

Интернет-журнал «Наукоедение» ISSN 2223-5167 <http://naukovedenie.ru/>

Том 9, №3 (2017) <http://naukovedenie.ru/vol9-3.php>

URL статьи: <http://naukovedenie.ru/PDF/31EVN317.pdf>

Статья опубликована 25.05.2017

Ссылка для цитирования этой статьи:

Зуева И.А. Вопросы формирования учетной политики субъектами малого предпринимательства // Интернет-журнал «НАУКОВЕДЕНИЕ» Том 9, №3 (2017) <http://naukovedenie.ru/PDF/31EVN317.pdf> (доступ свободный).
Загл. с экрана. Яз. рус., англ.

УДК 33.336.63

Зуева Ирина Анатольевна

ЧОУ ВО «Московский университет им С.Ю. Вите», Россия, Москва¹
Зав. кафедрой «Бухгалтерский учет, налогообложение и таможенное дело»
Доктор экономических наук
E-mail: jzueva@muiiv.ru

Вопросы формирования учетной политики субъектами малого предпринимательства

Аннотация. В статье рассматриваются вопросы современных подходов к определению субъектов малого предпринимательства, возможных регламентах упрощения для различных категорий субъектов в области методологии бухгалтерского учета, их учетной политики. Автор обращает внимание на современный состав субъектов малого предпринимательства в России, типы компаний и динамику основных финансовых показателей. В частности, в статье отмечается, что в структуре малого и среднего предпринимательства по данным статистики малые предприятия и микропредприятия занимают 99% рынка малого предпринимательства. По базовым финансовым показателям бухгалтерской отчетности, обобщаемыми в рамках государственного статистического наблюдения, на рынке субъектов малого предпринимательства лидируют микропредприятия, что связано с их значительной численностью. Автор делает вывод, что формирование учетной политики субъекта малого предпринимательства, которая включает основы построения, форму, методы ведения бухгалтерского учета и характер раскрытия информации о деятельности в бухгалтерской отчетности, требует от главного бухгалтера такой организации высокого уровня профессиональной квалификации. В тексте статьи анализируются правила и регламенты предусмотренных нормативными документами упрощений учетной политики, даются рекомендации по их применению.

Ключевые слова: субъекты малого предпринимательства; критерии малого предпринимательства; учетная политика; методология бухгалтерского учета

Организации - субъекты малого предпринимательства являются достаточно важной частью национальной экономической системы, поскольку они обеспечивают, с учетом своей численности, как экономическую активность населения, уровень его занятости, так и занимают те ниши предпринимательства, которые невыгодны и, поэтому неинтересны, среднему и крупному бизнесу.

¹ 115432, г. Москва, 2-й Кожуховский проезд, 12, стр.1

В настоящее время опубликованы данные по показателям малого и среднего предпринимательства в России по период 2014 года, которые показывают (таблица 1, 2), что в структуре малого и среднего предпринимательства малые предприятия занимают стабильные 53%, микропредприятия 46-47%, средние предприятия от 1 до 0,3%, то есть без учета крупных участников рынка субъекты малого предпринимательства занимают его на 99%.

Таблица 1
Число субъектов малого и среднего предпринимательства в России, единиц²

Типы предпринимательства	Период/на конец года				
	2010	2011	2012	2013	2014
Малые предприятия	1644269	1836432	2003038	2063126	2103780
Микропредприятия	1415186	1593755	1759973	1828589	1868201
Средние предприятия	25170	15945	13767	13684	13691
Всего субъектов малого и среднего предпринимательства	3084625	3446132	3776778	3905399	3985672

Составлено автором

Таблица 2
Число субъектов малого и среднего предпринимательства в России, %

Типы предпринимательства	Период/на конец года				
	2010	2011	2012	2013	2014
Малые предприятия	53	53	53	52,8	52,8
Микропредприятия	46	45,5	46,7	46,8	46,9
Средние предприятия	1	0,5	0,3	0,4	0,3
Всего субъектов малого и среднего предпринимательства	100	100	100	100	100

Составлено автором

Интересно рассмотреть основные показатели деятельности субъектов малого и среднего предпринимательства (таблица 3).

