

pISSN 2073-5081
eISSN 2311-9381

Финансовый учет

ПРЕДСТАВЛЕНИЕ И РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О ДЕБИТОРСКОЙ ЗАДОЛЖЕННОСТИ В БУХГАЛТЕРСКОЙ (ФИНАНСОВОЙ) ОТЧЕТНОСТИ КОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Лидия Ивановна КУЛИКОВА ^{a,*},
Эдвард Сергеевич ГАРЫНЦЕВ ^b

^a доктор экономических наук, профессор,
профессор кафедры учета, анализа и аудита,
Казанский (Приволжский) федеральный университет (КФУ),
Казань, Российская Федерация
777phd@rambler.ru
<https://orcid.org/0000-0001-7277-9971>
SPIN-код: 3171-1409

^b студент Института управления, экономики и финансов,
Казанский (Приволжский) федеральный университет (КФУ),
Казань, Российская Федерация
7gared7@gmail.com
ORCID: отсутствует
SPIN-код: отсутствует

* Ответственный автор

История статьи:

Рег. № 242/2022
Получена 16.05.2022
Получена в
доработанном виде
25.05.2022
Одобрена 02.06.2022
Доступна онлайн
15.06.2022

УДК 657
JEL: M41

Аннотация

Предмет. Исследование современного состояния и перспектив формирования и раскрытия информации о дебиторской задолженности в бухгалтерской (финансовой) отчетности, составленной по российским правилам бухгалтерского учета.

Цели. Изучение действующей практики представления информации о дебиторской задолженности в бухгалтерской (финансовой) отчетности российских организаций различных секторов экономики, выявление и решение проблем раскрытия информации в пояснениях к отчетности о существенных элементах учетной политики в отношении дебиторской задолженности, порядке формирования резервов по сомнительным долгам, представления данных о кредитном качестве дебиторской задолженности и определение основных направлений совершенствования формирования информации.

Методология. Методологической основой исследования послужили литературные источники, нормативные документы, бухгалтерская (финансовая) отчетность организаций. Достоверность результатов основана на применении таких методов, как наблюдение, сравнение, систематизация и сравнительный анализ.

Результаты. В статье показаны итоги изучения практики формирования и представления информации о дебиторской задолженности в бухгалтерских балансах и примечаниях к отчетности по материалам тридцати четырех российских организаций, осуществляющих разнообразные виды

Ключевые слова:

дебиторская
задолженность,
бухгалтерская
отчетность,
информация,
представление,
раскрытие

деятельности. Проведен сравнительный анализ структуры и содержания представленной в отчетности информации, определены тенденции совершенствования представления и раскрытия данных о задолженности дебиторов.

Выводы и значимость. Сделан вывод о том, что структура и содержание информации о дебиторской задолженности различных организаций неоднородны, они зависят от отраслевых особенностей, возможности реальной оценки сомнительной задолженности и ее обесценения, профессионального бухгалтерского суждения составителей бухгалтерской (финансовой) отчетности. Значимость исследования заключается в обосновании положения о том, что для оценки сомнительной задолженности необходимо проводить тщательный анализ платежеспособности должника и вероятности погашения долга, учитывать историческое и предполагаемое исполнение обязательств контрагентами. Происходящие изменения в экономических, отраслевых условиях, в деятельности каждого контрагента могут потребовать корректировок резерва по сомнительным долгам, отраженным в отчетности.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2022

Для цитирования: Куликова Л.И., Гарынцев Э.С. Представление и раскрытие информации о дебиторской задолженности в бухгалтерской (финансовой) отчетности коммерческих организаций // *Международный бухгалтерский учет*. – 2022. – Т. 25, № 6. – С. 628 – 645.
<https://doi.org/10.24891/ia.25.6.628>

В настоящее время одним из важных проблемных аспектов при формировании бухгалтерской (финансовой) отчетности является представление и раскрытие информации о дебиторской задолженности организаций. Об этом свидетельствуют аудиторские заключения независимых аудиторов в отношении отчетности за 2021 г., в которых одним из ключевых вопросов аудита называются вопросы оценки дебиторской задолженности и формирования резерва по сомнительным долгам (*табл. 1*).

Важность информации о дебиторской задолженности организаций, представленной в бухгалтерской отчетности, является предметом современных научных исследований. В работах П.О. Евдокимова [1], Г.С. Клычовой и З.З. Хамидуллина [2], И.С. Павлюк и В.А. Грековой [3], Ю.И. Сигидова и М.А. Коровиной¹, Т.Р. Валинурова и Т.В. Трофимовой [4] рассматриваются вопросы экономической сущности дебиторской задолженности, ее классификации и оценки.

¹ Сигидов Ю.И., Коровина М.А. Оценка дебиторской задолженности в российском и международном учете // *Международный бухгалтерский учет*. 2012. Т. 15. Вып. 41. С. 2–9.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/otsenka-debitorskoy-zadolzhennosti-v-rossiyskom-i-mezhdunarodnom-uchete-1>

Научная дискуссия об актуальных аспектах учета дебиторской задолженности, исторических этапах формирования методологии и практики учета, представления информации о дебиторской задолженности в бухгалтерской (финансовой) отчетности ведется в трудах Г.И. Алексеевой и др.², А.М. Петрова [5], Н.Г. Гаджиева и А.М. Казакаевой [6], Е.П. Осиповой и О.И. Арлановой [7].

