

вочный завод, созданный в целях обеспечения республики семенами кукурузы собственного производства. Вторым звеном цепи являются сами сельскохозяйственные предприятия, возделывающие кукурузу как на зерно, так и на силос. Третий уровень – это предприятия комбикормовой промышленности, обеспечивающие животноводство концентрированными кормами.

ЛИТЕРАТУРА

1. Возделывание сельскохозяйственных культур по интенсивной технологии / Т.Ф. Александров [и др.]. – Гродно: ГрГАУ, 2001.– 320 с.
2. Ушкевич, А.М. Современное состояние и проблемы возделывания кукурузы в Гродненской области / А.М. Ушкевич // Аграрная экономика. – 2007. – № 5. – С.32-36.
3. Филиппова, И. Кукурузное будущее животноводства / И. Филиппова // Рэспубліка. – 2008. - №38(4461). – С.18.
4. FAOSTAT provides time-series and cross sectional data relating to food and agriculture for some 200 countries [Electronic resource]. – Food and agriculture Organization of the United Nations, 2008. – Mode of access: <http://faostat.fao.org/site/567/default.aspx#ancor>. – Date of access : 14.12.2008.

УДК 631.162:657.3

НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ОТРАЖЕНИЯ В БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ

С.Ю. Щербатюк

УО «Гродненский государственный аграрный университет»
г. Гродно, Республика Беларусь, 230008

***Аннотация.** Дебиторская задолженность представляет собой сумму денежных средств, причитающуюся организации от покупателей её продукции, товаров (работ, услуг), и является значимым элементом актива баланса. Наиболее дискутируемыми в научно-практической деятельности являются вопросы о классификации дебиторской задолженности, её оценке, отражения в балансе начисленных резервов по сомнительным долгам, о процедуре списания долгов. Основные направления повышения качества отчетной информации о дебиторской задолженности должны учитывать требования МСФО и включать её реклассификацию на краткосрочную и долгосрочную, уточнение её состава, а также упрощение порядка списания безнадежной ко взысканию задолженности.*

***Summary.** Debtor indebtedness presents itself amount of the bankrolls, owing to organizations from buyers of its product, goods (work, services), and is a significant element of the asset of the balance. The questions about categorizations of debtor indebtedness, its estimation, reflections in balance accrued reserve on doubtful debt, about procedure of down debts are the most discussion in scientifically-practical activity. The main trends of increasing quality information of debtor in-*

debtedness must take with the requirements MSFO and include its short-term and long-term classification, revision of its composition, simplification of the hopeless to recovery of indebtedness.

Материал и методика исследований. Одним из наиболее значимых элементов актива баланса является дебиторская задолженность, которая в отечественном законодательстве рассматривается как сумма денежных средств, причитающаяся организации от покупателей её продукции, товаров (работ, услуг) – дебиторов. В научной литературе, а также в практической деятельности организаций дискуссионными являются вопросы о классификации дебиторской задолженности, её оценке, отражения в балансе начисленных резервов по сомнительным долгам, о процедуре списания безнадежных догов.

Целью исследования является определение основных направлений повышения качества отчетной информации о дебиторской задолженности.

Объект исследования – система бухгалтерского учета и отчетности субъектов хозяйствования Республики Беларусь, зарубежных стран и требования МСФО.

Предмет исследования – теоретические и практические аспекты развития учета дебиторской задолженности и отражения её в бухгалтерском балансе как важнейшей форме отчетности.

Результаты исследований и их обсуждение. Дебиторская задолженность как элемент отчетности относится к категории финансовых инструментов (IAS 32 «Финансовые инструменты: раскрытие и представление информации», IAS 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка» [1]). Это видно из таблицы 1.

Такой подход к квалификации дебиторской задолженности реализован как в Республике Беларусь, так и в других странах СНГ (например, в Казахстане, Украине): её рассматривают как непроемкий финансовый актив с фиксированными или определяемыми платежами, который не котируется на активном рынке.

