

*І. П. Приходько,
доктор наук з державного управління, доцент, завідувач кафедри обліку і аудиту,
Дніпропетровський державний аграрний університет*

РОЗРАХУНКИ З ПОКУПЦЯМИ ТА ЗАМОВНИКАМИ В АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ: АСПЕКТИ ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ

I. Prihodko

PAYMENTS WITH BUYERS AND CUSTOMERS OF AGRICULTURAL ENTERPRISES: ASPECTS OF ACCOUNTING

Розглянуто відображення господарських операцій по розрахунковим операціям із покупцями та замовниками в фінансовому обліку аграрних підприємств, а також визначено строки позовної давності дебіторської заборгованості.

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.

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

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

ВСТУП

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

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою написання даної статті є дослідження проблеми ведення фінансового обліку розрахунків із покупцями та замовниками та визначення строків позовної давності.

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

РЕЗУЛЬТАТИ

Аграрні підприємства одночасно є покупцями і 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, в 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'яв-

ляється представником покупця разом із документом, що засвідчує його особу.

Порядок обліку і 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 або транспортних організацій важливе значення має чітке і правильне оформлення товарно-транспортних накладних з підписами і з печаткою одержувача, що засвідчує отримання товарів або продукції. Товарно-транспортні накладні ф. 1-ТН оформляються в порядку, встановленому Інструкцією № 228/253 від 07.08.96 р., затвердженої наказом Міністерства статистики і Міністерства транспорту України.

Крім того, аграрні підприємства використовують наступні форми товарно-транспортних документів: товарно-транспортна накладна на відправку-прийняття сільськогосподарської продукції (зерна, насіння олійних культур та трав) ф. 1-сг (зерно); товарно-транспортна накладна на відправку тварин та птиці ф. 1-сг (тварин); товарно-транспортна накладна на відправку-прийом молока і молочних продуктів ф. 1-сг (молсировина); товарно-транспортна накладна на відправку-прийом шерсті ф. 1-сг (шерсть); товарно-транспортна накладна на відправку-прийняття овочів, фруктів, ягід та ін. ф. 1-сг (овочі).

Розрахунки з покупцями і 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, зареєстрованої в Міністерстві юстиції України 21.05.2009 р. за № 448/16464 "Про затвердження Змін до Положення про ведення касових операцій у національній валюті України".

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

Узагальнення інформації про розрахунки з покупцями та замовниками за відвантаженою продукцією, товари, виконані роботи і надані послуги, крім заборгованості, яка забезпечена векселем, ведеться на рахунок 36 "Розрахунки з покупцями та замовниками", який має такі субрахунки:

361 "Розрахунки з вітчизняними покупцями";

Таблиця 1. Бухгалтерські проводки з обліку розрахунків з покупцями і замовниками

Зміст операцій	Кореспондуючі рахунки		Сума, грн.
	дебет	кредит	
Продана продукція покупцю за договірною вартістю з урахуванням ПДВ (15 т * 1800 грн.)	361	701	27000
Відображено податкове зобов'язання з ПДВ (27000/6)	701	641	4500
Списана готова продукція зі складу за фактичною собівартістю (1350 грн.* 15 т)	901	27	20250
Надійшла часткова оплата за продукцію на поточний рахунок продавця	311	361	27000
Списаний чистий дохід від реалізації на фінансові результати (27000 грн. — 4500 грн.)	701	791	22500
Списана фактична собівартість готової продукції на фінансові результати	791	901	20250
Списаний на прибуток фінансовий результат за підсумками звітного періоду (22500 грн. — 20250 грн.)	791	441	2250

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 та інші податки, збори (обов'язкові платежі), що підлягають перерахуванню до бюджетів та позабюджетних фондів та включені у вартість реалізації, за кредитом — сума платежів, які надійшли на рахунки підприємства в банківських установах, у касу, та інші види розрахунків. Сальдо розрахунку відображає заборгованість покупців та замовників на одержану продукцію (роботи, послуги).

На субрахунку 362 "Розрахунки з іноземними покупцями" аналітичний облік ведеться у гривнях та валюті, обумовлений договором.

На субрахунку 363 "Розрахунки з учасниками промислово-фінансової групи" узагальнюється інформація про розрахунки з учасниками промислово-фінансової групи.

Приклад. СТОВ "Рання зірка" реалізувало 15 тонн пшениці озимої борошномельному комбінату. Собівартість 1 тонни пшениці 1350 грн., а ціна реалізації — 1800 грн. за тонну з ПДВ. Виручка за реалізовану пшеницю надійшла на поточний рахунок підприємства.

Порядок розрахунків із покупцями і замовниками узагальнено в таблиці 1.

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 (27000 грн.). За кредитом балансового рахунку 70 "Доходи від реалізації" у підсумку (тобто після зменшення відображеного за кредитом рахунку 70 валового доходу на суми зменшення відображених за дебетом цього рахунку непрямих податків) залишається сума чистого доходу (27000 грн. — 4500 грн.).

Аналітичний облік розрахунків із покупцями та замовниками ведеться за кожним покупцем та замовником, за кожним пред'явленим до сплати рахунком у Відомості аналітичного обліку по рахунку 36 "Розрахунки з покупцями і замовниками" 6.6 с.-г.

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 встановлюється 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 із 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).
	4 роки	Ст. 8 Конвенції	- 1 рік - з моменту укладення договору поручительства, в якому термін виконання основного зобов'язання не визначений або встановлений моментом вимоги. - 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 у письмовій формі. - Не допускається зміна порядку обчислення позовної давності
Відсутність терміну	-	Ст. 233 КЗпП	- Заборгованість із зарплати

Синтетичний облік ведеться в Журналі-ордері № 6 с.-г. Записи в Журнал-ордер № 6 с.-г. з кредиту рахунку 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 всіх покупців і замовників за звітний період або заборгованість за попередні періоди. За кожним із них показуються залишки на початок і кінець місяця і 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 передбачені, то він починається з дати:

— надходження коштів на розрахунковий рахунок підприємства-продавця — якщо товари замовнику 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 таблиці 2.

Для дебіторської заборгованості встановлені також терміни позовної давності. Дебіторська заборгованість із 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 і 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 або про особу, яка його порушила.

ВИСНОВКИ

Отже, залишки за рахунком 36 "Розрахунки з покупцями та замовниками" на кінець звітного періоду показуються в розгорнутому 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, та суми переплат, що підлягають поверненню.

На жаль, не завжди терміни позовної давності на практиці розраховуються правильно, що істотно впливає на правильність формування податкового обліку і 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).

Література:

1. Огічук М.Ф. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах: підручник / М.Ф. Огічук, В.Я. Плаксієнко, П.Г. Панченко. — [3-є вид., перероб. і допов.]. — К.: Алерта, 2006. — 878 с.

2. Плаксієнко В.Я. Бухгалтерський облік у сільському господарстві України / [Плаксієнко В.Я., Письмаченко Л.М., Павлова Г.Є., Крушельницька Т.А., Рябий Є.І.] — Київ: Центр учбової літератури, 2009. — 490 с.

3. Цивільний кодекс України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: www.zakon.ua

Стаття надійшла до редакції 25.03.2013 р.