Таблица 3
Основные показатели деятельности предприятий в 2014, %

Показатели	Малые предприятия	Микропредприятия	Средние предприятия
1	2	3	4
Средняя численность работников предприятий, тыс. чел.	11744,2	4912,2	1658,9
в том числе среднесписочная численность работников (без внешних совместителей), тыс. чел.	10789,5	4431,1	1585,8
Оборот предприятий, млрд. руб.	26392,2	9699,3	5027,8
Оборот в расчете на одно предприятие, млн. руб.	12,5	5,2	367,2
Среднемесячная начисленная заработная плата работников, руб.	19201	15774	26065
Основные финансовые показатели по данным бухгалтерской отчетности на конец года, млрд. руб., в том числе			
внеоборотные активы	3876,2	18628,0	1833,9
оборотные активы	9442,7	34288,6	4265,0
капитал и резервы	2960,5	15930,7	1222,0
краткосрочные обязательства	8040,9	17187,8	3624,1
Распределение по финансовым результатам, в том числе			
прибыльные, число, ед.	1219954	1061436	14937
прибыльные, число, %	80	80	80
сумма прибыли, млн. руб.	2548634	1648981	334392

² Малое и среднее предпринимательство в России. 2015 Режим доступа: http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/publications/catalog/doc_1139841601359.

Показатели	Малые предприятия	Микропредприятия	Средние предприятия
1	2	3	4
убыточные, число, ед.	310340	266916	3810
убыточные, число, %	20	20	20
сумма убытка, млн. руб.	1337684	749455	191257
Рентабельность проданных товаров, работ, услуг, %	5,4	5,3	4,6

Составлено автором

Данные отражают, что большую часть по численности работников занимают малые предприятия - 64%, они же и дают больший оборот - также 64%, вместе с тем логично, что в расчете на одно предприятие лидируют средние предприятия. Средние предприятия также впереди и по показателю среднемесячной начисленной заработной платы. Вместе с тем, по всем финансовым показателям бухгалтерской отчетности лидируют микропредприятия, что связано с их значительной численностью. Что интересно в 2014 году удельный вес прибыльных предприятий составил по всем типам субъектов малого и среднего бизнеса 80%, убыточных соответственно 20%. Рентабельность основной деятельности несколько выше по малым предприятиям 5,4% и ниже по средним - 4,6%.

Необходимо отметить, что в 2016 году были введены поправки в законодательные документы по малому предпринимательству³, которые уточнили ряд параметров компаний, относящихся к типам предприятий - субъектов малого и среднего бизнеса. Данные поправки предусматривают, что определяющими для отнесения предприятия к тому или иному типу малого предпринимательства относятся показатели: размера доходов, доля участия других компаний, лимит численности персонала⁴. Конкретные показатели для типов малого предпринимательства отражены в таблице 4.

Изменение критериев отнесения субъектов малого предпринимательства к типам организаций достаточно важно в рамках определения ими основных параметров и методов системы бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности.

Таблица 4

Критерии типов предприятий малого предпринимательства с 2016 года

Показатели	Малые предприятия	Микропредприятия	Средние предприятия
1. Лимит по размеру доходов, млн. руб.*	800	120	2000
2. Ограничения в доле капитала (для ООО или АО), в том числе			
доля государства, субъектов РФ, муниципальных образований, общественных организаций и фондов	25	25	49
3. Лимит численности персонала, чел.*	100	15	нет лимита

* *Примечание: если 1 и 3 показатель предприятием будет превышен, то оно может считаться малым или микропредприятием еще три года (составлено автором)*

Необходимо отметить, что формирование учетной политики субъекта малого предпринимательства, которая включает основы построения, форму, методы ведения бухгалтерского учета и характер раскрытия информации о деятельности в бухгалтерской

³ Федеральный закон от 24.07.2007 N 209-ФЗ (ред. от 03.07.2016) "О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации" (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.08.2016) Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_52144/5fe8b4bb79963ee83f19de5d78912c3bbf4ef7d4/.

⁴ Постановление Правительства РФ от 04.04.2016 N 265 "О предельных значениях дохода, полученного от осуществления предпринимательской деятельности, для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства" Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_196415/.