Одним из важнейших вопросов учётной практики является правильная *классификация дебиторской задолженности*. Так, в соответствии с Инструкцией № 19 в балансе организаций Республики Беларусь эта задолженность отображается по двум группам: 1 – платежи по ней ожидаются более чем через 12 месяцев после отчётной даты, и 2 – платежи ожидаются в течение 12 месяцев после отчётной даты. При этом в форме № 5 «Приложение к балансу» в разделе V выделяется просроченная дебиторская задолженность [2]. В соответствии с п.181 Инструкции № 19 [2] к ней относится задолженность, не погашенная в сроки, установленные *договором и законодательством*. Таким обра-

зом, следует различать просроченную дебиторскую задолженность по договору и дебиторскую задолженность с истёкшим сроком давности в соответствии с действующим законодательством.

Таблица 1 – Сравнительная характеристика учёта и отражения в отчётности дебиторской задолженности

<i>Критерии</i>	<i>Республика Беларусь</i>	<i>МСФО</i>
Определение дебиторской задолженности	Дебиторская задолженность рассматривается как финансовый актив	Дебиторская задолженность рассматривается как производный финансовый актив с фиксированными или определяемыми выплатами, не котирующийся на активном рынке
Специальные регламентирующие документы	Инструкция о порядке раскрытия информации и представления бухгалтерской отчётности о финансовых инструментах, утв. Постановлением МФ РБ от 22.12.2006 № 164	IAS 32 «Финансовые инструменты: раскрытие и представление информации»; IAS 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка»; IAS 36 «Обесценение активов»
Первоначальное признание	Обязательства оцениваются в денежном выражении на основании цены, указанной в договоре	Учитывается по амортизированной стоимости. Балансовая стоимость определяется суммой, которая должна быть выплачена, возвращена при наступлении срока погашения, увеличенной (уменьшенной) на первоначальную премию (скидку) за вычетом затрат по сделке и выплат основной суммы.
Отражение дебиторской задолженности в балансе	В составе оборотных активов с разделением на текущую (платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчётной даты) и долгосрочную (платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчётной даты)	В составе внеоборотных активов отражается долгосрочная задолженность, в составе оборотных активов – краткосрочная.
Возможность переоценки, учёт убытков от обесценения	Не предусмотрена	По состоянию на каждую отчетную дату организации необходимо оценивать наличие объективных признаков обесценения финансового актива или группы финансовых активов. Обесценение финансового актива происходит в том случае, если балансовая стоимость больше его оценочной возмещаемой суммы.
Прекращение признания дебиторской задолженности	После фактического погашения задолженности, а также при соблюдении определённых юридических процедур по признанию задолженности безнадежной, в т.ч. по истечению срока исковой давности.	Задолженность погашена, т.е. указанное в договоре обязательство исполнено или аннулировано, или срок его действия истёк.

Примечание – Собственная разработка на основании нормативно-правовых актов и литературных источников

Необходимость детальной классификации дебиторской задолженности по срокам возникновения и возможности взыскания, на наш

взгляд, предопределяет достоверность балансовых данных и влияет на оценку ликвидности баланса (таблица 2).

Таблица 2 – Классификация дебиторской задолженности

<i>Классификационный признак</i>	<i>Виды дебиторской задолженности</i>
1. По характеру возникновения	1.1. Основная (торговая) задолженность 1.1.1. Задолженность покупателей и заказчиков 1.1.2. Векселя к получению 1.2. Прочая задолженность 1.2.1. Авансы, выданные подотчётным лицам 1.2.2. Авансы дочерним организациям 1.2.3. Расчёты по претензиям 1.2.4. Расчёты с акционерами 1.2.5. Прочая дебиторская задолженность
2. По срокам погашения	2.1. Текущая 2.2. Долгосрочная
3. По срокам возникновения	3.1. Нормальная текущая задолженность 3.2. Просроченная задолженность по договору 3.3. Задолженность с истёкшим сроком давности (просроченная по закону)
4. По возможности взыскания	4.1. Реальная ко взысканию 4.2. Не реальная ко взысканию
5. По обеспечению	5.1. Гарантированная 5.2. Не обеспеченная

