в Республике Беларусь <i>Грудько С.В.</i>	197
1.5. Формирование информации о собственном капитале в агробизнесе	205
1.5.1. Развитие методик контроля собственного капитала сельскохозяйственного предприятия на основе обзорной проверки <i>Щербатюк С.Ю., Солович Е.А., Куклик С.Н., Кузьма А.Э.</i>	205
1.5.2. Учетное обеспечение целевого финансирования предприятий агробизнеса в Украине <i>Канцедаль Н.А., Пономаренко О.Г.</i>	213
1.6. Проблемы оценки эффективности агробизнеса: опыт Украины и Республики Беларусь	228
1.6.1. Экономическое содержание категории «финансовый результат» <i>Матальчук С.К.</i>	228
1.6.2. Использование информации управленческого и финансового учета для оценки безубыточности производства продукции в операционной деятельности	

организаций Украины <i>Тютюнник С.В., Тютюнник Ю. М., Романченко Ю. А.</i>	234
1.6.3. Теоретические и методологические основы оценки деловой активности предприятий аграрного сектора <i>Довнар Н.К.</i>	245
1.6.4. Взаимосвязь эффективности агробизнеса и источников финансирования деятельности сельскохозяйственных предприятий в Республике Беларусь <i>Куклик С.Н.</i>	274
1.6.5. Белорусский опыт применения рейтингов для комплексной оценки эффективности деятельности сельскохозяйственных предприятий <i>Вартамян Е.С.</i>	283
1.7. Формирование информационного поля для контроля достоверности учетной информации о деятельности сельскохозяйственных организаций	291
1.7.1. Система методов государственного финансового контроля: состояние и развитие <i>Киреевко Н.Н.</i>	291
1.7.2. Проблемы формирования эффективной системы внутреннего контроля в сельскохозяйственных организациях Республики Беларусь <i>Кудин В.В.</i>	299
1.7.3. Влияние автоматизации бухгалтерского учета сельскохозяйственных предприятий Республики Беларусь на достоверность отчетной информации: проблемы и перспективы <i>Метечко Т.О.</i>	305
1.8. Развитие методик бухгалтерского учета и контроля операций по имущественному и личному страхованию	313
1.8.1. Эволюция страхового рынка Республики Беларусь и перспективы его развития в условиях интеграционных процессов <i>Карпицкая М.Е.</i>	313
1.8.2. Развитие методик внутрихозяйственного контроля расчетов с разными дебиторами и кредиторами по имущественному и личному страхованию: опыт	

сельскохозяйственных предприятий Республики Беларусь <i>Пешко Н.Н., Гостилевич Е.В., Метечко Т.О.</i> ...	328
Раздел 2. Стратегии сближения учетных практик организаций Республики Беларусь и Украины на основе МСФО	336
2.1. Практика применения МСФО: опыт Украины и перспективы совершенствования. <i>Нездойминога Е.Е., Красота Е.Г.</i>	336
2.2. Опыт внедрения Международных стандартов финансовой отчетности в Республике Беларусь <i>Щербатюк С.Ю., Грудько С.В.</i>	344

Удельный вес просроченной дебиторской задолженности в общей ее сумме, числящейся на балансах сельскохозяйственных организаций Республики Беларусь, неуклонно растет в период 2014-2019 гг., и уже превысила 25%, то есть более четверти долгов контрагентов сельхозпроизводителей является токсичными. Наиболее проблемными регионами являются Могилевский и Минский, а в последний год – Гомельский. Наименьшая доля просроченной дебиторской задолженности в общей ее сумме на протяжении 2014-2019 гг. наблюдается в Гродненском регионе (рисунок 1.4.1.1.3).

Таким образом, данные анализа свидетельствуют о необходимости повышения эффективности управления дебиторской задолженностью сельскохозяйственных производителей.

1.4.1.2 Актуальные вопросы учета дебиторской задолженности за товары, работы и услуги организаций Украины

*Грибовская Ю. Н.,
Ходаковская Л. А.*

В современных рыночных условиях хозяйствования вопрос дебиторской задолженности за товары, работы, услуги считается одним из ключевых при осуществлении хозяйственной деятельности. Недостатки в сфере учёта расчётов с покупателями и заказчиками, как на теоретическом, так и на практическом уровне приводят к недостатку у предприятий собственных оборотных средств для осуществления деятельности.

