

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации  
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение  
высшего образования  
«Владимирский государственный университет  
имени Александра Григорьевича и Николая Григорьевича Столетовых»

Е. В. ГАВРИЧЕНКО  
Т. В. КОСИНЕЦ

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ  
НА ПРЕДПРИЯТИЯХ  
МАЛОГО И СРЕДНЕГО БИЗНЕСА

Учебное пособие

*Электронное издание*



Владимир 2019

© Гавриченко Е. В.,  
Косинец Т. В., 2019  
ISBN 978-5-9984-1085-7

УДК 657.1

ББК 65.052.24

**Авторы:**

*Гавриченко Елена Владимировна* – канд. эконом. наук

доцент кафедры бухгалтерского учета и финансов Института экономики и менеджмента ВлГУ

*Косинец Татьяна Владимировна* – канд. пед. наук

доцент кафедры бухгалтерского учета и финансов Института экономики и менеджмента ВлГУ, аттестованный консультант по налогам и сборам II категории, член Палаты налоговых консультантов России, аттестованный главный бухгалтер, действительный член ИПБ России и Владимирского ТИПБ

**Рецензенты:**

Доктор экономических наук, профессор  
профессор кафедры политической экономики  
Института мировой экономики и бизнеса  
Российского Университета Дружбы Народов  
*О. Б. Дигилина*

Доктор экономических наук, профессор  
зав. кафедрой менеджмента и маркетинга  
Владимирского государственного университета  
имени Александра Григорьевича и Николая Григорьевича Столетовых  
*Н. М. Филимонова*

**Гавриченко, Е. В.** Бухгалтерский учет на предприятиях малого и среднего бизнеса : учеб. пособие / Е. В. Гавриченко, Т. В. Косинец ; Владим. гос. ун-т им. А. Г. и Н. Г. Столетовых. – Владимир : Изд-во ВлГУ, 2018. – 118 с. – ISBN 978-5-9984-1085-7. – Системные требования: Intel o 1,3 ГГц ; Windows XP/7/8/10 ; Adobe Acrobat Reader ; дисковод CD-ROM ; 1,9 Мб. – Загл. с титула экрана.

Содержит теоретический и практический материал по курсу «Бухгалтерский учет на предприятиях малого и среднего бизнеса», необходимый для выполнения студентами практических работ. Позволяет получить теоретические знания и выработать необходимые практические навыки ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности на предприятиях МБ. Разработано в соответствии с требованиями ФГОС ВО, утвержденными приказом Минобрнауки России, соответствует учебному плану образовательной программы по данным профилям.

Предназначено для студентов, обучающихся по экономическим направлениям 38.03.01 – Экономика, 38.03.02 – Менеджмент.

Рекомендовано для формирования профессиональных компетенций в соответствии с ФГОС ВО.

Ил. 7. Табл. 18. Библиогр.: 22 назв.

УДК 657.1  
ББК 65.052.24

ISBN 978-5-9984-1085-7

© Гавриченко Е. В., Косинец Т. В., 2019

## ВВЕДЕНИЕ

Сегодня формирование и развитие российского рынка происходят свободно и стремительно, позволяя функционировать и двигаться вперед организациям различных форм собственности. Особое место в рыночных преобразованиях России отведено малому и среднему предпринимательству. Малый и средний бизнес России способствует не только существованию отдельной организации, но и помогает раскрыться внутреннему потенциалу личности.

На сегодняшний день малый бизнес имеет возможность обеспечивать граждан новыми рабочими местами, тем самым снижая уровень безработицы и социальной экономической напряженности. От уровня развития предприятий малого и среднего бизнеса зависят во многом уровень открытости политики экономики государства и активность предпринимателей России.

Поддерживая экономическую сторону развития малого и среднего предпринимательства, государство решает общие проблемы повышения уровня благополучия граждан, а также увеличивает размер налоговых поступлений в бюджет России.

В этой связи главные задачи, которые стоят перед бухгалтерским учетом предприятий малого и среднего бизнеса, это вопросы обеспечения соответствующей информацией как внешних, так и внутренних пользователей. На основе изучения бухгалтерской (финансовой) отчетности можно оценить имущественное и финансовое состояние предприятия.

Большое значение в изучении деятельности малого предприятия играет анализ вышеуказанных источников, которые несут в себе полноту содержания и освещают теоретические аспекты их деятельности, раскрывая полноту информации об объекте исследования и положения, на основании которых они функционируют.

Цель преподавания курса «Учет на предприятиях малого и среднего бизнеса» – формирование у студентов профессиональных компетенций, связанных с использованием теоретических знаний в области бухгалтерского учета на предприятиях малого и среднего бизнеса и позволяющих применять свои знания и умения при выполнении практических работ при последующем обучении.

Пособие включает в себя теоретический материал по указанной дисциплине, тесты для самостоятельного изучения.

# Глава 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЙ МАЛОГО И СРЕДНЕГО БИЗНЕСА

## 1.1. Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета и налогообложения предприятий малого и среднего бизнеса

Согласно Федеральному закону «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ «бухгалтерский учет - упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

С целью системного восприятия информации, касающейся бухгалтерского учета предприятий малого бизнеса, необходимо выделить основные документы, которые определяют порядок ведения бухгалтерского учета субъектов малого предпринимательства в Российской Федерации. Совокупность данных документов складывается в четырехуровневую систему, которая представлена в табл. 1.

Таблица 1

Система нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета  
в Российской Федерации

I уровень – Законодательный	II уровень – Нормативный	III уровень – Методический	IV уровень – Организационный микроуровень
<b>Документы</b>			
Федеральные законы, постановления, указы	Положения (стандарты) по бухгалтерскому учету	Нормативные акты (приказы, инструкции), методические указания	Организационно – распорядительная документация (Приказ, распоряжения и т. д)
<b>Органы, принимающие документы</b>			
Федеральное собрание, Президент РФ, Правительство РФ	Министерство финансов РФ, Центральный банк РФ	Министерство финансов РФ, Федеральные органы исполнительной власти	Предприятия, консультационные фирмы

Таким образом, самыми важными документами, которые устанавливают порядок ведения бухгалтерского учета субъектов малого предпринимательства в Российской Федерации, являются:

– Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 21.07.2014 N 11-ФКЗ) [1].

– Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете». Данный Закон представляет собой основной документ, на который опирается весь бухгалтерский учет в Российской Федерации [6].

– Федеральный закон от 24.07.2007 г. № 209-ФЗ (ред. от 03.07.2016) «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» [7].

Другими немаловажными нормативными актами первого уровня являются: Гражданский кодекс РФ, Налоговый кодекс РФ, Трудовой кодекс РФ, Кодекс об административных правонарушениях РФ и др. [2, 3, 4, 5].

В соответствии с Законом, далее следуют федеральные и отраслевые стандарты бухгалтерского учета.

П.3 ст.3 Федерального закона от 06.12.2011 №402-ФЗ дает определение понятию стандарта бухгалтерского учета. «Стандарт бухгалтерского учета – это документ, который устанавливает минимально необходимые требования к бухгалтерскому учету, а также допустимые способы ведения бухгалтерского учета».

Федеральные стандарты устанавливаются законами и Минфином России, отраслевые – соответствующими ведомствами. Организации вправе на основе стандартов более высокого уровня разрабатывать собственные дополнительные и более детальные требования к своему бухгалтерскому учёту. Одним из таких стандартов является положение об учётной политике предприятия.

Таким образом, основными российскими стандартами бухгалтерского учета являются Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ).

ПБУ представляют собой стандарты бухгалтерского учёта Российской Федерации, которые регламентируют порядок бухгалтерского учёта тех или иных активов, обязательств или событий хозяйственной деятельности. «Соблюдение требований и методологических рекомендаций, изложенных в ПБУ, является обязательным при составлении бухгалтерской отчётности и ведении регистров бухгалтерского учёта в Российской Федерации».

Также к документам второго уровня относится «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и Инструкцию по его применению».

План счетов представляет собой единый документ, которые обязательны к использованию на предприятиях любых видов деятельности и всех отраслей экономики независимо от форм собственности и подчиненности (кроме бюджетных организаций и банков).

Третий уровень представлен ведомственными документами, сюда относятся инструкции и указания, которые конкретизируют общие методологические указания, изложенные в законах и ПБУ, в соответствии с отраслевой спецификой. Так, к третьему уровню нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета субъектов малого предпринимательства относится Приказ Минфина России от 02.07.2010 N 66н (ред. от 06.04.2015) «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

К третьему уровню также относятся:

- Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов (Приказ Минфина России от 28.12.2001 N 119н) (ред. от 24.10.2016);

- Методические указания по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций (Приказ Минфина России от 20.05.2003 N 44н) (ред. от 25.10.2010);

- Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств (Приказ Минфина России от 13.10.2003 N 91н) (ред. от 24.12.2010) и другие.

Третий уровень также представлен рекомендациями по ведению бухгалтерского учета, сюда относятся документы, которые определяют правила организации и ведения бухгалтерского учета в экономических субъектах. Необходимо отметить, что данные рекомендации не обладают юридической силой нормативно-правового акта, а носят лишь рекомендательный характер и не обязательны к исполнению.

Разрабатывать и принимать рекомендации имеют право субъекты негосударственного регулирования бухгалтерского учета. К ним можно отнести:

- Фонд «Национальный негосударственный регулятор бухгалтерского учета «Бухгалтерский методологический центр». Данный Фонд дает толкования и разъяснения, которые располагаются на его официальном сайте;

- Институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов России (ИПБР). Данный институт разработал Рекомендации для субъектов малого

предпринимательства по использованию упрощенных способов ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

К четвертому уровню относятся приказы, указания, инструкции, которые выпускаются самим предприятием. Таким образом, рабочий план счетов, который составлен на базе единого Плана счетов, а также учетная политика организации, которая принята в соответствии с ПБУ 1/2008, представляют собой документы четвертого уровня.

Согласно статье 4 Федерального закона №209-ФЗ, к малым предприятиям, относятся коммерческие компании, предприниматели, потребительские кооперативы и фермерские хозяйства. Акционерное общество может получить статус малого предприятия, при наличии у него особого статуса, например, участники проекта «Сколково».

Существует несколько условий, при которых организация считается малой, к ним относятся доход, лимит среднесписочной численности и доля участия в других компаниях.

Среди малых предприятий выделяются микропредприятия. Для таких предприятий определены свои отдельные критерии доходов и численности сотрудников.