Примечание – Собственная разработка

Так, наиболее ликвидна нормальная (текущая) задолженность по договору и просроченная задолженность, реальная к взысканию. При этом любая безнадежная задолженность неликвидна. Поэтому если срок исковой давности ещё не истёк, но задолженность уже может быть квалифицирована как безнадежная при наличии указанных выше обстоятельств (в соответствии с законодательством), возникает проблема списания такой задолженности, т.к. её сумма превышает стоимость оборотных активов.

Порядок списания безнадежной дебиторской задолженности в Республике Беларусь связан с национальными особенностями гражданского законодательства. Основанием для списания дебиторской задолженности в Республике Беларусь является акт государственного органа или ликвидация организации-должника (таблица 3).

Однако в случае получения акта о невозможности взыскания долга и возврата исполнительного документа организация не лишается права предъявить исполнительный документ к исполнению повторно. Поэтому долг не может быть признан нереальным для взыскания, а значит, списание его будет неправомерным [4, с.21-27].

В зарубежных странах процедура списания безнадежных долгов гораздо проще, чем в Республике Беларусь. Например, в Республике Казахстан в соответствии с параграфом 79 п. 187 НСФО № 2 субъекту следует исключить финансовое обязательство (или часть финансового обязательства) из баланса только тогда, когда оно погашено, т.е. указанное в договоре обязательство исполнено или аннулировано или срок его действия истёк [5].

Таблица 3 – Документальное обоснование возможности списания дебиторской задолженности

<i>По истечении срока исковой давности</i>	<i>Прочие нереальные для взыскания долги</i>
<p>договоры на поставку продукции, товаров, выполненных работ, оказанных услуг; товарно-сопроводительные документы (документы на отгрузку продукции (товаров), выполненных работ, оказанных услуг покупателю, не оплатившему полученную продукцию, товары, работы, услуги); платёжные документы, подтверждающие дату оплаты аванса поставщику, в последствие не выполнившего обязательства по поставке; акты взаимной сверки расчётов.</p>	<p>выписка из Единого государственного реестра юридических лиц и индивидуальных предпринимателей о ликвидации организации-дебитора; определение суда о завершении конкурсного производства и ликвидации должника; решение суда или уведомление ликвидационной комиссии о том, что требования кредитора не будут удовлетворены из-за недостаточности имущества ликвидируемой организации; акт судебного исполнителя о невозможности взыскания долга с организации-должника.</p>

Примечание – Собственная разработка на основании источника [3]

Если существует вероятность того, что организация не сможет взыскать полную сумму долга (основную сумму и проценты) согласно договорным условиям займов и дебиторской задолженности, предоставленных организацией или удерживаемых до погашения инвестиций, то имеет место убыток от обесценения или безнадежной задолженности. В международной практике такая ситуация рассматривается как убыток от обесценения активов (IAS 36 «Обесценение активов») [6]. Обесценение – это риск или определённая часть основной суммы финансового инструмента не будет выплачена полностью, и эта ситуация аналогична ситуациям, когда формируется резерв по сомнительным долгам в отношении дебиторской задолженности [7, с. 16].

В белорусской практике по отношению к дебиторской задолженности устанавливаются следующие виды риска: валютный (риск изменения стоимости финансового инструмента в связи с изменением курса валют) и кредитный риск (риск неисполнения своих обязательств одной стороной по финансовому инструменту и вследствие этого воз-

никновение у другой стороны убытка). Отражение в учёте убытков или возможности переоценки дебиторской задолженности в связи с наступлением неблагоприятных событий (возникновение безнадежных долгов) специальным нормативным документом не предусмотрено.