Задолженность, которая возникает вследствие обычной операционной деятельности предприятия и предусматривает продажу товаров, выполнение работ, оказание услуг называется товарной задолженностью. Расчёты с покупателями и заказчиками относятся к товарным расчётам.

Теоретические и методологические аспекты оценки и формирования товарной дебиторской задолженности нашли отражение в научных трудах ведущих отечественных, зарубежных учёных и практиков: Ф. Ф. Бутынца, Ю. А. Вериги, Т. Г. Маренич, Н. Ф. Огийчука, В. Я. Плаксиенка, И. Б. Садовской, В. В. Сопка и других.

Учёт дебиторской задолженности за товары, работы и услуги полностью регулируется законодательными актами, но, несмотря на полный контроль со стороны государства, в системе расчётов по дебиторской задолженности существуют проблемы, связанные со своевременностью проведения оплаты покупателями и заказчиками.

Методологические основы оценки и бухгалтерского учёта дебитор-

ской задолженности, её раскрытия в финансовой отчётности определяются Положением (стандартом) бухгалтерского учёта 10 «Дебиторская задолженность» (далее – П(С)БУ 10). Согласно П(С)БУ 10 дебиторская задолженность представляет собой сумму задолженности дебиторов предприятию на определенную дату. Дебиторами могут быть как юридические, так и физические лица, которые задолжали предприятию денежные средства, их эквиваленты или другие активы [251].

Дебиторская задолженность признается активом, если существует вероятность получения предприятием будущих экономических выгод и может быть достоверно определена её сумма. Дебиторская задолженность за товары, работы и услуги по сроку погашения делится на: текущую и долгосрочную.

Долгосрочная дебиторская задолженность – сумма дебиторской задолженности, которая не возникает в ходе нормального операционного цикла и будет погашена после двенадцати месяцев с даты баланса.

Текущая дебиторская задолженность – сумма дебиторской задолженности, которая возникает в ходе нормального операционного цикла или будет погашена в течение двенадцати месяцев с даты баланса [251].

Одним из критериев классификации дебиторской задолженности на текущую и долгосрочную является операционный цикл. Определение операционного цикла приводится в Национальном положении (стандарте) бухгалтерского учёта 1 «Общие требования к финансовой отчётности» (далее – НП(С)БУ 1), утвержденном Приказом Министерства финансов Украины № 73 от 07.02.2013 г. [144].

Операционный цикл – это отрезок времени между приобретением запасов для осуществления деятельности и получением средств от реализации, произведенной из них продукции или товаров и услуг. Понятие операционного цикла вступает в силу, когда по времени этот цикл для данного предприятия превышает двенадцать месяцев с даты составления баланса.

Основными задачами учёта дебиторской задолженности за товары, работы и услуги на уровне субъекта хозяйствования являются:

- указание в Приказе об учётной политике критериев классификации дебиторской задолженности;
- выбор метода создания резерва сомнительных долгов;
- организация передачи информации из учётных регистров к бухгалтерии (главному бухгалтеру) для её отображения в отчётности;
- своевременное документальное оформление расчётных операций;
- своевременное признание и достоверная оценка доходов предприятия от реализации продукции (работ, услуг);

– разработка графика документооборота для документов, подтверждающих возникновение дебиторской задолженности и отображения информации в учётных регистрах, доведение данных до конкретных исполнителей;

– контроль над выполнением договоров по реализации продукции (работ, услуг);

– контроль над своевременным поступлением оплаты за реализованную продукцию (работы, услуги);

– обеспечение своевременности расчётов и предотвращения случаев просрочки уплаты дебиторской задолженности;

– своевременное и достоверное ведение аналитического и синтетического учёта расчётов с покупателями и заказчиками;

– своевременное отражение расчётных операций в налоговом учёте;

– контроль над своевременной уплатой налогов.

Организация учёта расчётов с дебиторами по товарным операциям является одной из важнейших участков бухгалтерской работы, поскольку на этом этапе формируется основная часть доходов и денежных поступлений предприятий. Учёт расчётов с покупателями и заказчиками осуществляется на основании хозяйственных договоров и первичных документов, подтверждающих факт хозяйственной операции.

Основными источниками информации для контроля расчётных отношений с покупателями и заказчиками служат первичные документы по учёту расчётов (таблица 1.4.1.2.1).