Большое внимание управленческим аспектам информации о дебиторской задолженности уделяется в работах А.Н. Кирпикова и А.К. Дашина [8], Е.Ю. Ветошкиной и А.Ф. Каримовой [9].

Труды Ф.И. Харисовой и И.И. Валиуллиной [10], Л.Б. Сунгатуллиной и И.И. Музафаровой [11], Л.Б. Сунгатуллиной и Л.И. Хановой [12], Л.Б. Сунгатуллиной и М.И. Клементьева [13] посвящены актуальным проблемам внутреннего контроля за дебиторской задолженностью организации.

Вопросы формирования резерва по сомнительным долгам рассматриваются в работах Л.И. Куликовой и И.И. Яхина [14], Э.И. Камал [15].

При формировании бухгалтерской (финансовой) отчетности необходимо решение следующих вопросов: представление в бухгалтерском балансе дебиторской задолженности по ее видам, раздельное отражение авансов выданных, в пояснениях к отчетности отражение существенных элементов учетной политики, полное раскрытие информации о дебиторской задолженности, величине резерва по сомнительным долгам, о кредитном качестве дебиторской задолженности.

Анализ практики формирования бухгалтерского баланса российскими коммерческими организациями за 2021 г. показал, что имеются неоднозначные подходы к отражению информации о дебиторской задолженности (*табл. 2*).

По данным *табл. 2* видно, что российскими организациями используются различные подходы к представлению информации о дебиторской задолженности в бухгалтерском балансе. В основном дебиторская задолженность показана в составе оборотных активов, при этом некоторыми компаниями она отражается с подразделением на дебиторскую задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты, и дебиторскую задолженность, платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты. На общем фоне выделяются отчетности таких компаний, как ПАО «Ростелеком» и ПАО «Аэрофлот». Так, в бухгалтерском балансе ПАО «Аэрофлот» дебиторская

² Алексеева Г.И., Парагульгов А.М. Актуальные аспекты учета и управления дебиторской задолженностью в современных условиях // *Международный бухгалтерский учет*. 2011. Т. 14. Вып. 20. С. 46–55. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/aktualnye-aspekty-ucheta-i-upravleniya-debitorskoy-zadolzhennostyu-v-sovremennyh-usloviyah>

задолженность сроком погашения более 12 месяцев отражается отдельной строкой в составе внеоборотных активов, а в отчетности ПАО «Ростелеком» – дополнительной строкой в составе прочих внеоборотных активов.

Мы полагаем, что для представления информации о дебиторской задолженности в бухгалтерском балансе по степени ликвидности и проведения анализа финансовой устойчивости организаций по данным баланса целесообразно подразделение этой задолженности на краткосрочную и долгосрочную и дифференцированное отражение этих видов задолженности в разных разделах баланса.

Из состава дебиторской задолженности необходимо выделить выданные авансы и предоплату и показывать их отдельно в разных разделах баланса в соответствии с целевым направлением произведенных авансов и последующим приобретением краткосрочных или долгосрочных активов. Некоторые организации представляют авансы, выданные на осуществление капитальных вложений, в разделе баланса «Внеоборотные активы», о чем свидетельствуют данные *табл. 3*.

На основании данных, представленных в *табл. 3*, видно, что многие российские организации, в том числе те, которые дифференцировано отражают в разных разделах баланса долгосрочную и краткосрочную дебиторскую задолженность, показывают отдельной строкой авансы, выданные под капитальные вложения. При этом в основном данная строка включается в состав основных средств или прочих внеоборотных активов.

Это позволяет представлять информацию для пользователей отчетности о суммах предстоящих инвестиций на приобретение или строительство основных средств или материальных запасов.

Существенными элементами учетной политики в отношении дебиторской задолженности, подлежащими раскрытию в пояснениях к отчетности, являются следующие: переклассификация дебиторской задолженности из долгосрочной в краткосрочную, оценка дебиторской задолженности, порядок формирования резерва по сомнительным долгам, порядок отражения начисленных резервов на счетах бухгалтерского учета.

В пояснениях к отчетности ПАО «Газпром нефть» представлено положение, в соответствии с которым осуществляется переклассификация дебиторской задолженности. Так, если дебиторская задолженность на начало отчетного периода классифицирована как долгосрочная, а в течение отчетного периода появилась уверенность в том, что произойдет погашение в течение 12 месяцев после отчетной даты, то производится переклассификация указанной дебиторской задолженности в краткосрочную. На конец отчетного периода такая дебиторская задолженность отражается в составе краткосрочной. Аналогичное положение в отношении дебиторской

задолженности приведено в пояснениях к отчетности ПАО «Мосэнерго», которое уточнено тем, что долгосрочные авансы под капитальное строительство не переклассифицируются в краткосрочные.