Наиболее распространённым методом списания безнадежной дебиторской задолженности в большинстве стран являются метод прямого списания и метод начисления резерва. Так, в соответствии с МСФО 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка», балансовая стоимость актива уменьшается до его оценочной возмещаемой суммы непосредственно или с использованием счета оценочного резерва в зависимости от ситуации [8]. Метод прямого списания, предполагающий списание дебиторской задолженности на расходы в тот момент, когда точно известно, что счёт не будет оплачен, имеет, на наш взгляд, ряд недостатков. В частности, применение данного метода приводит к вероятности возникновения убытков в отдельных отчётных периодах, что будет влиять на финансовую устойчивость организации.

На наш взгляд, предпочтительнее второй метод – начисления резерва. В Республике Беларусь при выявлении сомнительной дебиторской задолженности допускается создание резерва отдельно по каждому сомнительному долгу в конце квартала (года) по результатам проведенной инвентаризации дебиторской задолженности [9]. списание безнадежных долгов за счёт созданных резервов допустимо только при использовании метода отражения выручки «по отгрузке», тогда как при отражении выручки по факту поступления денежных средств списание безнадежных долгов возможно при их учёте в составе расчётов по претензиям (таблица 4).

Таблица 4 – Методика формирования резерва по сомнительным долгам и его использования в организациях Республики Беларусь

<i>Положения</i>	<i>Характеристика</i>
<i>1</i>	<i>2</i>
1. Условия формирования резерва по сомнительным долгам	1. Должно быть предусмотрено Учётной политикой организации; 2. Обязательное проведение инвентаризации дебиторской задолженности и выявление безнадежных долгов
2. Период формирования	Формируется в конце года (квартала)
3. Метод начисления резерва	Резерв создаётся отдельно по каждому сомнительному долгу в зависимости от финансового состояния (платёжеспособности) должника и оценки вероятности погашения долга в полной или частичной сумме.
4. Отражение в бухгалтерском учёте начисления резерва	За счёт операционных расходов

1	2
5. Отражение в бухгалтерском балансе начисленного резерва	При наличии у организации на конец квартала или года резервов по сомнительным долгам показатели баланса приводятся с соответственным уменьшением их балансовой стоимости на сумму данных резервов.
6. Условия использования резерва	1. Истечение сроков исковой давности; 2. Имели место мероприятия по взысканию просроченной дебиторской задолженности; 3. Наличие оправдательных документов о невозможности взыскания долга
7. Отражение в бухгалтерском учёте использования резерва	Использование резерва производится при списании неустраиваемых долгов, ранее признанных организацией сомнительными
8. Отражение в учёте и отчётности неиспользованного резерва	Неиспользованные суммы созданного резерва до конца года, следующего за годом создания резерва, должна быть присоединена к прибыли отчётного периода.
9. Контроль за возможностью взыскания списанной за счёт резерва задолженности	Списанная в убыток из-за неплатёжеспособности должника сумма дебиторской задолженности должна учитываться на забалансовом счёте 007 «Списанная в убыток задолженность неплатёжеспособных дебиторов» в течение 5 лет.

Примечание – Собственная разработка

Методика формирования резервов по сомнительным долгам, их отражения в учёте и отчётности в Республике Беларусь схожа с методикой, применяемой, например, в России, Республике Молдова (Комментарий к НСФО № 18 «Доходы»), Украине (П(С)БУ № 10 «Дебиторская задолженность»), однако отличается от требований международных стандартов, в частности, чрезмерно строгими условиями списания безнадежной задолженности (таблицы 4, 5). Это приводит к тому, что в Республике Беларусь реальный механизм корректировки дебиторской задолженности на сумму безнадежных долгов не действует.

Таблица 5 – Сравнительный анализ списания безнадежной дебиторской задолженности

<i>Критерии</i>	<i>Республика Беларусь</i>	<i>МСФО</i>
1	2	3
Условия списания безнадежных долгов	<ul style="list-style-type: none"> • Истёк срок исковой давности • Проводились мероприятия по взысканию долгов • Имеются оправдательные документы о невозможности взыскания долгов 	Существует вероятность того, что организация не сможет взыскать полную сумму дебиторской задолженности. В частности, истекает срок договорных прав требования на потоки денежных средств по финансовому активу.