Таблица 1.4.1.2.1 - Документирование расчётов с покупателями и заказчиками

Расчёты с отечественными покупателями	Расчёты с иностранными покупателями
Возникновение задолженности	
– накладные; – счета-фактуры; – счета; – акты принятых работ, услуг; – налоговые накладные; – товарно-транспортные накладные; – товарные накладные	– коммерческие документы; – транспортные накладные; – платежные документы на перечисление сумм таможенных платежей и других налогов на счета таможенных учреждений; – расчёты бухгалтерии о наличии курсовых разниц
Погашение задолженности	
– выписки банка, приходные кассовые ордера, векселя	– выписки банка

Факт отпуски продукции (товара), выполнения работ, оказания услуг должен быть надлежащим образом оформлен документами. Основанием для отпуски продукции со склада предприятия есть поручение, которое предъявляется представителем покупателя и которое должно содержать: реквизиты покупателя, наименование и количество полученной продукции, срок действия доверенности, личная подпись пред-

ставителя, заверенный подписями руководителя и главного бухгалтера предприятия-покупателя и скреплен печатью.

В случае доставки продукции покупателю автотранспортом поставщика или транспортных организаций большое значение имеет чёткое и надлежащее оформление товарно-транспортных накладных отправителем и наличие записей с подписями и оттиском печати (штампа) получателя, удостоверяющие доставку продукции (товара) до места назначения. Товарно-транспортная накладная имеет фиксированный номер и серию. В ней отмечают гаражный номер автомобиля, автопредприятие, товаротправителя, грузополучателя и плательщика, название товара (продукции), количество, цену и сумму.

Накладная является основанием для списания товарно-материальных ценностей, для оприходования их предприятием-получателем и для разрешения на вывоз с территории предприятия-поставщика, а также для их складского, оперативного и бухгалтерского учёта. Накладная выписывается предприятием, осуществляющим отпуск ценностей, в трёх экземплярах и подписывается лицом, выдавшим разрешение на отпуск ценностей, и главного бухгалтера.

Для налогового учёта используется налоговая накладная, которая является отчётным налоговым и, одновременно, расчётным документом. Учёт приобретенных товаров у лиц, зарегистрированных как плательщики налога, ведется исключительно на основании налоговой накладной, а у лиц, не зарегистрированных в качестве плательщиков налога на добавленную стоимость – на основании товарного чека, другого расчётного или платёжного документа, подтверждающего передачу товаров и проведение расчётов.

Предприятия ведут Реестр выданных и полученных налоговых накладных. Документ содержит информацию о порядковом номере налоговой накладной, дату её выписки (получения), общую сумму поставки и сумму начисленного налога, а также регистрационный номер налогоплательщика – продавца, выдавшего налоговую накладную. Реестр выданных и полученных налоговых накладных является основанием для отражения сводных учётных данных в декларациях по налогу на добавленную стоимость (далее – НДС). Его ведут в электронном виде в утвержденном формате и, по собственному желанию плательщика, в бумажном виде [141].

Выписка банка с текущего счёта – это сводный документ денежных операций. В ней зарегистрированы все операции, осуществленные за счёт средств банка. Выписка предоставляется предприятию ежедневно, или в другие сроки, в зависимости от количества операций.

Основной целью осуществления расчётов для покупателей является

максимальное приближение момента передачи товаров, работ, услуг; для поставщиков — как можно меньший разрыв во времени между моментами получения товаров, работ, услуг и уплатой средств по ним; для банков — проведение расчетов и предоставление дополнительных услуг, приносящих банку дополнительную прибыль.

Условия оплаты — важная составляющая любых коммерческих отношений. Самые распространенные условия оплаты:

- предоплата;
- оплата по факту;
- наложенный платеж;
- отсрочка платежа;
- оплата после продажи.

Предоплата — предварительное перечисление покупателем денег за товар продавцу по обоюдному согласию. Она может быть полной (вся сумма) или частичной (определенный минимум). Это довольно рискованный вид оплаты. Предоплата для продавца выступает определенной гарантией того, что клиент не откажется от заказа.

Оплата по факту — это перечисление денег по факту получения товара (продукции). Заказчик может рассчитаться прямо на месте совершения сделки (самовывоз) или оплатить за товар (продукцию) после его (её) доставки в указанное место.