С 1 августа 2016 года статус малого предприятия устанавливается, отталкиваясь от доходов, а не от выручки, как было прежде. В расчет включаются не только денежные средства, которые поступили в кассу или на расчетный счет предприятия от покупателей. Лимит определяется исходя из всех доходов по налоговому учету. При этом суммы пределов составляют 120 млн. рублей - для микропредприятий и 800 млн. рублей - для малых предприятий.

Закон позволяет вместо доходов использовать другой показатель - балансовую стоимость активов за предыдущий календарный год. В расчет принимается остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов, которую оценивают по правилам бухгалтерского учета (ч. 8 ст. 4 Федерального закона от 24 июля 2007 г. № 209-ФЗ).

Однако формально данный критерий не применяется, так как Правительство РФ установило лишь предельные значения доходов, аналогичные лимиты для балансовой стоимости активов не определены.

Что касается лимита работников организации, то у микропредприятий штат сотрудников не может превышать 15 человек, а у малых пред-

приятый -100 человек. С 1 августа 2016 года вместо средней численности необходимо учитывать среднесписочную численность работников организации. То есть ранее учитывались внешние совместители и сотрудники, работающие по гражданско-правовым договорам (ГПД). На сегодняшний день данные работники в расчет не включаются.

Необходимо отметить, что существует определённый период, в течение которого доход и численность могут превышать лимиты. С 30 июня 2015 года срок, в течение которого предприятие, которое превысило лимиты по доходам и численности работников, все равно считается малым или микропредприятием, увеличился. Раньше данный срок составлял два года, следующих один за другим. В настоящее время срок равен трем годам. (ч. 4 ст. 4 Закона № 209-ФЗ).

Таким образом, если доходы малого предприятия будут превышать лимит в течение 2016 – 2018 годов, то данная компания лишится статуса малого предприятия, начиная с 2019 года. Индивидуальные предприниматели, которые применяют только патентную систему налогообложения, автоматически приравниваются к микропредприятиям.

Таким образом, все критерии отнесения предприятий к субъектам малого предпринимательства представлены в табл. 2.

Таблица 2

Критерии отнесения предприятий к субъектам малого предпринимательства

Критерий	Предельное значение	
	Малое предприятие	Микропредприятие
Суммарная доля участия в уставном капитале организации РФ, субъектов РФ, муниципальных образований, общественных, религиозных организаций, фондов	25 %	
Суммарная доля участия в уставном капитале организации иностранных организаций	49 %	
Суммарная доля участия в уставном капитале организации других организаций, не являющихся субъектами малого и среднего предпринимательства	49 %	
Средняя численность работников за предшествующий календарный год	Не более 100 человек	Не более 15 человек
Доходы за предшествующий календарный год	Не более 800 млн рублей	Не более 120 млн рублей

Если хотя бы один из этих критериев не укладывается в пределы малой компании, то организация не является субъектом малого предпринимательства.

В течение года, в котором вновь созданные организации и предприниматели были зарегистрированы, они определяют показатели средней численности сотрудников и дохода за период с момента их государственной регистрации до конца года (ч. 5 ст. 4 Федерального закона от 24 июля 2007 г. № 209-ФЗ).

## **1.2. Характеристика систем налогообложения для предприятий малого и среднего бизнеса**

Субъекты малого бизнеса имеют права на применение специальных налоговых режимов. Понятие специальных налоговых режимов прописано в ст. 18 Налогового кодекса РФ.

Данные режимы определяют особый порядок определения элементов налогообложения. Кроме того, специальные режимы освобождают организации от обязанности по уплате отдельных налогов и сборов.

УСН, ЕНВД и ЕСХ могут использоваться как юридическими лицами, так и индивидуальными предпринимателями, а патентная система предназначена только для индивидуальных предпринимателей, что касается системы налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции, то данный режим может использоваться только организациями.

Общая система налогообложения (ОСНО) распространяется на всех налогоплательщиков, а специальные режимы предназначены в основном для малого бизнеса.

При упрощенной системе налогообложения предусмотрено два способа уплаты налогов:

- с доходов (процентная ставка 6 %);
- с доходов за вычетом расходов (процентная ставка 15 %).

Декларация по УСН сдается один раз в год. Если количество работников предприятия превышает 25 человек, то отчеты для ПФР и ФСС сдаются в электронном виде.

При УСН организации освобождаются от оплаты НДС (кроме таможни), налога на прибыль и налога на имущество. Индивидуальные предприниматели освобождаются от уплаты НДС (кроме таможни), НДФЛ и налога на имущество.

Специальные налоговые режимы представлены на рис. 1.

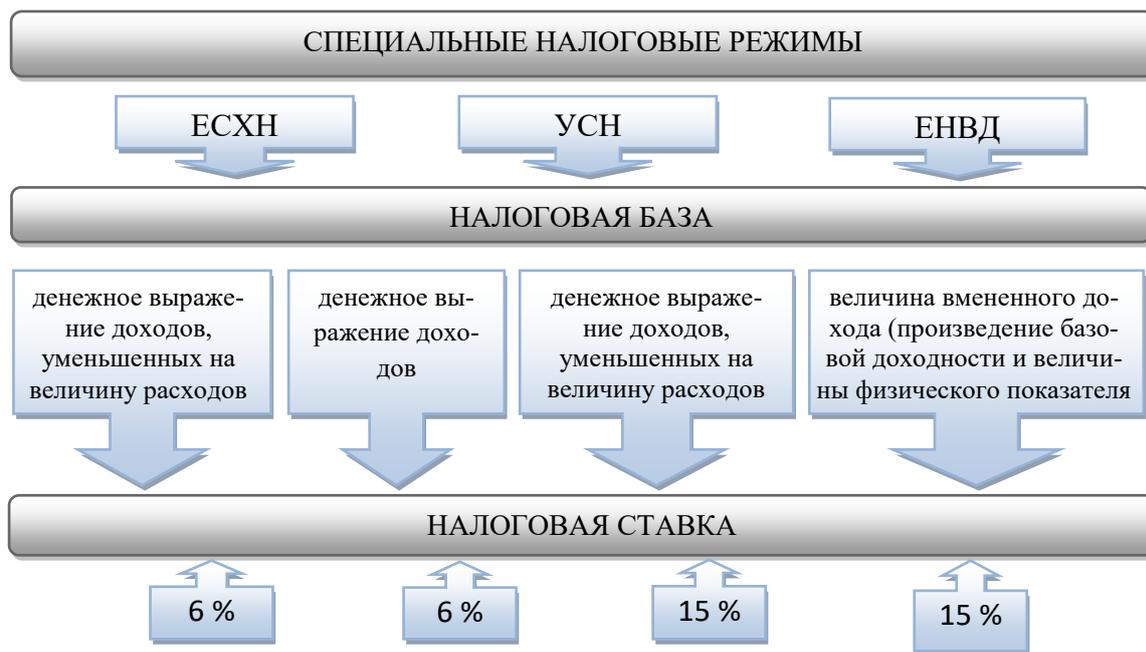


Рисунок 1 – Специальные налоговые режимы

Все характеристики каждого конкретного специального режима налогообложения представлены в табл. 3.

Таблица 3

Характеристики специальных налоговых режимов

Показатель	ЕСХН	УСН	ЕНВД	ПСН	СРП
Глава НК РФ, регулирующая применение	26.1	26.2	26.3	26.5	26.4
Кто применяет	Организации и ИП			ИП	Организации
Для какой деятельности возможно применение	Сельское хозяйство и рыболовство	Все, за исключением приведенной в п.3 ст.346.12 НК РФ	Только для указанной в п.3 ст.346.29 НК РФ	Только для указанной в п.2 ст.346.43 НК РФ	Поиск, разведка и добыча минерального сырья
Необходимость специального разрешения	–			Патент	Соглашение о разделе продукции
Размер выручки, млн руб.	–	До 60 с корректировкой на коэффициент – дефлятор для соответствующего года	–	До 1 с корректировкой на коэффициент – дефлятор для соответствующего года	–
Остаточная стоимость ОС, млн руб.	–	До 100	–		
Участие других юр. лиц в УК организаций, %	–	До 25		–	

Необходимо отметить, что для индивидуальных предпринимателей существует ограничение для применения данной системы налогообложения – количество работников должно составлять до 100 человек.

Для организаций также существуют ограничения:

- доход от реализации за 9 месяцев прошлого года должен быть не более 45 млн. рублей;
- стоимость имущества не может превышать 100 млн. рублей;
- должны отсутствовать филиалы и представительства;
- доля в уставном капитале юридических лиц не может быть больше 25 %.

Также необходимо отметить, что если за отчетный период стоимость имущества, которое было реализовано, будет больше 60 млн. рублей, то организации, и индивидуальные предприниматели должны будут вернуться к общему режиму налогообложения.

ЕСХН представляет собой налог, который разработан специально для организаций и предпринимателей, производящих сельскохозяйственные товары. К данной продукции относятся товары из сферы:

- растениеводства;
- сельского хозяйства;
- лесного хозяйства;
- животноводства;
- рыбного хозяйства.

Для того чтобы предприятие могло перейти на данный режим налогообложения, прибыль компании, которая занимается производством сельхозпродукции, должна составлять минимум 70 % от общего дохода.

Единый сельскохозяйственный налог заменяет для организаций налог на прибыль, а для ИП – подоходный налог, а также для них обоих – налог на имущество и НДС (кроме таможенного). При этом за своих работников НДФЛ будет продолжаться выплачиваться как у ИП, так и у предприятий.

«Налоговая ставка по данному налогу составляет 6 %, а в качестве базы выступает прибыль, которая представляет собой полученные доходы за вычетом всех документально понесенных расходов. При этом разрешается понизить размер дохода, отняв от него убытки за прошлые периоды»

«ЕНВД представляет собой специальный режим с единым налогом на вмененный доход. Особенность данного режима в том, что налог вы-

плачивается не по результатам полученной прибыли, а согласно цифровым показателям, предусмотренные налоговым законодательством для конкретного вида деятельности. Налогоплательщик выплачивает вместо нескольких налогов один, в размере 15 % от налоговой базы».

ЕНВД может сочетаться с другими режимами, так как данная система используется только для законодательно установленного перечня видов деятельности, например:

- транспортные перевозки (как пассажиров, так и грузов);
- розничная торговля;
- сфера общественного питания;
- оказание ветеринарных услуг и так далее.

В каждом регионе РФ существует свой перечень определенных видов деятельности, которые попадают под данный режим.

Существуют ограничения для применения данной системы:

- численность персонала не должна превышать 100 человек;
- доля других юридических лиц в уставном капитале должна быть меньше 25 %).