1	2	3
Периодичность оценки вероятности возникновения безнадежных долгов	На основании данных инвентаризации дебиторской задолженности в конце квартала или отчетного года.	По состоянию на каждую отчетную дату необходимо оценивать наличие объективных признаков обесценения финансового актива.
Корректировка долгов	Обязательно при выполнении условий.	Обязательно на каждую отчетную дату.
Обязательность корректировки долгов на сумму безнадежной задолженности	Обязательно при выполнении условий.	Обязательно на каждую отчетную дату.
Признание убытков от списания безнадежных долгов	Списываются в фактической сумме задолженности, ранее отраженной в бухгалтерском учете организации.	Сумма убытка представляет собой разность между балансовой стоимостью актива и дисконтированной стоимостью ожидаемых будущих потоков денежных средств, рассчитанной с использованием первоначальной эффективной ставки процента по финансовому активу.
Отражение убытков от списания безнадежных долгов в учете	Списываются на внереализационные расходы либо за счет резерва по сомнительным долгам. В балансе дебиторская задолженность отражается с соответствующим уменьшением на сумму созданных резервов безнадежных долгов.	Балансовая стоимость актива уменьшается до его оценочной возмещаемой суммы непосредственно или с использованием счета оценочного резерва.
Возможность восстановления резерва по сомнительным долгам	Допускается: при поступлении задолженности, ранее списанной как безнадежная к получению, дебетуются счета учета денежных средств и кредитуются счет 92 «Внереализационные доходы и расходы».	Допускается: если в последующем величина убытка от обесценения активов или безнадежная задолженность сокращается... после признания обесценения, то ранее признанный убыток следует восстановить отдельно или с использованием оценочного резерва, восстановленную сумму следует включить в прибыль или убыток за период.
Требование контроля за списанной задолженностью	Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов должна учитываться за балансом в течение 5 лет с момента списания для наблюдения за возможностью её взыскания.	Не установлено.

Примечание – Собственная разработка

В связи с вышеизложенными обстоятельствами следует, что повышение качества отчётной информации о состоянии дебиторской задолженности возможно только при упрощении процедуры признания долга безнадежным на уровне гражданского судопроизводства, а также при исключении из учётной практики метода учёта выручки «по оплате», что будет соответствовать требованиям МСФО.

Сравнительный анализ раскрываемой информации о дебиторской задолженности в балансах разных стран показывает:

Во-первых, в большинстве стран дебиторская задолженность разделяется на текущую и долгосрочную. При этом долгосрочная дебиторская задолженность может располагаться как в составе оборотных активов (например, Республика Беларусь, Россия, Чехия, Германия), так и во внеоборотных (США, Эстония, Франция, Польша, Украина, Республика Молдова, Республика Казахстан). Отметим, что, несмотря на отражение долгосрочной и краткосрочной дебиторской задолженности по отдельным статьям во втором разделе баланса (например, Республика Беларусь, Россия), отражение долгосрочной дебиторской задолженности в составе оборотных активов не вполне соответствует принципам построения баланса, поскольку долгосрочная и краткосрочная дебиторская задолженность имеют разные периоды оборачиваемости и разную степень ликвидности. Таким образом, дебиторскую задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты, следует отражать в первом разделе баланса. При этом из дебиторской долгосрочной задолженности, на наш взгляд, необходимо выделять сумму, которая подлежит погашению в отчетном периоде в соответствии с заключенными договорами, и отражать эту сумму в составе краткосрочной дебиторской задолженности.

Во-вторых, данные о дебиторской задолженности в балансе могут быть представлены в агрегированном виде (например, Республика Казахстан, Республика Молдова, Эстония, Чехия, МСФО) либо реструктурированы по отдельным группам задолженности (например, Республика Беларусь, Украина, Польша) (таблица 6).