ОАО «РЖД» при раскрытии существенных аспектов учетной политики в отношении дебиторской задолженности указывает, что перевод долгосрочной задолженности в краткосрочную осуществляется в момент, когда до ее погашения остается не более 12 месяцев. Кроме того, может осуществляться перевод краткосрочной задолженности в долгосрочную в случаях продления (пролонгации) срока ее погашения, если по вновь принятым условиям срок погашения задолженности составляет более чем 12 месяцев.

ООО «Х5 Финанс» осуществляет перевод краткосрочной дебиторской задолженности в долгосрочную в случаях, если по условиям договора сроки погашения задолженности пересматриваются в сторону увеличения и становятся свыше 12 месяцев, если на отчетную дату квартальной (годовой) отчетности срок погашения задолженности составляет более 12 месяцев после отчетной даты. Общество осуществляет перевод долгосрочной дебиторской задолженности (ее части) в краткосрочную, если на отчетную дату квартальной (годовой) отчетности срок погашения задолженности (части задолженности) составляет не более 12 месяцев после отчетной даты.

В ПАО «НК «Роснефть» краткосрочная дебиторская задолженность переводится в долгосрочную в случаях, если по условиям договора сроки платежа пересматриваются в сторону увеличения и становятся свыше 365 дней. Долгосрочная дебиторская задолженность переводится в краткосрочную, когда по условиям договора срок до погашения задолженности остается 365 дней и менее. В аналогичном порядке осуществляется перевод части долгосрочной дебиторской задолженности в краткосрочную, если по условиям договора задолженность погашается частями в разные периоды.

Порядок формирования резерва под обесценение дебиторской задолженности показан в качестве существенных принципов учетной политики в ПАО «Газпром нефть». Так, резервы представляют собой консервативную оценку организацией той части задолженности, которая, возможно, не будет погашена. Начисленные резервы по сомнительным долгам по операциям реализации товаров, работ, услуг (торговой дебиторской задолженности) относятся на коммерческие расходы; по авансам, выданным в рамках обычных видов деятельности, отражаются в составе себестоимости; по прочей дебиторской задолженности и прочим авансам, не связанным с обычными видами деятельности, представляются в составе прочих расходов.

Согласно раскрытиям в пояснениях к отчетности ПАО «ММК» резерв создается ежемесячно по результатам инвентаризации расчетов с покупателями и заказчиками за продукцию, товары, работы и услуги по каждому сомнительному долгу следующим образом. Сомнительные долги со сроком возникновения свыше 1 года включаются в резерв в сумме, равной 100% суммы долгов. По сомнительным долгам со сроком возникновения до одного года (включительно), а также по задолженности, признаваемой сомнительной на основании проведенного анализа, резерв создается по отдельно взятому дебитору на основании результатов проведенной инвентаризации. Резерв по сомнительным долгам по расчетам с прочими дебиторами создается на конец отчетного года.

ПАО «Северсталь» создает резерв под ожидаемые убытки по торговой дебиторской задолженности с использованием матрицы резервов. Показатели потерь основаны на фактических данных по кредитным убыткам за последние три года. При оценке достаточности оценочного резерва под ожидаемые кредитные убытки руководство учитывает текущие условия в экономике в целом, сроки возникновения дебиторской задолженности, опыт организации по списанию задолженности, кредитоспособность покупателей и изменение условий оплаты по договорам.

ПАО «Норникель» при раскрытии существенных аспектов учетной политики в отношении дебиторской задолженности указывает, что величина резерва рассчитывается исходя из степени вероятности возврата задолженности с учетом периода ее просрочки в соответствии с утвержденным алгоритмом расчета резерва по сомнительным долгам, разработанным и утвержденным организацией в установленном порядке.

Величина резерва по сомнительным долгам определяется отдельно по каждому сомнительному долгу в отношении:

- дебиторской задолженности с просрочкой платежа более одного года в размере 100% от суммы просроченной задолженности;
- дебиторской задолженности по авансам под внеоборотные активы в размере 100% от суммы аванса, если вероятность возврата задолженности или исполнения обязательства по поставке внеоборотных активов оценивается как низкая;
- остальной дебиторской задолженности и рассчитывается как произведение суммы сомнительного долга на конец отчетного периода и коэффициента, выбранного на основании данных по вероятности возврата долга и срока просрочки задолженности.

В АО «МХК «ЕвроХим» резерв по сомнительным долгам формируется в размере 100% от суммы просроченной дебиторской задолженности: при

отсутствии оплаты свыше 180 дней. Кроме того, в учетной политике АО «МХК «ЕвроХим» указано, что в формировании резерва не участвует просроченная дебиторская задолженность по контрагенту, по которому имеется встречная кредиторская задолженность на соответствующую сумму.

В ПАО «Интер РАО» по просроченной дебиторской задолженности формируется ожидаемый кредитный убыток. Процент резервирования определяется расчетным методом на основе анализа погашаемости дебиторской задолженности по группам контрагентов. При этом по покупателям, имеющим неплатежеспособную историю, не погашающим задолженность на протяжении длительного периода времени, процент резервирования определяется индивидуально исходя из ожиданий по погашению задолженности. Начисленные ожидаемые кредитные убытки относятся на прочие расходы. Аналогичный подход используется ПАО АНК «Башнефть» и ПАО «НК «Роснефть», в соответствии с учетной политикой которых торговая дебиторская задолженность резервируется в соответствии с концепцией ожидаемых кредитных убытков и согласно МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты». По дебиторской задолженности, не подпадающей под действие МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты», резерв под обесценение создается по сомнительной задолженности.