Наложённый платёж — расчёт происходит по факту получения товара (продукции) в пункте доставки (покупатель оплачивает товар после получения). Для покупателя такие условия оплаты имеют ряд преимуществ. Прежде всего, это надёжно (платит за то, что уже получил). Однако и в этом случае не исключен риск получить некачественный товар или не тот, который заказывал. Наложённый платёж удобный и с минимальными затратами времени, поскольку не предусматривает посещение любого финансового учреждения для осуществления оплаты. Определённым недостатком для покупателя можно считать увеличение расходов за счёт стоимости доставки. Что касается поставщика, то он рискует, что отправленный товар (продукцию) не отнимут, поэтому ему придётся самому компенсировать стоимость доставки.

Отсрочка платежа — своеобразная уступка от продавца. Оплата осуществляется через конкретный промежуток времени в полном объёме. Для покупателя преимущества предусматривают отсрочку срока оплаты за возможность получить и некоторое время пользоваться товаром (продукцией).

Оплата после продажи (ответственное хранение) — поставщик передает товар (продукцию) на хранение компании, которая взимает за это отдельную плату. В то же время предприятие должно быть оборудо-

ванным соответственно (помещения, техническое оборудование). Посредник (реселлер) может осуществлять продажу товара прямо со своего склада (при условии предварительной договоренности) и после этого платить поставщику стоимость продукции.

Для учёта товарной дебиторской задолженности предприятия Планом счетов предусмотрен активный счёт 36 «Расчёты с покупателями и заказчиками» [78]. По дебету счёта 36 отражается продажная стоимость реализованной продукции, товаров, выполненных работ, оказанных услуг, которая включает налог на добавленную стоимость, акцизы и другие налоги, сборы (обязательные платежи), подлежащие перечислению в бюджеты, внебюджетные фонды и включены в стоимость реализации; по кредиту — сумма платежей, поступивших на счета предприятия в банковских учреждениях, и другие виды расчётов. Сальдо счёта отражает задолженность покупателей и заказчиков за полученную продукцию (работы, услуги) [78].

На субсчёте 361 «Расчёты с отечественными покупателями» ведётся учёт расчётов с покупателями, находящихся на таможенной территории Украины. На нём учитываются расчёты по предъявленным покупателям и заказчикам и принятым банком к оплате расчётным документам за отгруженную продукцию (товары), проведенные работы, оказанные услуги.

На субсчёте 362 «Расчёты с иностранными покупателями» ведётся учёт расчётов с иностранными покупателями и заказчиками по экспортным операциям. Учёт ведётся аналогично, как на субсчете 361. Кроме того, аналитический учёт ведётся в гривне и валюте, обусловленной договором.

На субсчёте 363 «Расчёты с участниками промышленно-финансовых групп» ведётся учёт операций с такими участниками.

На субсчёте 364 «Расчеты по гарантийному обеспечению» отражаются расчёты по гарантийному обеспечению, связанные с осуществлением операций с деривативами [78].

Аналитический учёт расчётов с покупателями и заказчиками должен обеспечить получение данных о задолженности, срок уплаты по которым ещё не наступил, а также задолженность, неуплаченную в срок. Аналитический учёт расчётов с покупателями и заказчиками ведётся по каждому покупателю и заказчику, по каждому предъявленному к оплате счёту, по каждой операции. При этом построение аналитического учёта должно обеспечивать возможность получения необходимых данных по:

- покупателям и заказчикам по расчётным документам, срок оплаты которых не наступил;

– покупателям и заказчикам по неоплаченным в срок расчётным документам;

– авансам полученным;

– векселям, срок поступления средств по которым не наступил;

– векселям, по которым денежные средства не поступили в срок.

С этой целью предприятие может вести карточки аналитического учёта на каждого дебитора или накопительную ведомость произвольной формы. Аналитический учёт должен быть организован таким образом, чтобы своевременно предоставлять управленческому персоналу необходимую полную информацию о состоянии расчётов с дебиторами с целью оптимизации её объёма и обеспечения своевременного погашения. Корреспонденция счетов по учёту расчётов с покупателями и заказчиками (оплата по факту) приведена в таблице 1.4.1.2.2.