Также существуют ограничения по производственной площади, которые зависят от конкретного вида деятельности. Кроме этого организации и ИП не должны являться крупными налогоплательщиками. При данном режиме организации освобождаются от оплаты налога на прибыль и налога на добавленную стоимость (НДС).

В первую очередь размер вмененного дохода, исходя из которого, считают ЕНВД, зависит от вида деятельности, переведенной на данный специальный режим, а точнее от физического показателя, которым характеризуется такая вмененная деятельность (табл. 4). Это может быть численность сотрудников, площадь торгового зала, количество торговых мест и т. д. Полный перечень физических показателей для разных направлений содержит пункт 3 статьи 346.29 Налогового кодекса РФ. Многопрофильные организации должны вести отдельный учет физических показателей по каждому виду вмененной деятельности (п. 6 и 7 ст. 346.26 НК РФ).

Кроме физических показателей, для расчета нужно знать:

- месячную базовую доходность физического показателя (п. 3 ст. 346.29 НК РФ);
- значение коэффициента-дефлятора К1 (п. 4 ст. 346.29 НК РФ);
- величину корректирующего коэффициента К2 (п. 4 ст. 346.29 НК РФ).

Таблица 4

## Значение коэффициента-дефлятора для расчета ЕНВД

Период, на который установлен коэффициент-дефлятор	Размер	Основание
На 2018 год	1,868	Приказ Минэкономразвития России от 30 октября 2017 № 579
На 2017 год	1,798	Приказ Минэкономразвития России от 3 ноября 2016 г. № 698
На 2016 год	1,798	Приказ Минэкономразвития России от 20 октября 2015 г. № 772
На 2015 год	1,798	Приказ Минэкономразвития России от 29 октября 2014 г. № 685

Налоговым периодом по ЕНВД является квартал. Отчетных периодов по этому налогу не установлено (ст. 346.30 НК РФ). Поэтому сумму ЕНВД, которую нужно заплатить в бюджет, необходимо определить поквартально.

Сумма ЕНВД за отчетный квартал определяется по формуле:

$$\boxed{\text{ЕНВД за квартал}} = \boxed{\text{Налоговая база (вмененный доход) за квартал}} \times \boxed{\text{Ставка налога}}$$

Основные правила уплаты единого налога на УСН: ставки, сроки, периоды представлены в табл. 5.

Таблица 5

## Правила уплаты единого налога на УСН

Основные элементы налогообложения	Учет в зависимости от объекта налогообложения		Основание
	Доходы, уменьшенные на расходы	Доходы	
Объект налогообложения	Доходы, уменьшенные на расходы	Доходы	Ст. 346.14 НК РФ
Ставка, %	15	6	Ст. 346.20 НК РФ

Основные элементы налогообложения	Учет в зависимости от объекта налогообложения		Основание
Налоговая база	<p>При расчете налоговой базы учитываются:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– доходы от реализации;</li> <li>– внереализационные доходы.</li> </ul> <p>Налоговая база уменьшается на сумму расходов, перечисленных в статье 346.16 Налогового кодекса РФ</p>	<p>При расчете налоговой базы учитываются:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– доходы от реализации;</li> <li>– внереализационные доходы</li> </ul>	Ст. 346.15, 346.16 НК РФ
Доходы, не облагаемые единым налогом	<p>К доходам, с которых единый налог платить не нужно, относятся:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– доходы, поименованные в статье 251 Налогового кодекса РФ (например, заемные средства, суммы, полученные в качестве залога или задатка, средства целевого финансирования и т. д.);</li> <li>– суммовые разницы по договорам, выраженным в условных единицах;</li> <li>– прибыль контролируемых иностранных компаний, дивиденды и проценты по государственным (муниципальным) ценным бумагам – такие доходы облагаются налогом на прибыль</li> </ul>		Ст. 346.15, п. 2 ст. 346.11 НК РФ
Налоговый период	<p>Налоговый период – календарный год.</p> <p>Отчетные периоды:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– I квартал;</li> <li>– полугодие;</li> <li>– девять месяцев</li> </ul>		Ст. 346.19 НК РФ
Налог и авансовые платежи	<p>Авансовые платежи уплачиваются не позднее 25-го числа первого месяца, следующего за истекшим отчетным периодом.</p> <p>Налог уплачивают:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– организации – не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом;</li> <li>– индивидуальные предприниматели – не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом</li> </ul>		Ст. 346.21 НК РФ

Основные элементы налогообложения	Учет в зависимости от объекта налогообложения	Основание					
Минимальный налог (если объектом налогообложения является разница между доходами и расходами)	<p>Если сумма единого налога меньше чем 1 процент от полученных доходов, в бюджет нужно заплатить минимальный налог. Сумма минимального налога определяется по формуле:</p> <table border="1" data-bbox="461 539 1225 696"> <tr> <td data-bbox="461 539 722 696">Минимальный налог</td> <td data-bbox="722 539 767 696">=</td> <td data-bbox="767 539 1058 696">Доходы, полученные за налоговый период</td> <td data-bbox="1058 539 1102 696">×</td> <td data-bbox="1102 539 1225 696">1%</td> </tr> </table>	Минимальный налог	=	Доходы, полученные за налоговый период	×	1%	П. 6 ст. 346.18 НК РФ
Минимальный налог	=	Доходы, полученные за налоговый период	×	1%			
Налоговая отчетность	<p>Организации представляют декларации не позднее 31 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом.</p> <p>Предприниматели – не позднее 30 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом.</p> <p>Расчеты авансовых платежей по единому налогу в течение года не представляются</p>	Ст. 346.23 НК РФ					

### *Пример расчета ЕНВД*

*Предприниматель А.А. Иванов – плательщик ЕНВД, занимается розничной торговлей пищевыми продуктами в магазине (код по ОКВЭД – 47.11). ИНН 501314996321. Деятельность ведет по месту жительства (Московская область, Волоколамский район), ОКТМО 46605101001. У предпринимателя есть наемные сотрудники. В III квартале 2018 года вычет по расходам на покупку ККТ Иванов не применяет.*

*Данные по деятельности:*

- месячная базовая доходность – 1800 руб./кв. м;*
- площадь торгового зала – 52 кв. м;*
- значение коэффициента К2 – 0,7.*

*Коэффициент К1, установленный на 2018 год, – 1,868.*

*Данные для определения базовой доходности по видам деятельности взяты из пункта 3 статьи 346.29 НК, а коэффициент К2 – из приложения 1 к решению Совета депутатов Волоколамского муниципального района Московской области от 29.09.2011 № 43-282.*

*За III квартал 2018 года предприниматель начислил за своих сотрудников обязательные страховые взносы в общей сумме 46 000 руб., в том числе:*

- за июль – 15 000 руб. – взносы перечислены 15 августа 2018 года;
- август – 16 000 руб. – взносы перечислены 14 сентября 2018 года;
- сентябрь – 15 000 руб. – взносы перечислены 15 октября 2018 года.

Кроме того, в III квартале 2018 года Иванов перечислил:

– в июле – страховые взносы за своих сотрудников, начисленные за июнь 2018 года, в сумме 14 000 руб.;

– сентябре – взносы на обязательное страхование за себя в сумме 8096 руб.

Больничных пособий в III квартале предприниматель не выплачивал.

ЕНВД за III квартал начислен в сумме 55 076 руб. ( $1800 \text{ руб.} \times 52 \text{ кв. м} \times 1,868 \times 0,7 \times 3 \text{ мес.} \times 15\%$ ).

Установленный срок подачи декларации по ЕНВД за III квартал 2018 года – не позднее 22 октября 2018 года.

Суммы страховых взносов, которые предприниматель уплатил в III квартале (с 1 июля по 30 сентября включительно), составили:

- 45 000 руб. (15 000 руб. + 16 000 руб. + 14 000 руб.) – за сотрудников;
- 8096 руб. – за себя.

Сумма страховых взносов за сотрудников и за себя превысила 50 процентов от суммы начисленного ЕНВД ( $45 000 \text{ руб.} + 8096 \text{ руб.} > 55 076 \text{ руб.} \times 50\%$ ). Поэтому уменьшить единый налог предприниматель вправе лишь на 27 538 руб. ( $55 076 \text{ руб.} \times 50\%$ ).

В разделе 3 декларации по ЕНВД Иванов указал:

- по строке 010 – 55 076 руб.;
- по строке 020 – 45 000 руб.;
- по строке 030 – 8096 руб.;
- по строке 040 – 27 538 руб.

С этими показателями предприниматель подал в инспекцию декларацию по ЕНВД за III квартал 2018 года.

При применении патентной системы, предпринимателям достаточно приобрести патент, чтобы перейти на данную систему налогообложения. Последующий заработок предпринимателя не облагается налогом, по этой причине декларация не подается.

Налог установлен в размере 6% от потенциально возможного дохода. Последняя величина прописывается в местных нормативных актах и может составлять от 100 000 руб. до 1 млн. руб.

Максимальный размер дохода на ПСН ежегодно индексируют на коэффициент-дефлятор. Размеры коэффициентов на каждый год смотрите в таблице 6.

Таблица 6

Коэффициент-дефлятор для патентной системы налогообложения

Период, на который установлен коэффициент-дефлятор	Размер	Основание
2018 год	1,481	Приказ Минэкономразвития России от 30 октября 2017 № 579
2017 год	1,425	Приказ Минэкономразвития России от 3 ноября 2016 № 698
2016 год	1,329	Приказ Минэкономразвития России от 20 октября 2015 № 772

Необходимо отметить, что не все предприниматели имеют возможность перейти на данную систему налогообложения, а только те, которые занимаются определенным видом деятельности, например:

- оказание парикмахерских услуг;
- работы по ремонту обуви;
- пошив одежды;
- косметические услуги;
- индивидуальные образовательные услуги (репетиторство или ведение курсов) и так далее.

Первое условие – вид деятельности.

Бизнес, которым предприниматель занимается либо планирует заниматься на ПСН, перечислен в пункте 2 статьи 346.43 НК. В этом случае ИП вправе применять специальный режим при оказании услуг (выполнении работ) как для населения, так и для организаций (письмо ФНС от 10.06.2014 № ГД-4-3/11215). Власти субъектов РФ вправе расширить этот список, дополнив его иными бытовыми услугами из ОКВЭД 2 и ОКПД 2. Коды видов деятельности и коды услуг, которые относятся к бытовым, перечислены в перечнях, утвержденных распоряжением Правительства от 24.11.2016 № 2496-р (подп. 2 п. 8 ст. 346.43 НК). Однако применять ПСН при оказании таких услуг (расширенных) можно лишь в отношении тех, которые предоставляете населению (письма Минфина от 02.09.2014 № 03-11-12/43824, от 28.12.2012 № 03-11-11/398).

