

Студент 3 курса
факультета экономики и права ХНЭУ им. С. Кузнеца

ОСОБЕННОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА НА МАЛЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

Аннотация. Рассмотрено отображение активов, собственного капитала, обязательств и хозяйственных операций малого предприятия с использованием различных вариантов Планов счетов бухгалтерского учета. Рассмотрены основные формы организации учета на малых предприятиях, определены особенности применения общего и упрощенного плана счетов.

Анотація. Розглянуто відображення активів, власного капіталу, зобов'язань та господарських операцій малого підприємства з використанням різних варіантів Планів рахунків бухгалтерського обліку. Розглянуто основні форми організації обліку на малих підприємствах, визначено особливості застосування загального і спрощеного плану рахунків.

Annotation. In article display of actives, own capital, obligations and economic operations of a small enterprise with use of various variants of the Book of accounts of book keeping is considered. Also, the basic form of the organization of accounting in small businesses, defined features and a simplified application of the general chart of accounts.

Ключевые слова: малое предприятие, план счетов, форма учета.

Переход Украины на международные стандарты бухгалтерского учета требует соответствующих изменений в действующей системе учета. Важными условиями успешного создания рациональной методологии бухгалтерского учета является учет национальных условий хозяйствования, факторов его достижений в прошлом, изменений в экономической и социальной жизни, глубокое изучение зарубежного опыта. В этой связи особое значение приобретают теоретические исследования различных форм хозяйствования, на базе которых должны разрабатываться вопросы бухгалтерского учета и контроля. Принятое количество законодательных и нормативных актов в Украине способствуют дальнейшему развитию малых предприятий, но еще существуют спорные вопросы по поводу методологии ведения учета на таких предприятиях. Традиционная система организации учета на малых предприятиях невозможна, поскольку она слишком громоздкая и трудоемкая. Поэтому он должен быть максимально сокращенным и упрощенным, поскольку, как правило, здесь нет численного штата работников, которые бы занимались исключительно ведением учета. Вместе с тем учет должен соответствовать следующим основным требованиям, как точность, ясность и достоверность, своевременность, экономичность и он должен быть полным.

Значительный вклад в развитие теоретических и практических аспектов ведения бухгалтерского учета на предприятиях малого бизнеса сделали такие ведущие ученые-экономисты, как: Ефимова Ф. Ф., Голов С. Ф., Грабовая Н. Н., Завгородний В. П. Кроме того, в последнее время вопрос формирования учетной политики и учета деятельности малых предприятий рассматривался в работах таких ученых, как: Матвеев М. Я., Матейко С. В., Михайлов М. Г., Новодворский В. Д., Полятыкина Л. И., Сабанин Р. Л., Славкова О. П., Хомин П. Я. Но учитывая глубокие теоретические и практические разработки этих вопросов представляется целесообразным рассмотреть ведение бухгалтерского учета на малых предприятиях по альтернативным вариантам.

Целью данной статьи является рассмотрение основ организации бухгалтерского учета на малых предприятиях, а также определение ее составляющих.

Объект исследования – хозяйственная деятельность отечественных малых предприятий.

Предметом исследования являются особенности организации учета на малых предприятиях.

Сегмент малого бизнеса в общей массе субъектов предпринимательской деятельности занимает лидирующее место. Деятельность субъектов малого предпринимательства является одним из важнейших факторов, оказывающих содействие гибкости экономики, расширению рынка товаров и услуг, мобилизации финансовых и производственных ресурсов населения и увеличению национального продукта страны. Наиболее полные данные о финансовом состоянии малого предприятия, результативности его деятельности, дадут возможность управленческому персоналу обеспечить их стойкую и эффективную работу и максимизацию прибыли. В соответствии с Хозяйственным кодексом Украины малыми предприятиями (независимо от формы собственности) считаются предприятия, на которые за отчетный (финансовый) год среднеучетная численность работающих не превышает 50 человек, а объем валового дохода от реализации продукции (работ, услуг) не превышает 70 млн грн [1]. Организационные основы деятельности субъектов малого предпринимательства в условиях рыночных преобразований обеспечены государственной поддержкой, однако существуют недоработанные вопросы относительно организации бухгалтерского учета, отчетности и налогообложения таких предприятий. Эффективная организация учета на малых предприятиях требует пересмотра существующих основ организации учета с целью их максимального приближения к действительным условиям осуществления учетной деятельности и позволит

разработать направления изменения существующего учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. Для обобщения информации о наличии и движении активов, капитала и обязательств малых предприятий в 2012 году был разработан План счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций субъектов малого предпринимательства [2], а позже, с целью реформирования системы учета – регистры бухгалтерского учета и рекомендации по их заполнению [3].