Таким образом, многие организации формируют резерв под обесценение не только по торговой дебиторской задолженности, но и по авансам и прочей дебиторской задолженности. Для оценки сомнительной задолженности применяется профессиональное бухгалтерское суждение, проводится тщательный анализ на предмет оценки платежеспособности должника и вероятности погашения долга. При проведении оценки учитывается историческое и предполагаемое исполнение обязательств контрагентами.

Мы полагаем, что происходящие изменения в экономических, отраслевых условиях, в деятельности каждого контрагента могут потребовать корректировок резерва по сомнительным долгам, отраженным в бухгалтерской (финансовой) отчетности. При формировании резерва необходимо исходить из принципа осмотрительности. Чтобы не допустить создания скрытых резервов, в резерв по сомнительным долгам необходимо включить только сумму превышения дебиторской задолженности над кредиторской задолженностью перед тем же контрагентом.

Одним из элементов учетной политики является установление перечня событий и информации, свидетельствующих об обесценении дебиторской задолженности. Названные события могут включать следующую информацию: значительные финансовые затруднения дебитора или группы дебиторов; невыплата или просрочка по выплате процентов и основной суммы долга; поступление информации, свидетельствующей об измеримом

снижении ожидаемых в будущем денежных потоков (например, увеличение количества просроченных платежей).

В ПАО «ММК» сомнительным долгом признается дебиторская задолженность организации, которая не погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями. Аналогично, согласно раскрытиям существенных аспектов учетной политики ПАО «Мосэнерго», сомнительной признается дебиторская задолженность, не погашенная в сроки, установленные договорами, и не обеспеченная соответствующими гарантиями, поручительствами, залогами или иным способом. Более того, в состав сомнительной включается задолженность, сроки погашения которой еще не наступили, но в отношении которой существует высокая вероятность ее непогашения в установленный договором срок. Похожий порядок предусмотрен учетной политикой ПАО «Татнефть», в соответствии с которой сомнительной признается дебиторская задолженность, не погашенная в сроки, или которая с высокой степенью вероятности не будет погашена в сроки, установленные договорами, и не обеспеченная соответствующими гарантиями.

Величина резерва должна определяться отдельно по каждому сомнительному долгу в зависимости от финансового состояния (платежеспособности) должника и оценки вероятности погашения долга полностью или частично. Таким образом, необходимо применять индивидуальный подход к формированию резерва в отношении каждого сомнительного дебитора. Однако в некоторых случаях в силу значительного количества дебиторов затруднен индивидуальный анализ дебиторской задолженности. Вместе с тем резерв по сомнительным долгам можно формировать при наличии информации, определяющей состояние дебиторской задолженности и ранжированной следующим образом: задолженность, не погашенная в сроки, и задолженность, которая с высокой степенью вероятности не будет погашена в сроки.

В качестве пояснений к существенным статьям бухгалтерского баланса целесообразно раскрыть информацию по отдельным видам дебиторской задолженности. Так, в отчетности ПАО «Мосэнерго», ПАО «Газпром нефть», ПАО «Энел Россия», ПАО «Татнефть» раскрывается информация по дебиторской задолженности с подразделением на долгосрочную и краткосрочную, которая, в свою очередь, делится на задолженность покупателей и заказчиков, авансы выданные, прочую задолженность и другие. Кроме того, раскрывается информация о наличии и движении дебиторской задолженности: поступлении, выбытии, сумме резерва по сомнительным долгам, переводе задолженности из долгосрочной в краткосрочную исходя из срока погашения.

Необходимо раскрытие информации не только по отдельным видам дебиторской задолженности, но и по формам расчетов (денежные,

неденежные расчеты); при раскрытии информации по денежным расчетам показывать расчеты, производимые в рублях и в иностранной валюте.

В пояснениях к отчетности целесообразно представить анализ дебиторской задолженности по кредитному качеству. Такие данные показаны только в примечаниях к отчетности ПАО «ММК», ПАО «Интер РАО», ПАО «Распадская», ПАО «РусГидро». В раскрытии существенных показателей финансовой отчетности ПАО «ММК» показывается дебиторская задолженность покупателей и заказчиков по срокам возникновения просроченной задолженности. Она подразделяется на непросроченную, просроченную, в том числе менее 1 месяца, от 1 месяца до 3-х месяцев, от 3-х месяцев до 1 года и более 1 года. ПАО «Распадская», ПАО «РусГидро», ПАО «Газпром» раскрывают информацию только о величине просроченной дебиторской задолженности.

Мы полагаем, что необходимо подразделять дебиторскую задолженность на следующие виды: непросроченная и необесцененная; просроченная, но не обесцененная: с задержкой платежа менее 30 дней, от 30 до 90 дней, от 91 до 180 дней; обесцененная: с задержкой платежа от 181 до 360 дней, с задержкой платежа свыше 360 дней.