Второе условие – численность персонала.

Предприниматель сам ведет деятельность, либо нанимает сотрудников по трудовому или гражданско-правовому контракту. При этом средняя численность персонала не превышает 15 человек (письмо Минфина от 23.03.2018 № 03-11-12/18632). Среднюю численность определяйте за тот период, на который выдан патент.

Если организация совмещает ПСН с ЕНВД или УСН, то в расчет берутся только те сотрудники, которые заняты в деятельности на ПСН (письмо Минфина от 20.09.2018 № 03-11-12/67188, п. 17 Обзора, направленного письмом ФНС от 07.07.2016 № СА-4-7/12211, определение Верховного суда от 01.06.2016 № 306-КГ16-4814). Например, если на УСНО занято 10 сотрудников, а на ПСН – 6, применять ПСН можно. Ранее у Минфина была другая позиция о том, что при совмещении ПСН с ЕНВД или упрощенной системой нужно учитывать численность всех работников (письма Минфина от 21.07.2015 № 03-11-09/41869, от 28.09.2015 № 03-11-11/55357).

Третье условие – отсутствие особой формы ведения бизнеса.

Деятельность не осуществляется в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или договора доверительного управления имуществом. В этом случае предприниматель может перейти на ПСН.

Четвертое условие – доходы с начала года.

Если с начала календарного года доходы налогоплательщика не превысили 60 млн руб., то он может перейти на ПСН. В расчет надо брать доходы от реализации, определяемые в соответствии со статьей 249 НК, по всем видам бизнеса, в отношении которых предприниматель переходит на ПСН.

Перечисленные условия должны выполняться в течение всего срока действия ПСН (п. 2, 5 и 6 ст. 346.43 и подп. 1 п. 6 ст. 346.45 НК). Поэтому, если хоть одно из условий нарушается, придется перейти на общую систему налогообложения.

Применять ПСН предприниматель может независимо от своего налогового статуса, быть как резидентом, так и нерезидентом (письмо Минфина от 25.11.2013 № 03-11-12/50675).

Форма расчетов с покупателями или заказчиками, а также источник оплаты товаров (работ, услуг), реализуемых предпринимателем, также не влияет на возможность применять ПСН. То есть ИП может получать оплату от организаций или населения как в наличной, так и в безналичной формах, причем даже из бюджетных средств.

С отчетности за III квартал 2018 года действуют две формы декларации по ЕНВД – утвержденная приказом ФНС от 04.07.2014 № ММВ-7-3/353 и рекомендованная письмом ФНС от 25.07.2018 № СД-4-3/14369. В утвержденном бланке нет строк для вычета на ККТ. Поэтому предпринимателям, которые заявляют такой вычет, ФНС советует заполнять рекомендованный бланк.

Приказом ФНС от 26.06.2018 № ММВ-7-3/414 утверждена новая форма декларации по ЕНВД, которая действует с 25 ноября. В ней, как и в рекомендованной, есть специальный раздел для данных об онлайн-кассе. Впервые на новом бланке предстоит отчитаться за IV квартал 2018 года.

Набор показателей, характеризующий главные особенности налогообложения при каждом из специальных налоговых режимов, приведен в табл. 7.

Таблица 7

Показатели, характеризующие специальные налоговые режимы

Показатель	ЕСХН	УСН 15%	УСН 6%	ЕНВД	ПСН	СРП
Налоги, не уплачиваемые в связи со спецрежимом	Прибыль (для ИП — НДФЛ), НДС, налог на имущество					Транспорт, налог на имущество, местные налоги, таможенные пошлины
Обязанность по уплате налога на имущество от кадастровой стоимости	—				+	—
Налоговая база по спецналогу	Доходы минус расходы		Доходы	Вмененный доход	Потенциально возможный доход	По НДС, прибыли, НДС база определяется с учетом положений главы 26.4 НК РФ
Ставка спецналога, %	6	15	6	15	6	Особые ставки для НДС (ст. 346.37 НК РФ)
Налоговый период	Год			Квартал	Год или срок действия патента	Свой по каждому налогу
Авансовые платежи	Полугодовой	Ежеквартальные		—		Квартальные по прибыли
Обязательность платежа при убытке	—	Платится 1% от полученной выручки	—	+		—
Возможность дополнительного уменьшения начисленного налога	—		До 50% у организаций и до 100% у ИП		—	

Таким образом, специальные налоговые режимы значительно различаются с точки зрения налоговых баз, к которым применяется ставка специального налога.

Основные изменения в форме декларации по ЕНВД представлены в приложении.

### **1.3. Особенности ведения бухгалтерского и налогового учета на малом предприятии**

Организации, которые относятся к субъектам малого предпринимательства, обязаны вести бухгалтерский учет. Но они вправе применять упрощенные способы ведения бухучета и составлять бухгалтерскую (финансовую) отчетность по специальным формам.

Необходимо обратить внимание на то, что не все малые предприятия могут вести упрощенный бухучет. Например, такой запрет действует в отношении организаций, чья бухгалтерская (финансовая) отчетность требует обязательного аудита.

#### *Особенности упрощенного учета*

На основании информации Минфина от 29.06.2016 года № ПЗ-3/2016 к упрощенным способам бухучета, в частности, относят:

- сокращенный план счетов;
- упрощенный порядок признания доходов и расходов;
- упрощенный учет процентов по кредитам и займам;
- упрощенный порядок исправления ошибок и переоценки активов.

При этом организация имеет право выбирать, какие упрощенные способы бухучета ей применять, закрепив их в своей учетной политике .

Организация, которая ведет учет упрощенным способом, вправе выбрать:

- полную форму (бухучет ведется посредством двойной записи с использованием регистров бухгалтерского учета активов);
- сокращенную форму (бухучет ведется посредством двойной записи без использования регистров бухгалтерского учета активов).

Кроме того, микропредприятия вправе вести бухучет по простой системе, без использования метода двойной записи.

Такой порядок установлен положениями статьи 2 и частей 1,3 и 4 статьи 6 Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ и подтверждается пунктом 8

Рекомендаций, утвержденных решением Президентского совета НП «Институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов России» от 25.04.2013 № 4/13.

#### *Организация бухгалтерского учета*

Организовать ведение бухгалтерского учета на малом предприятии нужно по общим правилам. Организация ведения бухучета возлагается на руководителя субъекта малого предпринимательства. При этом руководитель обязан возложить ведение бухучета на главного бухгалтера или иное должностное лицо.

В зависимости от объема учетной работы руководитель может заключить договор об оказании услуг по ведению бухучета со сторонней организацией или принять ведение бухучета на себя.

Между главным бухгалтером (сотрудником, ответственным за ведение бухучета) и руководителем организации иногда возникают разногласия по поводу отражения той или иной суммы. В таком случае первому нужно потребовать от руководителя письменное распоряжение об оформлении спорной операции.

#### *Полная форма учета*

При такой форме ведения бухучета для регистрации фактов хозяйственной жизни используйте специальные ведомости. Перечень таких ведомостей утвердите в учетной политике. Например, малое предприятие может использовать:

- ведомость учета основных средств и амортизации – форма № 1МП;
- ведомость учета материально-производственных запасов – форма № 2МП;
- ведомость учета затрат на производство – форма № 3МП;
- ведомость учета денежных средств – форма № 4МП;
- ведомость учета расчетов и прочих операций – форма № 5МП;
- ведомость учета продаж – форма № 6МП;
- ведомость учета расчетов с поставщиками – форма № 7МП;
- ведомость учета расчетов с персоналом по оплате труда – форма № 8МП;
- сводная ведомость (шахматная) – форма № 9МП.

Порядок заполнения ведомостей приведен в пунктах 30 – 39 Рекомендаций, утвержденных решением Президентского совета НП «Институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов России» от 25.04.2013 № 4/13.

В ведомостях необходимо регистрировать операции по соответствующим счетам. При этом каждая операция регистрируется в двух ведомостях: в одной – по дебету счета с указанием номера кредитуемого счета (в графе «Корреспондирующий счет»), в другой – по кредиту корреспондирующего счета и аналогичной записью номера дебетуемого счета. В обеих ведомостях делаются записи о содержании факта хозяйственной жизни.

Кроме того, в ведомостях нужно указать отчетный период, за который они заполняются. В конце отчетного периода подсчитываются итоговые показатели, а ответственный сотрудник, заполнявший ведомость, должен поставить свою подпись.

Чтобы исправить ошибки в ведомостях, нужно зачеркнуть неправильный текст или сумму и написать над зачеркнутым текстом правильные показатели. Исправление ошибки нужно заверить надписью «Исправлено» с указанием даты исправления и подписью ответственного сотрудника.

#### *Сокращенная форма ведения бухгалтерского учета*

При сокращенной форме ведения бухучета все факты хозяйственной жизни регистрируются методом двойной записи в специальном журнале, например по форме К-1МП. Наряду с данным журналом рекомендуется применять ведомость учета расчетов по оплате труда по форме № 8МП.

Если указанных форм недостаточно для обеспечения полноты информации, рекомендуется применять отдельные ведомости, используемые при полной форме ведения бухучета.

Журнал по форме № К-1МП открывается записями остатков по счетам бухучета на начало отчетного периода (начало деятельности). Записи в журнал заносятся в хронологическом порядке на основе первичных учетных документов: счетов-фактур, платежных поручений, накладных, товарно-транспортных накладных, квитанций, актов приемки работ, справок, выписок банка и т. д. Все обработанные документы комплектуются в папки в последовательности отражения хозяйственных операций в указанном регистре.

Суммы по каждой операции отражаются в графе «Сумма» методом двойной записи одновременно по графам «Дебет» и «Кредит» соответствующих счетов рабочего плана счетов.

В конце отчетного периода подсчитываются дебетовые и кредитовые обороты по каждому счету и в целом по всем счетам. Общая сумма дебетовых оборотов за отчетный период должна быть равна общей сумме кре-

дитовых оборотов (оборотный баланс). После этого необходимо определить остатки по всем счетам и подсчитать их итоги. Общая сумма дебетовых остатков должна быть равна общей сумме кредитовых (сальдовый баланс).