Законом Украины "О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине" установлено, что каждое предприятие самостоятельно выбирает форму бухгалтерского учета как определенную систему регистров, порядка и способа регистрации и обобщения в них информации с соблюдением единых принципов, установленных настоящим законом, с учетом особенностей своей деятельности и технологии обработки учетных данных. Налоговый учет на малых предприятиях осуществляется с учетом требований налогового законодательства. Малые предприятия имеют право самостоятельно выбирать форму учета. В частности, они могут приспособлять регистры бухгалтерского учета к специфике своей работы. Однако при этом надо придерживаться единых методологических основ учета, прежде всего принципа двойной записи хозяйственных операций и взаимосвязи данных аналитического и синтетического учета, сплошного отражения всех хозяйственных операций в регистрах учета на основе первичных документов. Что же касается налогового учета, то здесь существуют жесткие требования относительно унифицированного первичного и аналитического учета налогового кредита и налоговых обязательств по налогу на добавленную стоимость. Учет же валовых расходов и валовых доходов можно вести по самостоятельно установленным порядком, в том числе и без записей в системе регистров и счетов бухгалтерского учета [4].

Министерство финансов Украины Приказом от 25 июня 2003 года № 422 утвердило "Методические рекомендации по применению регистров бухгалтерского учета малыми предприятиями" предназначены для ведения регистров бухгалтерского учета юридическими лицами – субъектами предпринимательской деятельности любой организационно-правовой формы и формам собственности (кроме банков) с признаками малых предприятий, а также юридическими лицами (кроме бюджетных учреждений), не занимающихся предпринимательской (коммерческой) деятельностью [5].

Основными условиями использования регистров бухгалтерского учета для малых предприятий, предусмотрено, что субъект предпринимательской деятельности должен:

- 1) относиться к субъектам малого предпринимательства или быть юридическим лицом (кроме бюджетных учреждений), не занимающегося предпринимательской деятельностью;
- 2) применять упрощенный План счетов;
- 3) составлять финансовую отчетность в соответствии с П(С)БУ 25 "Финансовая отчетность субъектов малого предпринимательства".

Малые предприятия могут использовать такие формы организации бухгалтерского учета: простую, упрощенную, упрощенную форму бухгалтерского учета для плательщиков налога на прибыль по ставке 0 % [4], мемориальную, журнальную и автоматизированную.

Простая форма применяется малыми предприятиями с незначительным документооборотом, которые осуществляют деятельность с выполнением нематериалоёмких работ и услуг. При использовании простой формы бухгалтерского учета малое предприятие ведет только два регистра. Это журнал учета хозяйственных операций и ведомость 3-м. Сумму оборотов определяют на основании данных, указанных в журнале, путем простого суммирования [6, с. 352].

Упрощенная форма бухгалтерского учета предусматривает использование сведений из № 1-м по № 5-м, где обобщающим регистром является оборотно-сальдовая ведомость. Для каждого счета или группы счетов предназначена конкретная ведомость. На основании первичных и сводных документов в них делают записи по дебету и кредиту соответствующих счетов [6, с. 353].

Основное преимущество упрощенной системы налогообложения перед общепринятыми системами налогообложения: количество уплачиваемых налогов значительно меньше. Вместо четырех налогов "упрощенец" рассчитывает только один. При этом расчет единого налога достаточно прост. Из этого преимущества вытекает и еще одно: субъекту, применяющему УСН, нужно представлять в органы налоговой службы не четыре налоговых декларации, а только одну. Конечно, для каждого предпринимателя в отдельности снижение налоговой нагрузки будет различным. Чтобы оценить его, нужно просчитать конкретные результаты.

Следующим преимуществом упрощенной системы налогообложения по сравнению с общей системой является простота налогового учета. Налогоплательщик, применяющий ОНР, обязан вести налоговый учет по налогу на прибыль организаций, по НДС и по ЕСН. Хозяйствующий субъект, применяющий УСН, должен вести налоговый учет только по единому налогу.

Как любой налоговый режим, упрощенная система налогообложения имеет, безусловно, и недостатки. Во-первых, далеко не каждый хозяйствующий субъект может перейти на упрощенную систему налогообложения. В данном случае льготный налоговый режим предназначен, прежде всего, для "маленьких" субъектов предпринимательской деятельности. К недостаткам УСН, как правило, относят закрытый список расходов, которые учитываются в целях налогообложения. Кроме того, качественно изменились некоторые расходы.

К недостаткам налогового режима УСН также относят отсутствие НДС в выручке от реализации товаров (работ, услуг). Необходимо также отметить, что, не смотря на льготный режим, для налогоплательщиков сохраняется действующий порядок ведения кассовых операций и представления необходимой статистической отчетности [9].

Упрощенная форма бухгалтерского учета для плательщиков налога на прибыль по ставке 0 % предполагает использование таких регистров бухгалтерского учета, а именно журналы: 1-мс учета активов, 2-мс учета капитала и обязательств, 3-мс учета доходов, 4-мс учета расходов, а также сведения : 1.1-мс учета необоротных активов, 1.2-мс учета начисления амортизации, 2.1-мс учета расчетов с поставщиками, с другими кредиторами и бюджетом, 2.2-мс учета расчетов с работниками, 4.1-мс учета расходов на ремонт и улучшение основных средств [5].