отчетности, дело достаточно непростое и требует от главного бухгалтера такой организации довольно высокого уровня профессиональной квалификации. Это связано с тем, что сокращенные формы, разрешенные к применению для субъектов малого предпринимательства, должны быть увязаны как с типом предприятия малого бизнеса, так и с характером ее деятельности и соблюдения необходимой степени адекватности и полноты раскрытия информации в составе форм бухгалтерской отчетности. При этом главному бухгалтеру такого предприятия иногда проще формировать учетную политику предприятия по обычным для широкого круга хозяйствующих субъектов принципам, то есть без упрощения на основе уже имеющихся типовых вариантов приказов по учетной политике, формируемых на базе правил различных ПБУ. В таких типовых вариантах приказов по учетной политике отражаются довольно стандартные и апробированные значительным количеством организаций установившиеся в рамках делового оборота требования применяемых сегодня ПБУ.

Таблица 5

Состав учетной политики предприятия

Раздел 1	Подразделы 2
Раздел I. Организационные аспекты учетной политики	Общие положения в том числе, перечень законодательной и нормативной базы 1.2. Организация учета информации и документооборота 1.3. Подразделение, которое осуществляет ведение бухгалтерского учета 1.4. Должностные лица, уполномоченные заверять документы 1.5. Учет имущества, обязательств и хозяйственных операций 1.6. Рабочий план счетов бухгалтерского учета 1.7. Формы первичных документов 1.8. Регистры бухгалтерского учета 1.9. Правила документооборота 1.10. Инвентаризация имущества 1.11. Исправление ошибок 1.12. Режим налогообложения 1.13. Формы бухгалтерской отчетности 1.14. Раскрытие и представление информации 1.15. Изменение и уточнение в Учетную политику
Раздел II. Методологические аспекты учетной политики	2.1. Учет основных средств 2.2. Учет нематериальных активов 2.3. Учет сырья и материалов 2.4. Учет готовой продукции и товаров 2.5. Учет затрат на производство (выполнение работ, оказание услуг) 2.6. Учет финансовых вложений 2.7. Заемные средства 2.8. Учет дебиторской и кредиторской задолженности 2.9. Доходы от обычных видов деятельности 2.10. Расходы от обычных видов деятельности 2.11. Учет финансовых результатов 2.12. Резервы
Раздел III. Приложения к Положению об учетной политике для целей бухгалтерского учета	3.1. Перечень первичных учетных документов 3.2. График документооборота 3.3. Перечень оснований для проведения инвентаризаций, порядок и срок их проведения 3.4. Перечень лиц, имеющих право подписи первичных документов 3.5. Перечень бланков строгой отчетности 3.6. Перечень должностных лиц, имеющих право на получение доверенности 3.7. Порядок внутреннего контроля фактов хозяйственной жизни 3.8. Правила ведения кассовых операций 3.9. Формы бухгалтерской отчетности 3.10. Рабочий план счетов бухгалтерского учета

Составлено автором

Несмотря на то, что в профессиональной бухгалтерской среде существуют также и так называемые типовые приказы по учетной политике малых предприятий, на самом деле их применение очень проблематично, так как режимы упрощения могут совершенно разные для малых и микро-предприятий и, кроме того, характер упрощения должен зависеть от специфики деятельности и ожиданий деловой среды предприятия⁵. Таким образом, учетная политика субъекта малого предпринимательства, по сути, не поддается типизации. По существующим правилам учетная политика предприятия должна включать следующие области (таблица 5).

Как мы видим данный документ должен описать все элементы системы бухгалтерского учета и отчетности предприятия. Главный бухгалтер субъекта малого предпринимательства при формировании каждого подраздела будет решать дилемму - что выбирать, традиционный подход или подход, разрешенный для данного типа малого предпринимательства как упрощенный элемент формируемой учетной системы. При этом тип организации будет существенно влиять как на форму, так и на методологию учета объектов. В рамках методологии выделяются несколько типов организаций субъектов малого предпринимательства (таблица 6).