При этом величина остатка на конец отчетного периода определяется в следующем порядке:

1. По счетам 20, 50, 51, 58:

Остаток на конец отчетного периода	=	Остаток на начало отчетного периода	+	Обороты по дебету	-	Обороты по кредиту
------------------------------------	---	-------------------------------------	---	-------------------	---	--------------------

Величина остатка на конец отчетного периода всегда должна быть  $\geq 0$ .

2. По счетам 66, 80:

Остаток на конец отчетного периода	=	Остаток на начало отчетного периода	+	Обороты по кредиту	-	Обороты по дебету
------------------------------------	---	-------------------------------------	---	--------------------	---	-------------------

Величина остатка на конец отчетного периода всегда должна быть  $\geq 0$ .

3. По счетам 60, 68, 69, 70, 76 остаток вначале определяется по каждому дебитору и кредитору (виду обязательств, налогов, сборов, взносов), а затем в целом по счету. По этим счетам остаток может быть дебетовым и (или) кредитовым (развернутым).

Если счет имеет развернутый остаток, нужно проверить правильность его определения до подсчета сальдового баланса путем следующих расчетов.

1. При кредитовом остатке на начало месяца:

Остаток на начало месяца	+	Обороты по кредиту	-	Обороты по дебету	=	Остаток на конец месяца по кредиту	-	Остаток на конец месяца по дебету
--------------------------	---	--------------------	---	-------------------	---	------------------------------------	---	-----------------------------------

2. При дебетовом остатке на начало месяца:

Остаток на начало месяца	+	Обороты по дебету	-	Обороты по кредиту	=	Остаток на конец месяца по дебету	-	Остаток на конец месяца по кредиту
--------------------------	---	-------------------	---	--------------------	---	-----------------------------------	---	------------------------------------

3. При дебетовом и кредитовом остатке на начало месяца:

Остаток на начало месяца по дебету	-	Остаток на начало месяца по кредиту	+	Обороты по дебету	-	Обороты по кредиту	=	Остаток на конец месяца по дебету	-	Остаток на конец месяца по кредиту
------------------------------------	---	-------------------------------------	---	-------------------	---	--------------------	---	-----------------------------------	---	------------------------------------

На счете 20 в течение отчетного периода в графе 5 накапливаются затраты на производство продукции (работ, услуг). В конце отчетного периода данные затраты в сумме, приходящейся на отгруженную и проданную продукцию (работы, услуги), списываются с кредита счета 20 в дебет счета 90. Данную запись необходимо отразить в журнале № К-1МП по графам 5 и 29, при этом в графе 3 «Содержание факта хозяйственной жизни» отразите запись: «Списаны затраты на производство отгруженной и проданной продукции (работ, услуг)».

По кредиту счета 90 накапливается информация о выручке от продаж продукции (работ, услуг). Финансовый результат от продажи продукции (работ, услуг) за отчетный период определяется путем сопоставления дебетовых и кредитовых оборотов по счету 90 «Продажи».

Если дебетовые обороты (расходы) превышают кредитовые (доходы), это значит, что получен убыток, если наоборот – прибыль. Выявленный финансовый результат от продаж отражается в книге № К-1МП отдельной строкой:

- в графе 3 делается запись «Финансовый результат от продаж за месяц»;
- в графах 30 и 31 – если получен убыток, в графах 29 и 32 – если получена прибыль.

Малое предприятие, которое ведет учет в упрощенном порядке, может сократить количество синтетических счетов в своем рабочем плане счетов по сравнению с общим Планом счетов. Например, можно группировать данные на обобщенных синтетических счетах так, как показано в табл. 8.

Таблица 8

Примерный план счетов для малых предприятий

Данные, которые можно сгруппировать	Где отражают по общему Плану счетов	Где можно отразить в учете малых предприятий
Производственные запасы	счета 07, 10, 11,15, 16	счет 10 «Материалы»
Затраты, связанные с производством и продажей продукции (работ, услуг)	счета 20,21,23,25,26,28,29,44	счет 20 «Основное производство»
Готовая продукция и товары,	счета 41,43,45	счет 41 «Товары»

Данные, которые можно сгруппировать	Где отражают по общему Плану счетов	Где можно отразить в учете малых предприятий
Дебиторская и кредиторская задолженность	счета 62,71,73,75,76,79	счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»
Денежные средства в банках	счета 51,52,55,57	счет 51 «Расчетные счета»
Капитал	счета 80,81,82,83	счет 80 «Уставный капитал»
Финансовые результаты	счета 90,91,99	счет 99 «Прибыли и убытки»

Остальные счета можно применять в общеустановленном порядке по правилам, установленным для общего плана счетов.

Об этом сказано в пункте 13 Типовых рекомендаций, утвержденных приказом Минфина России от 21 декабря 1998 г. № 64н, и пунктах 3, 3.1 и 3.2 информационного сообщения Минфина России от 20 февраля 2013 г. № ПЗ-3/2012, пунктах 9-23 Рекомендаций, утвержденных решением Президентского совета НП «Институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов России» от 25 апреля 2013 г. № 4/13.

Дополнительные разъяснения о том, какие счета можно применять при сокращенной форме ведения бухучета, даны также в пункте 3 информации Минфина России от 29 июня 2016 г. № ПЗ-3/2016.

Учетную политику малого предприятия надо составить и утвердить по общим правилам. В ней закрепить выбранные способы ведения бухучета.

При этом малые предприятия в отличие от остальных вправе также выбрать:

- метод признания в бухучете доходов и расходов в соответствии с ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99;
- порядок признания расходов по займам в соответствии с ПБУ 15/2008;
- порядок исправления существенных ошибок в бухучете в соответствии с ПБУ 22/2010;

- порядок отражения в отчетности последствий изменившейся учетной политики в соответствии с ПБУ 1/2008.

Микропредприятия и некоммерческие организации вправе решить, как они будут вести бухучет: без двойной записи или в общем порядке, используя бухгалтерские проводки.

Если по конкретному вопросу федеральных стандартов нет, то малые предприятия вправе самостоятельно формировать учетную политику рационально величине и специфике бизнеса.

В соответствии со статьей 346.24 НК РФ налогоплательщики обязаны вести учет доходов и расходов для целей исчисления налоговой базы по налогу в книге учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН, форма и порядок заполнения, которой утверждена приказом Минфином России от 20.10.2012 № 135-н.

Особенности исчисления налоговой базы при переходе на УСН с иных режимов налогообложения и при переходе с упрощенной системы налогообложения на иные режимы налогообложения установлены статьей 346.25 НК РФ.

Организациями, применявшими общий режим налогообложения и использовавшими при исчислении налога на прибыль метод начислений, при переходе на УСН выполняются следующие правила:

- 1) на дату перехода на УСН в налоговую базу включаются авансы, полученные до перехода на УСН в оплату по договорам, исполнение которых будет после перехода на УСН;

- 2) не включаются в налоговую базу денежные средства, полученные после перехода на УСН, если по правилам налогового учета по методу начислений указанные суммы были включены в доходы при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций;

- 3) расходы, осуществленные после перехода на УСН, признаются расходами, вычитаемыми из налоговой базы, на дату их осуществления, если оплата таких расходов была осуществлена до перехода на УСН, либо на дату оплаты, если оплата была осуществлена после перехода организации на УСН;

- 4) не вычитаются из налоговой базы денежные средства, уплаченные после перехода на УСН в оплату расходов организации, если до перехода

на УСН такие расходы были учтены при исчислении налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

Организациями, применявшими УСН, при переходе на исчисление налоговой базы по налогу на прибыль с использованием метода начислений выполняются следующие правила:

1) признаются в составе доходов доходы в сумме выручки от реализации товаров в период применения УСН, оплата (частичная) которых не произведена до даты перехода на исчисление налоговой базы по налогу на прибыль по методу начисления;

2) признаются в составе расходов расходы на приобретение в период применения УСН товаров, которые не были оплачены (частично) налогоплательщиком до даты перехода на исчисление налоговой базы по налогу на прибыль по методу начисления.

Основные средства и нематериальные активы, приобретенные в период применения общего режима налогообложения: на дату перехода на УСН с объектом налогообложения «доходы, уменьшенные на сумму расходов» в налоговом учете отражается остаточная стоимость приобретенных основных средств и нематериальных активов в виде разницы цены приобретения и суммы начисленной амортизации в соответствии с главой 25 НК РФ.

При переходе на УСН с общего режима налогообложения суммы НДС, исчисленные и уплаченные с авансов, полученных до перехода на УСН, подлежат вычету в последнем налоговом периоде до перехода на УСН.

При переходе с УСН на общий режим налогообложения суммы НДС, предъявленные налогоплательщику, применяющему УСН, при приобретении им товаров, которые не были отнесены к расходам, принимаются к вычету при переходе на общий режим налогообложения.

Грамотный подход к организации бухгалтерского и налогового учета в организациях, являющихся субъектами малого предпринимательства, может обеспечить весьма ощутимое снижение трудоемкости учетных процессов, повышение точности и оперативности обработки бухгалтерской информации и, следовательно, повышения качества принимаемых управленческих решений.

## 1.4. Документооборот на малом предприятии

Документы, с которыми работает бухгалтерия, можно разделить на две группы:

- документы налогового учета и отчетности;
- бухгалтерские документы.

Документы налогового учета и отчетности включают формы налоговой отчетности и налоговые регистры. Бухгалтерские документы делятся на три группы:

- формы отчетности;
- регистры бухучета;
- первичные документы.

Состав первичных документов организация определяет сама. Упорядоченный документооборот в бухгалтерии позволит избежать многих ошибок и упростит работу (рис. 2).