ПАО «Интер РАО» отмечает, что подверженность общества кредитному риску в основном связана с дебиторской задолженностью от покупателей и заказчиков и с займами выданными. Кредитные риски определяются в зависимости от различных типов задолженности (жилищное хозяйство, оптовая торговля, задолженность компаний Группы «Интер РАО» и т.д.). В связи с тем, что невозможно на практике определить независимые кредитные рейтинги для каждого покупателя или торгового партнера, а также принимая во внимание неоднородность различных групп покупателей и партнеров, организация оценивает риски, связанные с такой задолженностью, на основе предыдущего опыта и деловых отношений с учетом других факторов. ПАО «Интер РАО» подразделяет дебиторов на три основных класса в зависимости от присущего им кредитного риска – высокий, средний и низкий и раскрывает информацию по этим классам. Поскольку кредитный риск сконцентрирован преимущественно в торговой дебиторской задолженности, целесообразно определять этот риск на основании обобщения информации о способности контрагентов погасить свою задолженность и предпринимать все возможные усилия для минимизации подверженности риску, проводить превентивные процедуры в виде авансовых платежей, требования залогов, поручительств, банковских гарантий и гарантий других лиц.

Таким образом, организации исходя из своего профессионального суждения и отраслевых особенностей применяют различные подходы при формировании и раскрытии в бухгалтерской (финансовой) отчетности информации о дебиторской задолженности.

Операционные бюджеты, отражающие операционную деятельность. К операционным бюджетам относятся: Бюджет продаж, Бюджет поступления выручки, Бюджеты запасов (сырья, материалов, готовой продукции), Бюджет закупок, Бюджет производства, Бюджеты затрат или расходов (прямых затрат на сырье и материалы, на оплату труда, общепроизводственных накладных расходов, коммерческих, управленческих расходов и другие), Бюджет незавершенного производства, Бюджет дебиторской (кредиторской) задолженности, Бюджет подрядных работ и другие.

Вспомогательные бюджеты, отражающие инвестиционную и финансовую деятельность – Бюджет инвестиционной деятельности, Бюджет кредитов и займов, Бюджет финансовой деятельности и другие.

Специальные бюджеты, отражающие распределение прибыли, целесообразно выделять в бюджетной модели крупных предприятий и групп компаний, в частности, имеющих существенные расходы на социальные цели и благотворительность.

Таблица 1

Ключевые вопросы аудита в отношении признания дебиторской задолженности

Table 1

Key audit questions regarding the recognition of receivables

Организация	Вид деятельности	Аудитор	Ключевые вопросы аудита
ПАО «Юнипро»	Производство и реализация электрической и тепловой энергии	PricewaterhouseCoopers	Оценка резерва по сомнительным долгам
ПАО «Мосэнерго»	Производство и реализация электрической и тепловой энергии	ФБК	Оценка сомнительной дебиторской задолженности
ПАО «ФСК ЕЭС»	Передача электроэнергии	ЕУ	Обесценение дебиторской задолженности
ПАО «Газпром»	Торговля оптовой твердым, жидким и газообразным топливом и подобными продуктами	ФБК	Оценка сомнительной дебиторской задолженности
ОАО «РЖД»	Перевозка железнодорожным транспортом	ЕУ	Оценка резервов по сомнительным долгам
ПАО «Ростелеком»	Деятельность в области связи на базе проводных технологий	ЕУ	Создание и расчет резерва по сомнительным долгам
ПАО «Энел Россия»	Производство электроэнергии тепловыми электростанциями	KPMG	Резерв по сомнительным долгам

ПАО «Россети Центр и Поволжье»	Передача электроэнергии	ЕУ	Обесценение дебиторской задолженности
ПАО «ТГК-2»	Производство пара и горячей воды (тепловой энергии)	ЕУ	Резерв по сомнительным долгам
ПАО «Самараэнерго»	Торговля электроэнергией	Газаудит	Оценка сомнительной дебиторской задолженности
ПАО «Россети Ленэнерго»	Передача электроэнергии и технологическое присоединение к распределительным электросетям	PricewaterhouseCoopers	Оценка резерва по сомнительным долгам
ПАО «ОГК-2»	Производство электроэнергии тепловыми электростанциями, в том числе деятельность по обеспечению работоспособности электростанций	Юникон	Оценка резерва по сомнительным долгам
ПАО «Российские сети»	Деятельность по управлению холдинг-компаниями	Юникон	Оценка обесценения дебиторской задолженности
ПАО «Квадра – Генерирующая компания»	Производство пара и горячей воды (тепловой энергии), производство электроэнергии тепловыми электростанциями	PricewaterhouseCoopers	Оценка резерва по сомнительным долгам
ПАО «Институт стволовых клеток человека»	Деятельность в области медицины прочая, не включенная в другие группировки	ГФК РЕКА	Изменения оценочных значений
ПАО «Центральный телеграф»	Деятельность в области связи на базе проводных технологий	Crowe	Дебиторская задолженность
ПАО «Ковровский механический завод»	Производство оборудования специального назначения, не включенного в другие группировки	ФБК	Дебиторская задолженность
ПАО «Т Плюс»	Производство электроэнергии	ЕУ	Обесценение дебиторской задолженности