Также в случае необходимости малые предприятия могут использовать дополнительные регистры (изготовленные самостоятельно) для обобщения информации о хозяйственных операциях относительно отдельных активов, обязательств, капитала, доходов и расходов, итоговые данные из которых переносятся в соответствующие графы журналов [5].

Мемориальная форма учета предусматривает применение книжных и карточных учетных регистров, сведений синтетического и аналитического учета, мемориальных ордеров [7, с. 90].

Журнальная форма учета предполагает накопление и систематизацию данных первичных документов непосредственно в регистрах синтетического и аналитического учета и применения журналов – ордеров, ведутся по кредиту синтетических и дебету корреспондирующих счетов с переносом итогов в главную книгу для обобщения данных журналов [7, с. 90].

Автоматизированная форма основана на использовании программных продуктов, позволяющих автоматически и непрерывно выполнять учетно-вычислительные работы, накапливать информацию об осуществлении хозяйственных операций, формировать вспомогательные документы и отчетность из синтетического учета [7, с. 90].

Первые две формы носят рекомендательный характер ведения бухгалтерского учета для предприятий малого бизнеса с использованием упрощенного Плана счетов бухгалтерского учета, а третья вообще не предполагает использование плана счетов. Таким образом, грамотная построенная система учетных регистров позволяет аккумулировать всю необходимую информацию, группировать информацию в необходимых синтетических и аналитических разрезах, обеспечивать удобство пользования учетным регистром, обеспечивать рациональное отражение операций в учетных регистрах (простота заполнения, отсутствие излишнего дублирования информации и т. д.).

Поскольку предприятия малого бизнеса характеризуются незначительной численностью работников и небольшими объемами деятельности, это определенным образом обуславливает формирование рабочего плана счетов бухгалтерского учета для отражения активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций малого предпринимательства [7, с. 12].

Итак, для малых предприятий инструкцией по применению общего Плана счетов предусмотрено некоторое упрощение бухгалтерского учета. Так, все малые предприятия могут не использовать счета класса 8 "Расходы по элементам", а вести учет расходов с помощью счетов 9 класса. Упрощенный План счетов носит рекомендательный характер, то есть субъекты малого предпринимательства – юридические лица – могут применять общий План счетов. Такое решение принимается владельцем малого предприятия или уполномоченным им лицом самостоятельно. В отличие от общего Плана счетов, в упрощенном Плане счетов предусмотрены только синтетические счета первого порядка, количество которых равно двадцати пяти. Несмотря на это, возникает потребность в открытии ряда субсчетов по отдельным синтетическим счетам. Это обусловлено необходимостью детализации информации о доходах и расходах для дальнейшего составления финансовой отчетности субъекта малого предпринимательства. При этом учет и обобщение информации о забалансовых активах и обязательствах ведется предприятиями с использованием забалансовых счетов класса 0 "Забалансовые счета", предусмотренных общим Планом счетов.

Таким образом, успешное функционирование любого малого предприятия невозможно без соответствующим образом организованной системы учета. На малом предприятии до определенных границ возможно сокращение и упрощение учета. В связи с этим, наряду со стремлением к наименьшим затратам времени на его ведения, необходимо помнить о действующих требованиях по организации учета, определенных нормативными актами. Использование простой системы счетоводства в зависимости от цели ведения учета, не всегда целесообразно. Применяя упрощенную форму учета с элементами двойной записи значительно легче составить баланс, осуществить взаимосверку данных и получить информацию о наличии и движении активов, капитала, обязательств, хозяйственных процессов малых предприятий.

Научн. рук. Серикова Т. Н.

Литература: 1. *Хозяйственный Кодекс Украины № 436-IV от 16.01.2013 г.* [Электронный ресурс]. – Режим доступа : www.rada.gov.ua. 2. *Об утверждении упрощенного плана счетов* : Приказ Министерства финансов Украины от 19.04.2001 г. № 186 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : www.rada.gov.ua. 3. *Об утверждении методических рекомендаций по применению регистров бухгалтерского учета малыми предприятиями* : Приказ Министерства финансов Украины от 25.06.2003 г. № 422 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : www.rada.gov.ua. 4. *Податковий кодекс України 2856-VI від 23.12.2013 р.* [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>. 5. *Методичні рекомендації із застосування реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами* : Наказ МФУ від 15.06.2011 р. № 720 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MN014590.html. 6. *Бутинець Т. А. Бухгалтерський облік : навч. посібн. для студ. вузів / Т. А. Бутинець, Л. В. Чижевська, С. Л. Береза.* – Житомир : ЖІТІ, 2000. – 672 с. 7. *Конспект лекцій для студентів напряму підготовки 6.0330509 "Облік і аудит"* / укл. Ю. Д. Маляревський, Ю. С. Горяйнова. – Х. : ВД "ІНЖЕК", 2008. – 200 с. 8. *План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва* : Наказ МФУ від 19.04.2011 р. за № 186 [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0389-01>.