Таблица 6
Взаимосвязь типов предприятий малого предпринимательства и методологии бухгалтерского учета на условиях свободного выбора (рекомендации «может выбирать»)

Параметры учетной политики	Субъекты малого предпринимательства		
	Малые предприятия	Микропредприятия	Индивидуальный предприниматель, организации частной практики
1	2	3	4
Ведение бухгалтерского учета	Руководителем организации	Руководителем организации	Руководителем организации
Система бухгалтерского учета	Полная традиционная или полная упрощенная (ведомости)	Простая система (без применения двойной записи - книга)	Ведение в соответствии с законодательством о налогах и сборах учета доходов или расходов и (или) иных объектов налогообложения либо физических показателей, характеризующих определенный вид предпринимательской деятельности
Рабочий план счетов бухгалтерского учета	Сокращенное количество синтетических счетов	Сокращенное количество синтетических счетов	Отсутствует
Форма бухгалтерского учета	Упрощенная система регистров бухгалтерского учета (упрощенная форма)	Упрощенная система регистров бухгалтерского учета (упрощенная форма)	Регистры налогового аналитического учета (книги)
Метод учета доходов и расходов	Кассовый	Кассовый	Накопительный, аналитический
Метод учета МПЗ	По цене поставщика	По цене поставщика	Отсутствует

⁵ Об упрощенной системе бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности ИНФОРМАЦИЯ МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ № ПЗ-3/2016.

Параметры учетной политики	Субъекты малого предпринимательства		
	Малые предприятия	Микропредприятия	Индивидуальный предприниматель, организации частной практики
1	2	3	4
Учет стоимости сырья, материалов, товаров, другие затраты на производство и подготовку к продаже продукции и товаров	При условии отсутствия существенных остатков МПЗ - в составе расходов по обычным видам деятельности в полной сумме по мере их приобретения (осуществления)	В составе расходов по обычным видам деятельности в полной сумме по мере их приобретения (осуществления)	По регламенту упрощенной формы налогообложения
Резервы под снижение стоимости материальных ценностей	Не создаются	Не создаются	Отсутствуют
Определение первоначальной стоимости основных средств	По цене поставщика (продавца) и затрат на монтаж	По цене поставщика (продавца) и затрат на монтаж	По регламенту упрощенной формы налогообложения
Амортизация основных средств	Начисляется годовая сумма единовременно по состоянию на 31 декабря отчетного года либо периодически в течение отчетного года за периоды, определенные самой организацией	Начисляется годовая сумма единовременно по состоянию на 31 декабря отчетного года либо периодически в течение отчетного года за периоды, определенные самой организацией	Не ведется
Амортизация производственного и хозяйственного инвентаря	Начисляется единовременно в размере первоначальной стоимости таких объектов при их принятии к бухгалтерскому учету	Начисляется единовременно в размере первоначальной стоимости таких объектов при их принятии к бухгалтерскому учету	Не ведется
Переоценка основных средств	Проводится	Не проводится	Не проводится
Обесценение нематериальных активов	Не отражается	Отражается	Не проводится
Обесценение финансовых вложений	Не отражается	Не отражается	Не проводится
Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы, резервы предстоящих расходов	Не отражаются	Не отражаются	Отсутствуют
Признание коммерческих и управленческих расходов	В себестоимости проданной продукции, товаров, работ, услуг полностью в отчетном году их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности	В себестоимости проданной продукции, товаров, работ, услуг полностью в отчетном году их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности	По регламенту упрощенной формы налогообложения
Признание расходов по займам	Прочими расходами	Прочими расходами	По регламенту упрощенной формы налогообложения

Параметры учетной политики	Субъекты малого предпринимательства		
	Малые предприятия	Микропредприятия	Индивидуальный предприниматель, организации частной практики
1	2	3	4
Отражение сумм налога на прибыль	По отчетному периоду без отражения сумм, способных оказать влияние на величину налога на прибыль последующих периодов	По отчетному периоду без отражения сумм, способных оказать влияние на величину налога на прибыль последующих периодов	По регламенту упрощенной формы налогообложения

Составлено автором

Действующей законодательной базой также определены принципы формирования упрощенной учетной политики, это:

- требование рациональности, то есть учетная политика предприятия должна обеспечивать рациональное ведение бухгалтерского учета исходя из условий хозяйствования и величины организации;
- соблюдение положения о том, что бухгалтерская отчетность предприятия должна давать достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, необходимое пользователям этой отчетности для принятия экономических решений.