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Таблица 2**Представление информации о дебиторской задолженности в бухгалтерском балансе коммерческих организаций****Table 2****Presentation of information on accounts receivable in the balance sheets of commercial organizations**

Организация	Раздел баланса	Статья баланса
ПАО АНК «Башнефть»	Раздел II. Оборотные активы	Дебиторская задолженность, в том числе: дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты. Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются через 12 месяцев после отчетной даты
ПАО «Газпром нефть»	Раздел II. Оборотные активы	Дебиторская задолженность, в том числе: дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты, в том числе прочие дебиторы. Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются через 12 месяцев после отчетной даты, в том числе покупатели и заказчики, авансы выданные, прочие дебиторы
ПАО «Ростелеком»	Раздел I. Внеоборотные активы Раздел II. Оборотные активы	Прочие внеоборотные активы. Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты Дебиторская задолженность, в том числе покупатели и заказчики, авансы выданные, прочие дебиторы
ПАО «Мосэнерго»	Раздел II. Оборотные активы	Дебиторская задолженность, в том числе: дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты, в том числе покупатели и заказчики, авансы выданные, прочие дебиторы. Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты, в том числе покупатели и заказчики, авансы выданные, прочие дебиторы
ПАО «Татнефть»	Раздел II. Оборотные активы	Дебиторская задолженность, в том числе дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты, в том числе покупатели и заказчики, авансы выданные, прочие дебиторы. Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты, в том числе покупатели и заказчики, авансы выданные, прочие дебиторы
ПАО «Аэрофлот»	Раздел I. Внеоборотные активы Раздел II. Оборотные активы	Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты Дебиторская задолженность, в том числе покупатели и заказчики, векселя к получению, задолженность дочерних и зависимых обществ, задолженность бюджета по налогам и сборам, задолженность государственных внебюджетных фондов, авансы выданные, прочие дебиторы

ПАО «Интер РАО»	Раздел I. Внеоборотные активы	Прочие внеоборотные активы
	Раздел II. Оборотные активы	Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты, в том числе покупатели и заказчики, авансы выданные, прочие дебиторы
ПАО «Норникель»	Раздел I. Внеоборотные активы	Прочие внеоборотные активы
	Раздел II. Оборотные активы	Дебиторская задолженность
ПАО «Мегафон»	Раздел I. Внеоборотные активы	Прочие внеоборотные активы
	Раздел II. Оборотные активы	Дебиторская задолженность

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Таблица 3

Представление информации об авансах выданных в бухгалтерских балансах организаций

Table 3

Presentation of information on advances paid in the balance sheets of organizations

Организация	Авансы	Статья баланса
ПАО «Газпром нефть»	Авансы, выданные под капитальные вложения	Прочие внеоборотные активы
ПАО «Ростелеком»	Авансы капитального характера, за исключением авансов по договорам лизинга, балансодержателем по которым является лизингодатель	В составе капитальных вложений
ПАО «Аэрофлот»	Авансы, выданные под капитальные вложения в основные средства, приобретение внеоборотных активов	Прочие внеоборотные активы
ПАО «Татнефть»	Авансы, выданные для приобретения и сооружения основных средств	Основные средства
ПАО «ТГК-2»	Авансы, выданные в связи со строительством, реконструкцией	Прочие внеоборотные активы
ПАО «Россети Ленэнерго»	Авансы, выданные под капитальное строительство и приобретение основных средств	Основные средства
ПАО «ОГК-2»	Авансы по капитальному строительству	Прочие внеоборотные активы
ПАО «Распадская»	Авансы, выданные по капитальным вложениям	Основные средства
ПАО «Объединенная авиастроительная корпорация»	Авансы, выданные на выполнение НИОКР	Результаты исследований и разработок
	Авансы, выданные на приобретение, строительство, изготовление основных средств	Основные средства

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Список литературы

1. Евдокимов П.О. Исследование понятия дебиторской задолженности хозяйствующего субъекта // Известия Томского политехнического университета. Инжиниринг георесурсов. 2006. Т. 309. № 6. С. 168–173.
URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/53065453.pdf>
2. Клычова Г.С., Хамидуллин З.З. Дебиторская задолженность: сущность и определение // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2016. № 16. С. 40–45.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/debitorskaya-zadolzhennost-suschnost-i-opredelenie>
3. Павлюк И.С., Грекова В.А. Классификация дебиторской задолженности и ее усовершенствование для целей бухгалтерского учета // Молодой ученый. 2018. № 21. С. 286–290.
URL: <https://moluch.ru/archive/207/50648/>
4. Валинуров Т.Р., Трофимова Т.В. Специфика оценки дебиторской и кредиторской задолженностей предприятия // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2014. Т. 7. Вып. 2. С. 20–30.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/spetsifika-otsenki-debitorskoy-i-kreditorskoy-zadolzhennostey-predpriyatiya-1c>
5. Петров А.М. Исторические этапы формирования методологии и практики бухгалтерского учета расчетов с дебиторами и кредиторами // Проблемы современной экономики. 2007. № 1. С. 334–338.
URL: <http://www.m-economy.ru/art.php?nArtId=1295>
6. Гаджиев Н.Г., Казакаева А.М. Дебиторская задолженность в бухгалтерской (финансовой) отчетности в условиях реформирования учета // Все для бухгалтера. 2006. № 21. С. 11–15.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/debitorskaya-zadolzhennost-v-buhgalterskoy-finansovoy-otchetnosti-v-usloviyah-reformirovaniya-ucheta>
7. Осипова Е.П., Арланова О.И. Актуальные проблемы бухгалтерского учета и экономического анализа дебиторской и кредиторской задолженности // Актуальные проблемы экономической теории и региональной экономики. 2015. № 1. С. 133–138.
8. Дашин А.К., Кирпиков А.Н. Проблемы применения методических подходов к финансовому управлению дебиторской задолженностью организации // Научное обозрение: теория и практика. 2016. № 10. С. 252–255.
9. Ветошкина Е.Ю., Каримова А.Ф. Методология формирования учетно-аналитического обеспечения в системе управления дебиторской задолженностью // Вестник современных исследований. 2018. № 10.4. С. 56–58.