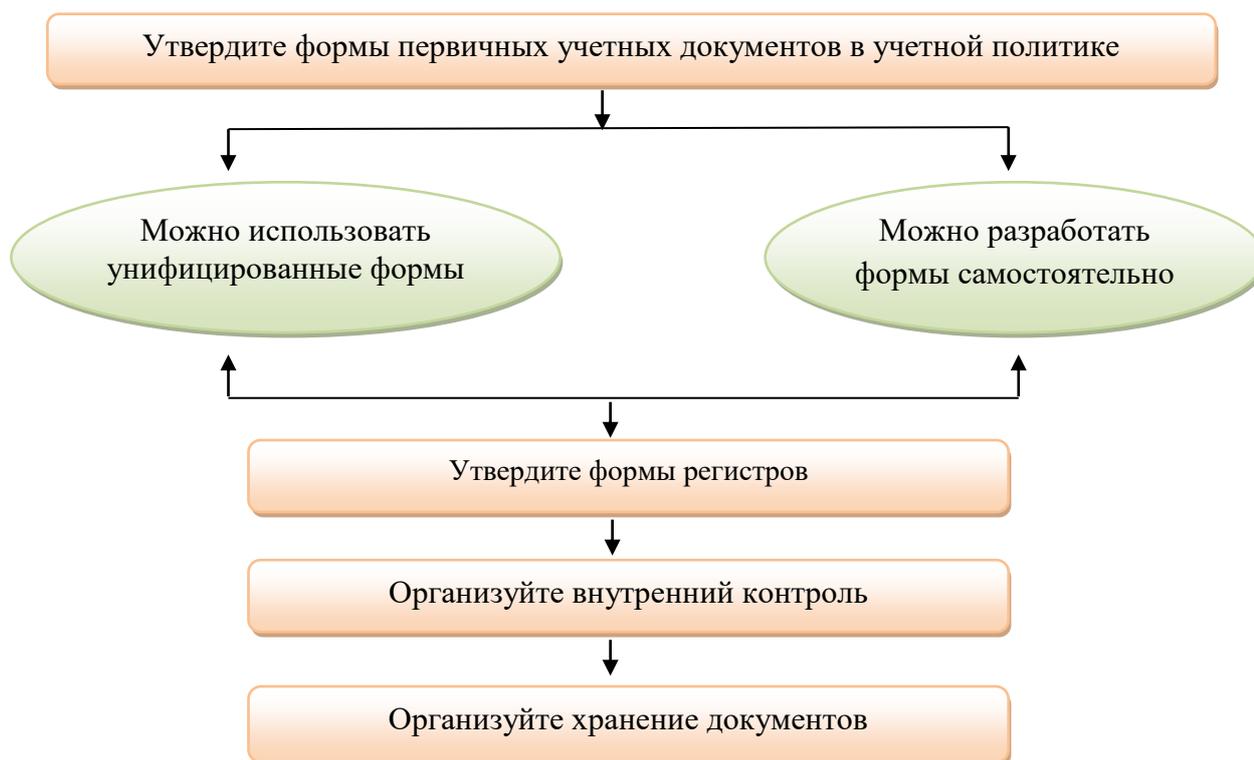


Рисунок 2 – Схема документооборота на малом предприятии

Состав форм бухгалтерской отчетности зависит от того, коммерческая это или некоммерческая организация, а также относится ли она к малым предприятиям.

### *Первичные документы*

На основании части 1 статьи 9 Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «каждый факт хозяйственной деятельности в организации необходимо подтверждать первичным документом. Нельзя принимать к учету документы по фактам хозяйственной жизни, которые не имели места, в том числе по мнимым и притворным сделкам». Конкретных требований к форме и виду первичных документов Закон не содержит. Поэтому их утверждает руководитель организации по представлению лица, на которое возложено ведение бухучета. Вместе с тем, Закон о бухгалтерском учете содержит четкие требования к обязательным реквизитам первичного документа. Поэтому формы, утвержденные в организации, должны предусматривать такие реквизиты:

- наименование документа;
- дата составления документа;
- наименование экономического субъекта (организации), составившего документ;
- содержание факта хозяйственной жизни;
- величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- наименование должностей лиц, совершивших сделку, операцию, и ответственных за ее оформление, либо наименование должностей лиц, ответственных за оформление свершившегося события;
- подписи указанных лиц с расшифровкой и иную информацию, необходимую для идентификации этих лиц.

Однако если иные нормативно-правовые акты предусматривают для конкретной операции обязательные формы документов, то организация обязана использовать именно эти формы (например, приходный кассовый ордер, расходный кассовый ордер, платежное поручение, транспортную накладную).

Первичный документ должен быть составлен в момент совершения факта хозяйственной жизни, а если это невозможно – непосредственно после его окончания. Первичные документы составляют на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью.

### *Типовые формы*

Унифицированные формы документов из альбомов унифицированных форм, утвержденных постановлениями Госкомстата, не являются

обязательными к применению. Вместе с тем, обязательными к применению остаются формы, установленные уполномоченными органами на основании федеральных законов.

Таким образом, организация обязана применять типовые формы документов, утвержденные Правительством РФ, Банком России (например, платежные поручения, расходные и приходные кассовые ордера) и другими уполномоченными органами во исполнение федеральных законов.

Если для какого-либо факта хозяйственной жизни постановлением Госкомстата установлена унифицированная форма первичного документа, то организация вправе по собственному выбору:

- либо разработать форму документа самостоятельно;
- либо использовать унифицированную форму.

По общему правилу формы первичных документов определяет руководитель организации по представлению лица, на которое возложено ведение бухучета. То есть руководитель должен утвердить либо самостоятельно разработанную организацией форму, либо факт использования организацией унифицированных форм.

Включенные в этот перечень сведения по составу и содержанию тождественны реквизитам документов, которые составлены по формам из альбомов унифицированных форм. Действующие унифицированные формы соответствуют требованиям части статьи 9 Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ.

В унифицированные формы можно при необходимости добавлять реквизиты либо исключать их. Например, вносить дополнительные строки, колонки и т. п. Исправленную унифицированную форму необходимо утвердить приказом или распоряжением руководителя в качестве первичного документа.

#### *Бухгалтерская справка*

Бухгалтерскую справку нужно составлять в любых случаях, когда бухгалтеру необходимо обосновать проводки или расчеты. Например:

- при представлении уточненных деклараций для обоснования расчетов, отраженных в них (письмо ФНС от 14.12.2006 № 02-6-10/233);
- для подтверждения сумм, отраженных в бухучете, например, при расчете дивидендов;
- для обоснования сторнировочных проводок и т. д.

Этот первичный документ должен содержать обязательные реквизиты, перечисленные в части 2 статьи 9 Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ.

## *Регистры*

Данные из первичных документов отражают в бухгалтерских регистрах. Регистры бухучета представляют собой перечни операций в хронологическом порядке, которые сгруппированы по счетам бухучета. Например, ведомости, отчеты в табличной форме.

Формы регистров утверждает руководитель организации. Обязательными реквизитами регистра бухучета являются:

- наименование регистра;
- наименование организации (экономического субъекта), составившей регистр;
- даты начала и окончания ведения регистра и (или) период, за который он составлен;
- хронологическая и (или) систематическая группировка объектов бухгалтерского учета;
- единица измерения;
- наименования должностей лиц, ответственных за ведение регистра, и их подписи с расшифровкой.

Регистры составляются на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью. Чтобы внести исправления в регистры нужно проставить дату исправления, а также подписи лиц, ответственных за ведение данного регистра (с расшифровкой).

При регистрации объектов бухучета в регистрах не допускаются:

- пропуски или изъятия;
- отражение мнимых и притворных объектов бухучета.

Такие правила определены статьей 10 Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ.

Сотрудник, который отвечает за оформление первичного документа, должен обеспечить его своевременную передачу, чтобы внести данные в регистры бухучета. Данный сотрудник несет ответственность за достоверность данных, зафиксированных в первичном документе.

Единственным дополнением является то, что индивидуальные предприниматели должны прикладывать к первичному документу, которым оформлена реализация товара или его приобретение, первичный документ, подтверждающий оплату за данный товар.

## *Использование печати в организации*

С 7 апреля 2015 года ООО и Акционерные общества вправе не иметь печатей. Так предусмотрено статьями 2 и 6 Закона от 06.04.2015 № 82-ФЗ.

Печать можно заменить современными способами идентификации, например, квалифицированной электронной подписью.

Если организация не отказалась от работы с печатью, то печать проставляется в документах, где она обязательна. Хотя печать не является обязательным реквизитом первичных документов, перечисленных в части 2 статьи 9 Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ, печать на документе нужно проставить, если:

- организация по собственному выбору использует самостоятельно разработанную форму, утвержденную руководителем, которая предусматривает наличие печати;

- организация по собственному выбору использует унифицированную форму из альбома унифицированных форм, которая предусматривает наличие печати. При этом руководителем утверждено, что форма применяется без изменений или изменения не касаются печати;

- при применении типовых обязательных форм, которые установлены уполномоченными органами на основании федеральных законов, если типовые формы предусматривают наличие печати. Например, когда форма утверждена Правительством РФ, Банком России и т. п.

В договорах купли-продажи, оказания услуг и т. д., которые обычно заключает организация, печать также можно не ставить. Печать необходима лишь в том случае, если это прямо предусмотрено договором (п. 1 ст. 160 ГК).

#### *Использование печати предпринимателем*

Предприниматели не обязаны иметь печать. Такое требование не предусмотрено законодательством. Это подтверждает УФНС по Москве в письме от 28.02.2006 № 28-10/15239. Когда печати нет, оформленные документы действительны без оттиска. Но если печать у бизнесмена есть, безопаснее ставить оттиск на документах, где этот реквизит обязателен.

На основании Закона о бухгалтерском учете решение оформлять первичные документы в электронном виде нужно отразить в учетной политике организации. В частности, в учетной политике нужно зафиксировать:

- перечень документов, участвующих в электронном документообороте;

- список сотрудников, имеющих право подписи электронных документов;

- способ электронного обмена документами (с привлечением оператора электронного документооборота или без него);

- порядок хранения электронных документов;
- способ представления документов по запросу налоговой инспекции (в электронном виде или на бумаге).

Форматы электронных документов, которые применяет организация, в учетной политике отражать не обязательно. Данное положение подтвердила ФНС в письме от 10.11.2015 № ЕД-4-15/19671.

## ТЕСТЫ ПО ТЕМАМ

1. Компания работает на ЕНВД и выставляет покупателям счета-фактуры. Надо ли приводить их данные в декларации по НДС?

- Да, в разделе 12 декларации
- Нет, прописывать данные счетов-фактур в декларации должны только компании на общем режиме и УСНО

• Да, в разделе 9 декларации

2. Какая ставка НДФЛ с дивидендов, выплачиваемым физическим лицам – налоговым резидентам РФ?

- 9 процентов
- 13 процентов
- 0 процентов с 2016 года

3. Приводят ли в декларации по НДС данные счетов-фактур, составленных или полученных в рамках посреднической деятельности?

- Да, приводят
- Да, но только за исключением застройщиков
- Нет, не приводят

4. Для чего предназначены разделы 8 и 9 декларации по НДС?

- Для внесения данных из книги продаж и книги покупок
- Для внесения данных только из книги продаж
- Для внесения данных только из книги покупок

5. Компания оплатила и оприходовала ОС в прошлом году, когда применяла объект "доходы", А вот ввела имущество в эксплуатацию после смены объекта налогообложения. Можно ли признать стоимость ОС в расходах?