Однако следует учитывать, что текущая дебиторская задолженность различается по характеру хозяйственных операций, в связи с чем её можно разделить на задолженность покупателей и заказчиков, поставщиков и подрядчиков (торговую) и прочую (по налогам и сборам, по расчетам с персоналом, разных дебиторов). Поэтому считаем целесообразным в структуре краткосрочной дебиторской задолженности обособленно представлять торговую задолженность и задолженность по расчетам.

В международной практике составления отчётности существуют разногласия по поводу отражения *задолженности участников (учредителей) по взносам в уставный капитал*. Считаем целесообразным выделение отдельной статьи в балансе, как это реализуется в Республике Беларусь [2]. Однако следует учитывать, что это приводит к завышению на сумму «Подписного капитала востребованного, но не оплаченного» валюты баланса и величины собственного капитала (аналогичная практика в Германии, Франции, Чехии, России). Считаем, что следует перенять опыт таких стран, как Польша, Украина, США, Эстония [10, с.229], учесть требования МСФО, согласно которым данная сумма отражается в составе собственных источников с отрицательным знаком. В результате в пассиве баланса в разделе «Собственный капитал» будет отражаться не только зарегистрированный уставный фонд, но и неоплаченная его часть, что позволит видеть реальную величину собственного капитала.

Таблица 6 – Сравнительный анализ структуры краткосрочной дебиторской задолженности в балансах различных стран

Статья	Республика Беларусь	Россия	Украина	Польша	Германия
1. Задолженность покупателей и заказчиков	+	+	+	+	+
2. Задолженность поставщиков и подрядчиков (по выданным авансам, задаткам)	+	-	+	-	-
3. Задолженность по налогам и сборам	+	-	+	+	-
4. Задолженность по расчётам с персоналом	+	-	-	-	-
5. Задолженность разных дебиторов	+	-	-	-	-
6. Прочая	+	-	+	+	-
7. По внутренним расчётам	-	-	+	+	+
8. Резерв сомнительных долгов	-	-	+	-	-
9. Дебиторская задолженность в судебном порядке	-	-	-	+	-

Примечание – Собственная разработка на основании обзора нормативно-правовых источников

Не менее дискуссионным вопросом является включение в состав дебиторской задолженности *авансов, выданных поставщикам и подрядчикам*, что имеет место в балансах Республики Беларусь, России, Украины. В Германии, Польше, Чехии авансовые платежи (задатки)

отражаются в составе запасов [10, с.229]. На наш взгляд, авансы выданные связаны с процессом заготовления материальных ценностей и менее ликвидны по сравнению с дебиторской задолженностью и запасами, поэтому авансы целесообразнее выделить из состава статей дебиторской задолженности и отражать отдельной статьёй перед запасами и затратами.

Заключение. Проведенное исследование показало, что для повышения надежности и полезности данных о сумме дебиторской задолженности в бухгалтерском балансе необходимо:

1. отражать дебиторскую задолженность по срокам погашения до 12 месяцев после отчетной даты – в составе оборотных активов, после 12 месяцев – в составе вложений во внеоборотные активы;

2. упростить процедуру признания долга безнадежным на уровне гражданского судопроизводства, а также при исключении из учётной практики метода учёта выручки «по оплате», что будет соответствовать требованиям МСФО;

3. в структуре краткосрочной дебиторской задолженности обособленно представлять торговую задолженность и задолженность по расчетам;

4. авансы поставщикам выделить из состава статей дебиторской задолженности и отражать отдельной статьёй перед запасами и затратами;

5. сумму задолженности учредителей по взносам в уставный капитал исключить из состава оборотных активов и отражать в составе собственных источников с отрицательным знаком.

Предложенные мероприятия позволят уточнить оценку 1-го и 2-го разделов бухгалтерского баланса, улучшить его структуру в соответствии со степенью ликвидности активов, а также упорядочить информацию о дебиторской задолженности по её видам.