10. Харисова Ф.И., Валиуллин И.И. Некоторые вопросы внутреннего контроля дебиторской задолженности // *Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях*. 2018. № 22. С. 11–16. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nekotorye-voprosy-vnutrennego-kontrolya-debitorskoy-zadolzhennosti>
11. Сунгатуллина Л.Б., Музафарова И.И. Экономическая диагностика дебиторской и кредиторской задолженности в системе внутреннего контроля организации // *Международный бухгалтерский учет*. 2021. Т. 24. Вып. 12. С. 1425–1448. URL: <https://doi.org/10.24891/ia.24.12.1425>
12. Сунгатуллина Л.Б., Ханова Л.И. Совершенствование организации внутреннего контроля за дебиторской и кредиторской задолженностями // *Международный бухгалтерский учет*. 2019. Т. 22. Вып. 12. С. 1378–1391. URL: <https://doi.org/10.24891/ia.22.12.1378>
13. Сунгатуллина Л.Б., Клементьев М.И. Контроль за дебиторской задолженностью для обеспечения финансовой устойчивости организации // *Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях*. 2017. № 10. С. 2–9. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/kontrol-za-debitorskoy-zadolzhennostyu-dlya-obespecheniya-finansovoy-ustoychivosti-organizatsii>
14. Куликова Л.И., Яхин И.И. Резерв делькредере как фактор снижения финансовых рисков организации // *Международный бухгалтерский учет*. 2015. Т. 18. Вып. 29. С. 19–28. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/rezerv-delkredere-kak-faktor-snizheniya-finansovyh-riskov-organizatsii>
15. Камал Э.И. Проблема формирования резерва по сомнительным долгам // *Современные научные исследования и инновации*. 2017. № 4. URL: <https://web.snauka.ru/issues/2017/04/81360>

Информация о конфликте интересов

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

pISSN 2073-5081
eISSN 2311-9381

Financial Accounting

PRESENTATION AND DISCLOSURE OF INFORMATION ON RECEIVABLES IN THE ACCOUNTING (FINANCIAL) STATEMENTS OF COMMERCIAL ORGANIZATIONS

Lidiya I. KULIKOVA ^{a,*},
Edvard S. GARYNTSEV ^b

^a Kazan (Volga Region) Federal University (KFU),
Kazan, Republic of Tatarstan, Russian Federation
777phd@rambler.ru
<https://orcid.org/0000-0001-7277-9971>

^b Institute of Management, Economics and Finance,
Kazan (Volga Region) Federal University (KFU),
Kazan, Republic of Tatarstan, Russian Federation
7gared7@gmail.com
ORCID: not available

* Corresponding author

Article history:

Article No. 242/2022
Received 16 May 2022
Received in revised
form 25 May 2022
Accepted 2 June 2022
Available online
15 June 2022

JEL classification:
M41

Keywords: accounts
receivable, accounting
statements,
information,
presentation,
disclosure

Abstract

Subject. This article examines the current state and prospects for the formation and disclosure of information about receivables in accounting (financial) statements in accordance with the Russian accounting standards.

Objectives. The article aims to study the current practice of presenting information on receivables in the accounting (financial) statements of Russian organizations of various sectors of the economy and determine the main directions for improving the formation of information.

Methods. For the study, we used a comparative analysis, observation, comparison, and systematization.

Results. Based on a comparative analysis of the structure and content of the information provided in the reporting of thirty four Russian organizations engaged in various activities, the article identifies trends in improving the presentation and disclosure of data on accounts receivable.