Таблица 1.4.1.2.2 - Корреспонденция счетов по учёту расчётов с покупателями и заказчиками (оплата по факту)

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, грн
	дебет	кредит	
Отражён доход от реализации продукции	361	701	4800,00
Начислен НДС	701	641	800,00
Списание справедливой стоимости реализованной продукции	901	27	2000,00
Засчитаны средства на текущий счёт от покупателя	311	361	4800,00
Отнесён доход от реализации продукции на финансовые результаты	701	791	4000,00
Отнесена себестоимость реализованной продукции на финансовые результаты	791	901	2000,00

Корреспонденция счетов по учёту расчётов с покупателями и заказчиками (при условии предоплаты) приведена в таблице 1.4.1.2.3.

Таблица 1.4.1.2.3 - Корреспонденция счетов по учёту расчётов с покупателями и заказчиками при предварительной оплате

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, грн
	дебет	кредит	
Получена предоплата за услуги ремонтной мастерской	311	681	6600,00
Начислена сумма налогового обязательства по НДС	643	641	1100,00
Отражён доход от реализации услуг ремонтной мастерской	361	703	4800,00
Начислена сумма налогового обязательства по НДС	703	641	800,00
Списан аванс	681	361	4800,00
Возвращён покупателю остаток аванса	681	311	1800,00
Проведена корректировка суммы НДС	643	641	300,00
Отражена себестоимость реализации	903	234	3000,00

При осуществлении хозяйственной деятельности субъектов хозяйствования возникают ситуации, когда покупатель, ранее оплативший товар, возвращает его продавцу. Причины возврата могут быть разными: окончание срока годности товара, неподходящее качество, нарушение условий договора и тому подобное.

В бухгалтерском учёте продавца возврат товара отражают с использованием субсчёта 704 «Вычеты из дохода» и проводят запись: Дебет 704 Кредит 361. При этом затраты на стоимость возвращённого товара сторнируют корреспонденцией счетов: Дебет 902 Кредит 281.

Пример 1. Покупатель через 10 дней вернул продавцу оплаченный товар стоимостью 12000 грн (в том числе НДС – 2000 грн). Возможность возврата товара покупателем в течение 30 дней со дня принятия предусмотрена в договоре. Корреспонденция счетов по данной хозяйственной операции приведена в таблице 1.4.1.2.4.

Таблица 1.4.1.2.4 - Бухгалтерские записи по учёту возврата товара у продавца

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, грн
	дебет	кредит	
Возвращён покупателем товар и отражена задолженность перед ним	704	361	12000,00
Оприходован возвращённый покупателем товар (произведена корректировка расходов методом «красное сторно»)	902	281	7500,00
Перечислены покупателю денежные средства за товар	361	311	12000,00
Составлен расчёт корректировки в день перечисления денежных средств за возвращённый товар (методом «красное сторно»)	704	643/2*	2000,00
Уменьшено налоговое обязательство по НДС (покупателем зарегистрировано «понижающий» расчёт корректировки к налоговой накладной)	643/2	641/НДС	2000,00

Примечание – Источник: [47]

Возврат товара у покупателя отражают методом «сторно» с использованием бухгалтерских записей:

– Дебет счёта 28 «Товары» Кредит субсчёта 631 «Расчёты с ответственными поставщиками» (стоимость возвращённого товара без учёта НДС);

– Дебет субсчёта 641 «Расчёты с бюджетом по НДС» Кредит субсчёта 631 (сумма НДС (налоговый кредит, подлежащий корректировке (уменьшению))).

Текущую дебиторскую задолженность включают в итог баланса по чистой реализационной стоимости. Для её определения создают резерв сомнительных долгов, который впоследствии направляется на покры-

тие убытков от списания безнадежных долгов. От обязанности создавать резерв сомнительных долгов освобождены:

- микропредприятия;
- юридические лица – плательщики единого налога группы 3;
- неприемлемые обществу.

Перечисленные предприятия могут включать текущую дебиторскую задолженность в итог баланса по её фактической сумме. Решение о создании/не создании резерва сомнительных долгов фиксируют в приказе об учётной политике. Для всех остальных предприятий создание резерва сомнительных долгов является обязательным.

Сомнительным долгом считается дебиторская задолженность, относительно которой существует неуверенность в её погашении должником.

Резерв сомнительных долгов создают по текущей дебиторской задолженности, который соответствует нескольким требованиям, а именно:

– является финансовым активом, то есть контрактом, который даёт право получить денежные средства и другой финансовый актив от другого предприятия;

– не приобретенный предприятием и не предназначенный для продажи;

– нельзя считать безнадежным, а сомнительным.