- Можно
- Нельзя

6. Компания на УСНО (объект – доходы минус расходы) купила и оприходовала партию товара для перепродажи. Товары оплачены в евро. Как определить расходы?

- Расходы определяют в рублях по курсу Банка России на дату перехода права собственности на товары к покупателю

- Расходы определяют в рублях по курсу Банка России на дату перечисления оплаты за товар поставщику

- Расходы определяют в рублях по курсу Банка России на дату получения оплаты за товар от покупателя

7. Может ли компания на УСНО применять кассовый метод учета доходов и расходов в бухгалтерском учете?

- Да, если является малым предприятием и это предусмотрено в учетной политике

- Да, если это прописано в учетной политике

- Нет, не может

8. Компания рассчитывает упрощенный налог с объекта «доходы минус расходы». Каким методом надо учитывать затраты на персонал?

- Методом начисления

- Кассовым методом

- Любым методом на выбор организации

9. Нужно ли прописывать в учетной политике способы учета для тех ситуаций, которые предполагают единственный способ учета?

- Нет, но только если речь идет о налогообложении

- Нет

- Да

10. Кто в компании несет ответственность за организацию учета?

- Главный бухгалтер, руководитель организации и начальник отдела кадров

- Главный бухгалтер

- Руководитель компании

## Глава 2. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА РАСЧЕТНЫХ ОПЕРАЦИЙ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ МАЛОГО И СРЕДНЕГО БИЗНЕСА

### 2.1. Учет кассовых операций

Кассовая дисциплина – это свод обязательных правил, которым должны следовать хозяйствующие субъекты при проведении операций по поступлению, хранению и выдаче наличных денежных средств.

Расчеты с применением наличности организации и индивидуальные предприниматели проводят через операционную кассу. Следует разграничивать понятия: операционная касса предприятия и кассовый аппарат, который в обиходе также называют «касса».

Кассовый аппарат – это устройство, предназначенное для автоматизации учета поступления денег, регистрации покупки товара (услуг, работ) и печати чека.

Под операционной кассой подразумевается совокупность всех действий, которые производятся с наличными деньгами в процессе хозяйственной деятельности.

И операция по поступлению выручки, полученной через ККТ, является составной частью целого комплекса процедур, связанных с приходом, хранением и выдачей наличности. Любая кассовая операция требует документального оформления с учетом нормативов действующего законодательства.

Все субъекты, использующие наличные деньги в процессе ведения хозяйственной деятельности, обязаны следовать установленным требованиям ведения кассовых операций вне зависимости от:

1. Системы налогообложения;
2. Применения ККМ;
3. Использования БСО.

Упрощенные правила действуют для ИП. Предприниматели имеют право:

- не заполнять РКО, ПКО и кассовую книгу;
- не устанавливать лимит расчета наличными.

Но если у ИП присутствуют наемные работники, он обязан оформлять документацию, подтверждающую выплату зарплаты.

Не лимитировать количество денег, хранящихся в кассе, также имеют право организации, относящиеся к малому бизнесу, согласно действу-

ющей редакции ст. 4 закона от 24.07.2007 №209-ФЗ и постановлению Правительства РФ от 04.04.2016 №265.

Следует понимать, что все деньги, поступающие в кассу фирмы, принадлежат юридическому лицу. И произвольно использовать наличные финансы компании на собственные нужды не имеет права даже единственный учредитель.

ИП же могут забирать наличные деньги из кассы в любой момент и в любом количестве, главное, не допускать просрочки по уплате налогов и взносов. Если ИП применяет кассовые документы, выдачу из кассы сумм на собственные нужды необходимо оформить расходным ордером.

Прием выручки в наличной форме обязывает использовать ККМ за исключением случаев:

- применения ЕНВД организациями и ИП, а также когда предприниматель находится на ПСН (до 01.07.2018, после этого срока необходимо использовать онлайн-кассы);
- использования БСО фирмами и предпринимателями при предоставлении услуг гражданам;
- ведения ИП и организациями деятельности в сложных территориальных условиях, в которых затруднено использование ККМ.

Количество ККТ, которое может находиться в эксплуатации, не ограничено. Вся полученная выручка за рабочую смену должна быть проведена через кассу компании (ИП).

К применению допускается ККТ (онлайн-касса), которая:

1. Поставлена на учет в налоговой инспекции;
2. Имеет корпус с нанесенным заводским номером;
3. Оборудована фискальным накопителем, в который передаются фискальные данные;
4. Имеет встроенные часы, работающие в режиме реального времени;
5. Проверяет контрольные числа регистрационного номера ККТ;
6. Оборудована функционалом, предусматривающим печать фискальных документов (данная функция может отсутствовать при расчетах, осуществляемых через Интернет);
7. Умеет формировать фискальные документы в электронном виде и передавать их любому фискальному оператору, а также принимать подтверждения от оператора;
8. Выдает информацию о нарушении процедуры обмена данными с фискальным оператором и прочих неполадках и неисправностях самой ККТ;

9. Обеспечивает прием информации о сумме платежа от терминала, передающего распоряжения в банк (устройства эквайринга);

10. Не допускает формирование чека (БСО) или корректирующего чека (БСО), содержащего больше одного признака расчета;

11. Обеспечивает печать двумерного QR-кода на чеке (БСО);

12. Формирует отчет о текущем состоянии расчетов в любой момент для предъявления проверяющему инспектору;

13. Обеспечивает поиск любого документа по номеру из фискальной памяти, его распечатку или передачу в электронной форме;

14. Исполняет протоколы обмена информацией.

Модели ККТ, соответствующие требованиям, заносятся органами ФНС в реестры ККТ и фискальных накопителей.

В связи с переходом на кассы нового поколения с 01.07.2017 года многие унифицированные формы утратили свою актуальность, так как вся нужная информация хранится в памяти ККТ и может быть распечатана в любой момент. Организации (ИП), использующие онлайн-кассy, могут НЕ заполнять:

- справку-отчет кассира-операциониста (форма КМ-6);
- журнал кассира-операциониста (форма КМ-4);
- журнал показаний счетчиков ККМ (форма КМ-5);
- акт возврата денег покупателям (форма КМ-3) и др.

Эта документация обязательно оформлялась на старых ККТ. Следует отметить, что вышеуказанные документы не имеют (и ранее не имели) отношения к кассовой дисциплине.

Бланки строгой отчетности (далее БСО) разрабатываются организацией (ИП) самостоятельно, если форма бланка для видов услуг, оказываемых фирмой (ИП), не утверждена законом. Разработанный БСО должен соответствовать требованиям Постановления Правительства РФ от 06.05.2008 №359.

Применять такой бланк можно до 01.07.2018 года. После этой даты следует использовать онлайн-устройства, предусматривающие формирование БСО в электронном виде.

На текущий момент использование таких устройств является добровольным. Обязательные реквизиты для новых БСО перечислены в законе от 03.07.2016 № 290-ФЗ.

Копии бланков (отрывные корешки БСО) подлежат передаче в основную кассу вместе с наличностью и служат подтверждением суммы выручки, полученной за смену.

К кассовой дисциплине также не относятся: БСО, книга учета БСО и Книга учета доходов и расходов (КУДиР).

Для оформления кассовых операций используют следующие унифицированные бланки:

1. Приходный кассовый ордер (форма КО-1).
2. Расходный кассовый ордер (форма КО-2).
3. Кассовая книга (форма КО-4).
4. Книга учета денежных средств (форма КО-5).
5. Платежная (форма Т-53) и расчетно-платежная ведомости (форма Т-49).

Унифицированная форма (КО-3) журнала регистрации ордеров не является обязательной, административной ответственности за ее отсутствие не предусмотрено.

Оформление кассовой документации допускается как на бумаге, так и в электронном виде.

Бумажные бланки должны содержать подписи уполномоченных лиц, электронные документы заверяются специальной электронной подписью.

Обязанность по проведению операций по кассе возлагается на кассового работника. Руководитель организации или ИП могут выполнять функции кассира самостоятельно при отсутствии в штате уполномоченного сотрудника.

Формирует вышеуказанные кассовые документы главный бухгалтер или другое ответственное лицо, назначенное приказом руководителя.

Если кассовых работников в компании несколько, один из них назначается на должность старшего кассира.

Количество денег, которое может находиться в кассе субъекта после окончания рабочего дня, ограничено установленным лимитом. Всю сверхлимитную наличность следует хранить на банковском счете.

Лимит разрешается не соблюдать:

- в дни расчетов по оплате труда и прочих выплат, входящих в ФОТ;
- в выходные и праздничные дни, если компания функционировала и получала наличную выручку.

Лимит устанавливается фирмой самостоятельно путем издания соответствующего приказа. Для расчета переходящего остатка наличности следует руководствоваться формулами, приведенными в Указании ЦБ РФ от 11.03.2014 №3210-У.

Срок действия установленного лимита законодательно не установлен. Если такой период не предусмотрен действующим приказом, организация пользуется утвержденным расчетом до издания нового распоряжения руководителя.

Если лимит остатка наличности в компании не утвержден, он признается равным нулю. За хранение в кассе сумм, превышающих допустимый предел, инспекторы выпишут штраф.

Как отмечалось ранее, малые организации и ИП лимит могут не устанавливать.

Финансовые средства под отчет выдаются сотрудникам на оплату расходов, относящихся к хозяйственной деятельности компании.

Приказом директора компании утверждаются:

1. Список таких сотрудников;
2. Максимальные суммы выдаваемых средств;
3. Предельные сроки для совершения необходимых действий.

Указаниями ЦБ РФ от 19.06.2017 № 4416-У был изменен ранее действующий порядок получения подотчетных средств, а именно:

- выдача денег только на основании личного заявления работника (теперь достаточно распорядительного документа руководителя организации);
- запрет на получение новых подотчетных сумм работниками, которые не отчитались по ранее полученным средствам (теперь разрешено выдавать деньги при наличии задолженности).

При этом работодателям не запрещается производить выдачу денег под отчет по старому порядку – на основании заявления сотрудника.

Работник обязан в течение трех рабочих дней по окончании периода, на который были выданы наличные, подать авансовый отчет с приложением первичных документов, обосновывающих произведенные расходы.

Кассовой дисциплиной предусмотрено ограничение расчетов наличными деньгами между организациями (ИП) в пределах 100 000 рублей по одной сделке.

Данное требование не касается расчетов с гражданами (физическими лицами).