Таким образом, главный бухгалтер или непосредственно руководитель предприятия - субъекта малого предпринимательства будет последовательно рассматривать каждый пункт формируемой учетной политики и определять применять элементы упрощения или все же принять традиционные правила учета объектов. При ведении бухгалтерского учета непосредственно руководителем. на наш взгляд, формирование учетной политики предприятия лучше поручить специализированной организации в рамках получения консультационных услуг.

На основании вышеизложенного можно сделать следующие выводы:

- формирование учетной политики предприятия малого предпринимательства является областью профессионального суждения главного бухгалтера (руководителя) предприятия;
- формы и методология бухгалтерского учета зависит от характера деятельности организации, наличия и использования при этом материальных ресурсов, требований рациональности (адекватности затрат на ведение учета при соблюдении разрешенных упрощенных методов);
- на начальном этапе субъекту малого предпринимательства наиболее оптимально привлечение эксперта-консультанта для оценки характера упрощения правил и способов ведения учета при формировании учетной политики предприятия, чтобы наиболее эффективно использовать разрешенные виды упрощений, адаптировать их к условиям своей конкретной организации и не нарушить при этом никакие регламентирующие нормы, то есть минимизировать риски возможных проверок.

ЛИТЕРАТУРА

1. Дружиловская Т.Ю., Коршунова Т.Н. Направления дальнейшего реформирования нормативного регулирования учетной политики // Бухгалтер и закон. - 2016. - №4. - С. 19-25.
2. Еримизина М.И., Дементьева С.Я. Формирование информации о доходах и расходах в финансовом и налоговом учете. Инновационная наука. 2015. Т. 1. № 5 (5). С. 93-98.
3. Зуева, И.А. Система бухгалтерского учета как элемент информационной среды управления предприятием // Вестник Московского городского педагогического университета. Серия: Экономика. - 2010. - №4. - С. 26-34.
4. Карпова, Л.И. Для малых предприятий, ведущих упрощенный учет изменены четыре ПБУ // Бухгалтерский учет. - 2016. - №10. - С. 6-8.
5. Кувалдина Т.Б. Признание затрат в бухгалтерской учетной системе / Т.Б. Кувалдина // Вестник Челябинского государственного университета. - 2014. - № 19 (157). Экономика. Вып. 21 - С. 138-142.
6. Овсянников С.В., Давыдова Е.Ю. Система учетно-аналитического обеспечения управления бизнесом в условиях глобализации // Территория науки. 2015. № 1. С. 153-158.
7. Станчин И.М. Междисциплинарная связь бухгалтерского учета и статистики // Территория науки. 2015. № 1. С. 158-165.
8. Федорович, В. Формируем бухгалтерскую учётную политику // Практический бухгалтерский учет. - 2016. - №12. - С. 11-16.
9. Zueva, I.A., Korneychuk, V.L. About management of accounting risk at the entity // Středoevropský věstník pro vědu a výzkum. - 2017. - №2 (38). - С. 9-14.
10. Zueva, I. Modern approaches interpretation financial performance of commercial organizations // Тогтвортой хөгжилд нягтлан бодох бүртгэлийн уурэг, Орлоцоо, Улаанбаатар. - 2016. - С. 32-41.

Zueva Irina Anatolievna

Moscow university named after S.Yu. Vite, Russia, Moscow

E-mail: jzueva@muiv.ru

Issues of formation of accounting policy by small business entities

Abstract. The article discusses the issues of modern approaches to the definition of small business entities, possible simplification rules for various categories of subjects in the field of accounting methodology, their accounting policies. The author draws attention to the modern composition of small businesses in Russia, types of companies and the dynamics of key financial indicators. In particular, the article notes that in the structure of small and medium-sized businesses, according to statistics, small businesses and microenterprises occupy 99% of the small business market. According to the basic financial indicators of financial statements, summarized in the framework of state statistical observation, microenterprises are leading in the market of small businesses, which is due to their considerable number. The author concludes that the formation of the accounting policy of a small business entity, which includes the basics of construction, the form, the methods of accounting and the nature of disclosure of information on activities in accounting, requires the chief accountant of such an organization of a high level of professional qualifications. The text of the article analyzes the rules and regulations of the simplified accounting policies provided by regulatory documents, and gives recommendations on their application.

Keywords: subjects of small business; criteria of small business; accounting policy; methodology of accounting