Conclusions and Relevance. The article concludes that the structure and content of information on accounts receivable of various organizations are heterogeneous and depend on industry-specific characteristics. The significance of the study lies in the substantiation of the provision that in order to assess doubtful debt, it is necessary to conduct a thorough analysis of the solvency of the debtor and the probability of debt repayment, taking into account the historical and intended fulfillment of obligations by counterparties.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2022

Please cite this article as: Kulikova L.I., Garyntsev E.S. Presentation and Disclosure of Information on Receivables in the Accounting (Financial) Statements of Commercial Organizations. *International Accounting*, 2022, vol. 25, iss. 6, pp. 628–645.
<https://doi.org/10.24891/ia.25.6.628>

References

1. Evdokimov P.O. [Studying the notion of accounts receivable of management subject]. *Izvestiya Tomskogo politekhnicheskogo universiteta. Inzhiniring georesursov = Bulletin of Tomsk Polytechnic University. Geo Assets Engineering*, 2006, vol. 309, no. 6, pp. 168–173.
URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/53065453.pdf> (In Russ.)
2. Klychova G.S., Khamidullin Z.Z. [Accounts receivable: The essence and definition]. *Bukhgalterskii uchët v byudzhetykh i nekommercheskikh organizatsiyakh = Accounting in Budgetary and Non-Profit Organizations*, 2016, no. 16, pp. 40–45. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/debitorskaya-zadolzhennost-suschnost-i-opredelenie> (In Russ.)
3. Pavlyuk I.S., Grekova V.A. [Classification of accounts receivable and its improvement for accounting purposes]. *Molodoi uchenyi = Young Scientist*, 2018, no. 21, pp. 286–290. URL: <https://moluch.ru/archive/207/50648/> (In Russ.)
4. Valinurov T.R., Trofimova T.V. [Specifics of evaluating accounts receivable and payable of the entity]. *Finansovaya analitika: problemy i resheniya = Financial Analytics: Science and Experience*, 2014, vol. 7, iss. 2, pp. 20–30. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/spetsifika-otsenki-debitorskoy-i-kreditorskoy-zadolzhennostey-predpriyatiya-1c> (In Russ.)
5. Petrov A.M. [Historical stages of formation of the methodology and practice of accounting for settlements with debtors and creditors]. *Problemy sovremennoi ekonomiki = Problems of Modern Economics*, 2007, no. 1, pp. 334–338. URL: <http://www.m-economy.ru/art.php?nArtId=1295> (In Russ.)
6. Gadzhiev N.G., Kazakaeva A.M. [Accounts receivable in accounting (financial) statements in the context of accounting reform]. *Vse dlya bukhgaltera = All for the Accountant*, 2006, no. 21, pp. 11–15.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/debitorskaya-zadolzhennost-v-bukhgalterskoy-finansovoy-otchetnosti-v-usloviyah-reformirovaniya-ucheta> (In Russ.)
7. Osipova E.P., Arlanova O.I. [Actual issues of accounting and economic analysis of accounts receivable and accounts payable]. *Aktual'nye problemy ekonomicheskoi teorii i regional'noi ekonomiki*, 2015, no. 1, pp. 133–138. (In Russ.)
8. Dashin A.K., Kirpikov A.N. [Issues of applying methodical approaches to financial management of organization's accounts receivable]. *Nauchnoe obozrenie: teoriya i praktika*, 2016, no. 10, pp. 252–255. (In Russ.)

9. Vetoshkina E.Yu., Karimova A.F. [A methodology of formation of accounting and analytical support in the system of accounts receivable management]. *Vestnik sovremennykh issledovaniy*, 2018, no. 10.4, pp. 56–58. (In Russ.)
10. Kharisova F.I., Valiullin I.I. [Some issues of internal control of accounts receivable]. *Bukhgalterskii uchet v byudzhetsnykh i nekommercheskikh organizatsiyakh* = *Accounting in Budgetary and Non-Profit Organizations*, 2018, no. 22, pp. 11–16. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nekotorye-voprosy-vnutrennego-kontrolya-debitorskoy-zadolzhennosti> (In Russ.)
11. Sungatullina L.B., Muzafarova I.I. [Economic diagnostics of accounts receivable and payable in the internal control system of the organization]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet* = *International Accounting*, 2021, vol. 24, iss. 12, pp. 1425–1448. (In Russ.)
URL: <https://doi.org/10.24891/ia.24.12.1425>
12. Sungatullina L.B., Khanova L.I. [Improving the receivables and payables internal control management]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet* = *International Accounting*, 2019, vol. 22, iss. 12, pp. 1378–1391. (In Russ.)
URL: <https://doi.org/10.24891/ia.22.12.1378>
13. Sungatullina L.B., Klement'ev M.I. [Control over accounts receivable to ensure the financial stability of the organization]. *Bukhgalterskii uchet v byudzhetsnykh i nekommercheskikh organizatsiyakh* = *Accounting in Budgetary and Non-Profit Organizations*, 2017, no. 10, pp. 2–9. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/kontrol-za-debitorskoy-zadolzhennostyu-dlya-obespecheniya-finansovoy-ustoychivosti-organizatsii> (In Russ.)
14. Kulikova L.I., Yakhin I.I. [Del credere reserve as a decrease factor in the financial risks of the organization]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet* = *International Accounting*, 2015, vol. 18, iss. 29, pp. 19–28.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/rezerv-delkredere-kak-faktor-snizheniya-finansovyh-riskov-organizatsii> (In Russ.)
15. Kamal E.I. [Problem of formation of a reserve on doubtful debts]. *Sovremennye nauchnye issledovaniya i innovatsii*, 2017, no. 4. (In Russ.)
URL: <https://web.snauka.ru/issues/2017/04/81360>

Conflict-of-interest notification

We, the authors of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.