ЛИТЕРАТУРА

1. Финансовые инструменты. МСФО (IAS) 32 «Раскрытие и представление информации» и МСФО (IAS) 39 «Признание и оценка»: учеб. пособие по МСФО : в 3 ч. / «ПрайсвогтерхаусКуперс Аудит» и ООО «Росэкспертиза» [Электронный ресурс]. – 2008. – Ч. 1. Первоначальное признание. – Режим доступа : <http://www.accountingreform.ru>. – Дата доступа : 10.01.2008.

2. Инструкция о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности: утв. М-вом финансов Респ. Беларусь 14.02.08 // Эталон – Беларусь [Электронный ресурс] / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2008.

3. Раковец, В. Оприходование нематериальных активов / В. Раковец, А. Крупнова // Финансы, учёт, аудит. – 2009. – № 4. – С. 76.

4. Крупнова, А. Дебиторская и кредиторская задолженность: отражение в бухгалтерском учёте и порядок списания / А. Крупнова // Налоговый вестник. – 2006. – № 24. – С. 21–27.

5. Стандарты бухгалтерского учёта Республики Казахстан : обзор: текст по состоянию на 10.01.2008г. [Электронный ресурс]. – 2008. – Режим доступа : <http://www.pavlodar.com/zakon>. – Дата доступа : 10.01.2008.

6. Обесценение активов: учеб. пособие по МСФО / «ПрайсвотерхаусКуперс Аудит» и ООО «Росэкспертиза» [Электронный ресурс]. – 2008. – Режим доступа : <http://www.accountingreform.ru>. – Дата доступа : 10.01.2008.

7. Финансовые инструменты. МСФО (IAS) 32 «Раскрытие и представление информации» и МСФО (IAS) 39 «Признание и оценка»: учеб. пособие по МСФО : в 3 ч. / «ПрайсвотерхаусКуперс Аудит» и ООО «Росэкспертиза» [Электронный ресурс]. – 2008. – Ч. 3. Последующее признание. – Режим доступа : <http://www.accountingreform.ru>. – Дата доступа : 10.01.2008.

8. Международные стандарты финансовой отчетности [International accounting standarts, 2004]. – М. : Аскери, 2004. – 761 с.

9. Типовой план счетов и Инструкция по его применению: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 30 мая 2003 г., № 89 : в ред. постановления М-ва финансов Респ. Беларусь от 11.12.2008 г. // Эталон – Беларусь [Электронный ресурс] / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2005.

10. Савицкая, Г.В. Анализ эффективности и рисков предпринимательской деятельности: методологические аспекты / Г.В.Савицкая. – М. : ИНФРА-М, 2008. – 272 с.

COSTS OF MECHANIZATION AND WAY OF THEIR REDUCTION

W. Izdebski, S. Zajac

Warsaw University of Technology, Faculty of Management

State Vocational High School in Krosno

Institut of Agriculture and Development of Rural Areas, Poland

***Аннотация.** В работе выполнен анализ структуры и уровня расходов механизации сельскохозяйственной продукции, которые имеют большое влияние на эффективность производственных процессов. Установлено, что расходы механизации занимают доминирующую позицию в издержках сельскохозяйственной продукции, поэтому аграрий должен стремиться к их снижению. Кроме того, отмечены факторы, которые существенно влияют на уровень этих расходов, а также способы их снижения*

***Summary.** The paper analyzed the structure and level of cost of mechanization of agricultural production, which have a large impact on the efficiency of production processes. It was found that the costs of mechanization are dominant in the cost of agricultural production, so farmers should seek to reduce them. Furthermore factors that significantly affect the level of these costs and ways to reduce them are listed.*

Introduction. To produce each household has to incur costs that if possible should be reduced. However, in order to reduce the cost it is needed to know their level and structure. The cost of mechanization of agricultural production is one of the main components of the cost of production factors determining the involvement factors considered as the so-called current as-