Резерв сомнительных долгов не создают для:

– товарной дебиторской задолженности по выданным авансам;

– безнадежной задолженности;

– отсроченной задолженности, то есть задолженности, по которой срок выполнения обязательств ещё не наступил вследствие его переноса;

– задолженности, к которой применяют такие способы обеспечения, как поручительство, гарантия, залог, задаток.

Учитывают резерв сомнительных долгов на счёте 38 «Резерв сомнительных долгов». По кредиту счёта отражается создание резерва сомнительных долгов в корреспонденции со счётами учёта затрат, по дебету – списание сомнительной задолженности в корреспонденции со счётами учёта дебиторской задолженности или уменьшение начисленных резервов в корреспонденции со счётом учёта доходов.

Аналитический учёт на счёте 38 «Резерв сомнительных долгов» ведётся в разрезе должников или по срокам непогашения дебиторской задолженности. В случае уменьшения начисленного ранее резерва, отражают другие операционные доходы: Дебет счёта 38 Кредит счёта 719. При корректировке резерва сомнительных долгов, начисленного в

течение отчётного года, проводят запись: Дебет счёта 944 Кредит счёта 38 методом «красного сторно». Списание безнадежных долгов за счёт резерва отражается корреспонденцией: Дебет счёта 38 Кредит счетов 34, 36, 37 и других счетов дебиторской задолженности, по которым сформирован резерв сомнительных долгов. В случае недостаточного размера созданного резерва сомнительных долгов, остаток безнадежной дебиторской задолженности списывают непосредственно в состав прочих операционных расходов: Дебет счёта 944 Кредит счетов 34, 36, 37.

Информацию о сумме списанной дебиторской задолженности фиксируют по дебету субсчёта 071 «Списанная дебиторская задолженность». Данную сумму учитывают не менее 3 лет для наблюдения за возможностью её взыскания при изменении имущественного положения должника. Окончательно списывают указанную сумму с субсчёта 071 в двух случаях:

– или одновременно с получением средств от должника в виде возмещения задолженности;

– или в связи с окончанием срока учёта такой задолженности.

Если после списания дебиторской задолженности должник её погасил, кредитор увеличивает доход от прочей операционной деятельности: Дебет счетов 30, 31 Кредит счёта 716.

Пример 2. Предприятие создало резерв сомнительных долгов в сумме 12000 грн. Впоследствии было принято решение признать дебиторскую задолженность за товары, работы, услуги в сумме 13300 грн безнадежной и списать её за счёт резерва. Корреспонденция счетов по хозяйственным операциям приведена в таблице 1.4.1.2.5.

Таблица 1.4.1.2.5 - Учёт создания и использования резерва сомнительных долгов

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, грн
	дебет	кредит	
Создан резерв сомнительных долгов	944	38	12000,00
Списана дебиторская задолженность, признанная безнадежной, за счёт ранее созданного резерва	38	361	12000,00
Отражена дебиторская задолженность, признанная безнадежной, в составе прочих операционных расходов в сумме, превышающей величину резерва	944	361	1300,00
Отражена сумма безнадежной задолженности на забалансовом субсчёте 071	071	-	13300,00
Списана безнадежная задолженность с забалансового субсчёта 071 по истечении срока исковой давности	-	071	13300,00

Согласно П(С)БУ 10 предусмотрены два метода начисления резерва сомнительных долгов:

- метод абсолютной суммы задолженности;
- метод коэффициента сомнительности (существует три подвида: определение удельного веса безнадежных долгов в чистом доходе; классификация задолженности по срокам непогашения; расчёт среднего удельного веса списания дебиторской задолженности) [251].

Расчёт резерва сомнительных долгов приводят в бухгалтерской справке. Самым простым методом расчёта резерва является метод абсолютной суммы задолженности, по которому резерв определяют по алгоритму:

- осуществляется выборка по всей дебиторской задолженности на дату баланса;

- проводится анализ по каждому конкретному дебитору по факту просрочки оплаты согласно договора;

- устанавливаются дебиторы, против которых возбуждено дело о банкротстве и в которых просрочка превышает временной критерий признания дебиторской задолженности сомнительным долгом;

- суммируется задолженность, вошедшая в критерий сомнительности – это и будет резерв сомнительных долгов на дату баланса. В случае изменения метода начисления резерва сомнительных долгов, который был начислен в прошлом году по дебиторской задолженности, которая остаётся на балансе в отчётном году, необходимо учитывать влияние изменения учётной политики на события и операции прошлых периодов и отражать в отчётности путем: корректировки сальдо нераспределённой прибыли на начало отчётного года; повторного предоставления сравнительной информации относительно предыдущих отчётных периодов. Если при расчёте величина резерва сомнительных долгов по новому методу стала большей, то на начало года на сумму превышения проводят запись: Дебет счёта 44 «Нераспределённая прибыль (непокрытые убытки)» Кредит счёта 38, если же стала меньшей, то проводят следующую запись: Дебет счёта 38 Кредит счёта 44.

В соответствии с требованиями П(С)БУ 10, дебиторская задолженность отражается в форме 1 «Баланс (Отчёт о финансовом состоянии)» и форме 5 «Примечания к годовой финансовой отчётности». В балансе дебиторская задолженность отражается по чистой реализационной стоимости. В Примечаниях к финансовой отчётности приводится:

- перечень дебиторов и суммы долгосрочной дебиторской задолженности;

- состав и суммы статьи баланса «Прочая дебиторская задолженность»;

- перечень дебиторов и суммы дебиторской задолженности связанных сторон, с выделением внутригруппового сальдо дебиторской задолженности;

- метод определения величины резерва сомнительных долгов;

- сумма текущей дебиторской задолженности за продукцию, товары, работы, услуги в разрезе классификации задолженности по срокам непогашения;

- остаток резерва сомнительных долгов по каждой статье текущей дебиторской задолженности, его образования и использования в отчётном периоде [251].

Итак, синтетический и аналитический учёт дебиторской задолженности по товарным операциям является неотъемлемой частью рациональной организации бухгалтерского учёта. Построение аналитического учёта обеспечивает получение данных о задолженности, срок оплаты по которой ещё не наступил, а также задолженность, не уплаченную в срок. Между синтетическим и аналитическим учётом существует тесная взаимосвязь, на основе которой обобщаются данные текущего учёта, используемые для составления отчётности.

Текущая дебиторская задолженность является финансовым активом; она включается в итог баланса по чистой реализационной стоимости. Методы расчёта резерва сомнительных долгов, которые применяются на предприятии, фиксируют в Приказе об учётной политике с чёткими временными критериями признания дебиторской задолженности сомнительным долгом (например, просрочка погашения долга в течение 3 или 6 месяцев). Целесообразно отдавать предпочтение методу абсолютной суммы задолженности, как наиболее простого.

Не создание резерва сомнительных долгов приводит к возникновению административной ответственности:

- обнаружено впервые – штраф от 136 до 255 грн;

- повторное обнаружение в течение года – от 170 до 340 грн [104].

Наложить штраф может Государственная аудиторская служба, которая проверяет бюджетные организации и коммерческие предприятия, получающие средства из бюджета или сотрудничающие с бюджетными учреждениями.

Научное издание

Щербатюк Светлана Юрьевна
Плаксиенко Валерий Яковлевич
Пилипенко Екатерина Анатольевна
Матальцкая Светлана Константиновна
Федоркевич Анатолий Викторович
Кириенко Надежда Николаевна
Карпицкая Марина Евгеньевна
Куклик Светлана Николаевна и др.

**ПРОБЛЕМЫ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ
ТРАНСГРАНИЧНОГО СОТРУДНИЧЕСТВА В СФЕРЕ
АГРОБИЗНЕСА РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ И УКРАИНЫ**

Монография

Компьютерная верстка: С. Н. Куклик

Подписано в печать 10.12.2020
Формат 60×84/16. Бумага офсетная.
Печать Riso. Усл. печ. л. 23,72. Уч.-изд. л. 27,63.
Тираж 100 экз. Заказ 5271

ISBN 978-985-537-164-0



Издатель и полиграфическое исполнение:

Учреждение образования
«Гродненский государственный
аграрный университет»
Свидетельство о государственной
регистрации издателя, изготовителя,
распространителя печатных изданий
№ 1/304 от 22.04.2014.
Ул. Терешковой, 28, 230008, г. Гродно.

*Сверстано и отпечатано с материалов, предоставленных на электронных носителях.
За достоверность информации, а также ошибки и неточности, допущенные авторами,
редакция ответственности не несет.*