Также не лимитируются размеры выплат по заработной плате, социальным платежам и подотчетным суммам (послабление не применяется, если подотчетное лицо оплачивает договорные обязательства компании по доверенности).

Из полученной в кассу выручки запрещается погашать и выдавать ссуды, оплачивать аренду недвижимости и дивиденды.

Процедура проведения наличных расчетов утверждена Указанием ЦБ РФ от 07.10.2013 № 3073-У.

Исполнять требования, связанные с соблюдением кассовой дисциплины, обязан весь персонал, в функции которого входит проведение операций по кассе.

Контроль за работой бухгалтерской службы, частью которой является операционная касса, осуществляет главный бухгалтер.

Руководитель (ИП) отвечает за ведение хозяйственной деятельности в целом.

Проведение проверок кассовой дисциплины находится в компетенции налоговых инспекций.

При проверке инспекторы обращают пристальное внимание на следующие документы:

- все бланки, оформляемые по кассовым операциям;
- приказ об утверждении кассового лимита;
- бухгалтерские регистры;
- авансовые отчеты;
- книги (журналы) по учету БСО.

За применением онлайн-касс налоговые органы осуществляют контроль следующим образом:

1. Проводят мониторинг и анализ данных (в том числе с помощью автоматизированных систем) с целью контроля учета выручки (резкое снижение уровня выручки у налогоплательщика – повод для пристального внимания проверяющих органов);

2. Проводят проверки использования ККТ, а также удаленные проверки операторов фискальных данных;

3. Проверяют выдачу покупателям чеков ККТ (БСО), в том числе и путем проведения контрольной покупки;

4. Запрашивают дополнительные сведения у налогоплательщика, в том числе через личный кабинет ККТ;

5. Получают полный доступ к фискальным данным в базе оператора ОФД;

6. Получают полный доступ к ККТ налогоплательщика для снятия информации с фискального накопителя.

Также инспекторы имеют право требовать любые документы, относящиеся к объекту проверки.

В результате проверки могут быть обнаружены следующие факты:

- превышение предельного размера расчетов наличными и кассового лимита;
- отражение поступившей выручки в неполном объеме;
- невыдача клиентам БСО и чеков ККМ;
- применение ККТ, не отвечающей установленным требованиям;
- несоответствие фактических остатков наличности в кассе суммам, заявленным в документах;
- необоснованно длительные сроки выдачи финансовых средств под отчет и пр.

Если в результате проведенной проверки инспекторы выявят нарушения, могут быть предъявлены штрафы согласно следующим статьям административного законодательства (табл. 9).

Таблица 9

Штрафы по кассовой дисциплине и ККТ

<b>Кассовая дисциплина</b>	
п. 1 ст. 15.1 КоАП РФ	4 000 – 5 000 руб. для должностного лица (ИП)
	40 000 – 50 000 руб. для юр. лиц
<b>Неприменение ККТ</b>	
п. 2 ст. 14.5 КоАП РФ	25 – 50% от суммы платежа, принятого без применения ККТ, но не меньше 10 000 руб. – для должностного лица (ИП)
	75-100% от суммы платежа, принятого без применения ККТ, но не меньше 30 000 руб. – для юр. лиц

<b>Неприменение ККТ повторно, при сумме продаж без применения ККТ свыше 1 млн. руб.</b>	
п. 3 ст. 14.5 КоАП РФ	1 – 2 года дисквалификации ответственного лица
	до 90 суток – приостановление работы юр. лица (ИП)
<b>Применение ККТ, не соответствующей требованиям</b>	
п. 4 ст. 14.5 КоАП РФ	предупреждение или штраф 1 500 – 3 000 руб. для должностного лица (ИП)
	предупреждение или штраф 5 000 – 10 000 руб. для юр. лица
<b>Непредставление документов по требованию налоговых органов</b>	
п. 5 ст. 14.5 КоАП РФ	предупреждение или штраф 1 500 – 3 000 руб. для должностного лица (ИП)
	предупреждение или штраф 5 000 – 10 000 руб. для юр. лица
<b>Невыдача бумажного чека (отказ в передаче чека в электронном виде)</b>	
п. 6 ст. 14.5 КоАП РФ	предупреждение или штраф 2 000 руб. для должностного лица (ИП)
	предупреждение или штраф 10 000 руб. для юр. лица

Следует отметить, что привлечь к административной ответственности налогоплательщика возможно в течение двух месяцев с момента совершения нарушения.

И при однократном нарушении кассовой дисциплины субъект может избежать штрафов. Но такой факт неизбежно привлечет внимание налоговых органов и при обнаружении дополнительных недочетов в работе субъекта может спровоцировать проведение выездной проверки.

## 2.2. Учет расчетов с персоналом по оплате труда

Исходя из статьи 129 ТК РФ можно дать определение оплаты труда, которая представляет собой "вознаграждение за труд в зависимости от квалификации работника, сложности, количества, качества и условий выполняемой работы, а также компенсационные выплаты (доплаты и надбавки компенсационного характера, в том числе за работу в условиях, отклоняющихся от нормальных, работу в особых климатических условиях и на территориях, подвергшихся радиоактивному загрязнению, и иные выплаты компенсационного характера) и стимулирующие выплаты (доплаты и надбавки стимулирующего характера, премии и иные поощрительные выплаты)".

На сегодняшний день, в условиях рыночной экономики, организации могут сами выбирать системы и формы оплаты труда, исходя из специфики и задач, стоящих перед предприятием.

Организация оплаты труда представлена на рис. 3.



Рисунок 3 – Организация оплаты труда

Система оплаты труда – это определенная взаимосвязь между показателями, характеризующими меру (норму) труда и меру его оплаты в пределах и сверх норм труда, гарантирующая получение работником заработной платы в соответствии с фактически достигнутыми результатами

труда (относительно нормы) и согласованной между работником и работодателем ценой его рабочей силы.

Система оплаты труда бывает бестарифной и тарифной. Основа оплаты труда – тарифная система, она представляет собой совокупность нормативов, с помощью которых регулируется зарплата сотрудников в зависимости от сложности выполняемой ими работы, условий труда (нормальные, тяжелые, вредные, особо тяжелые и особо вредные), природно-климатических условий выполнения работы, интенсивности и характера труда.

На рис. 4 представлены различные формы оплаты труда.

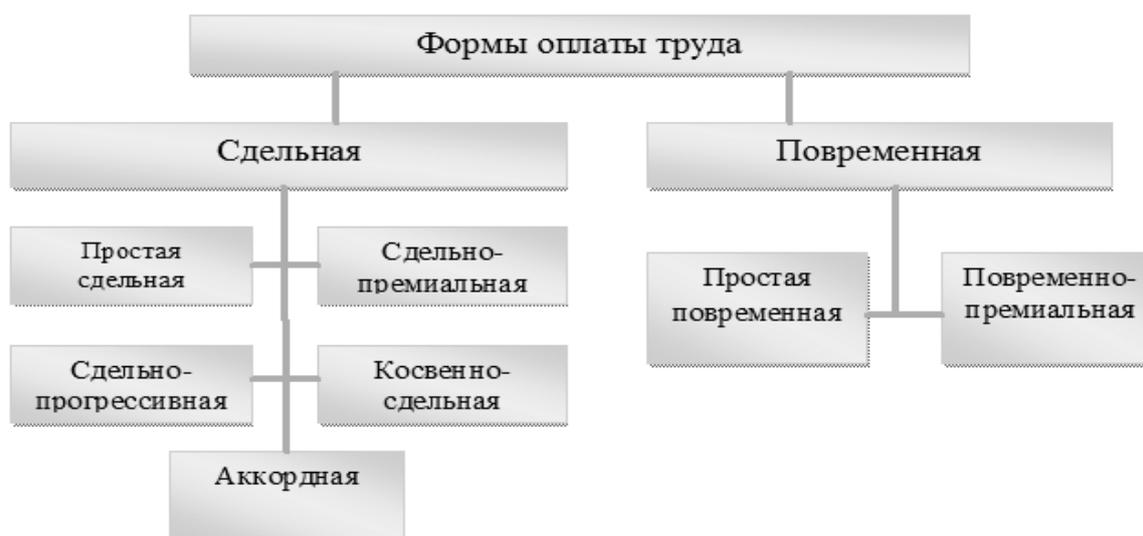


Рисунок 4 – Формы и системы оплаты труда

Работодатель может одновременно применять несколько систем оплаты труда. Например, для одних сотрудников – сдельную, а для других – повременную. Запрета на установление нескольких систем оплаты труда в Трудовом кодексе РФ нет.

Систему оплаты труда, выбранную руководством организации, нужно зафиксировать в коллективном (трудовом) договоре или другом локальном акте (ч. 2 ст. 135 ТК РФ). Так, например, система оплаты труда может быть зафиксирована в Положении об оплате труда, а в трудовом договоре прописан конкретный размер зарплаты (тарифная ставка или оклад).

Если в организации есть профсоюз, при утверждении системы оплаты труда нужно учесть его мнение (ч. 4 ст. 135 ТК РФ). Подробнее в приложении дано описание систем оплаты труда и приведены примеры расчетов заработной платы.

*Синтетический учет оплаты труда* применяется в организации для обобщения информации о расчетах с персоналом по оплате труда (по всем видам заработной платы, премиям, пособиям, пенсиям работающим пенсионерам и другим выплатам), а также по выплате доходов по акциям и другим ценным бумагам данного предприятия. Для учета предназначен счет 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда".

*Аналитический учет оплаты труда* в организации ведется по каждому работнику с использованием лицевых счетов рабочих и служащих (формы № Т-54 и № Т-54а). Лицевые счета открываются на каждого работника организации в момент его принятия на работу. По окончании календарного года лицевой счет работника закрывается и открывается новый лицевой счет на следующий год. Алгоритм ведения учета оплаты труда представлена на рис. 5.



Рисунок 5 – Синтетический и аналитический учет оплаты труда

Заработная плата делится на два основных вида: основную и дополнительную.

Основная заработная плата начисляется в зависимости от принятых в организации форм оплаты труда. Согласно ТК РФ, она выплачивается работникам не реже, чем два раза в месяц. Начисление основной заработной платы осуществляется на основании первичных документов: таблиц и нарядов. По ним каждый месяц составляется ведомость распределения заработной платы.

Дополнительная заработная плата представляет собой оплату за неотработанное время, например оплата отпусков, времени выполнения государственных обязанностей и др.

Из начисленной заработной платы удерживается определенная сумма согласно нормативных или иных установленных законом документов (рис. 6).

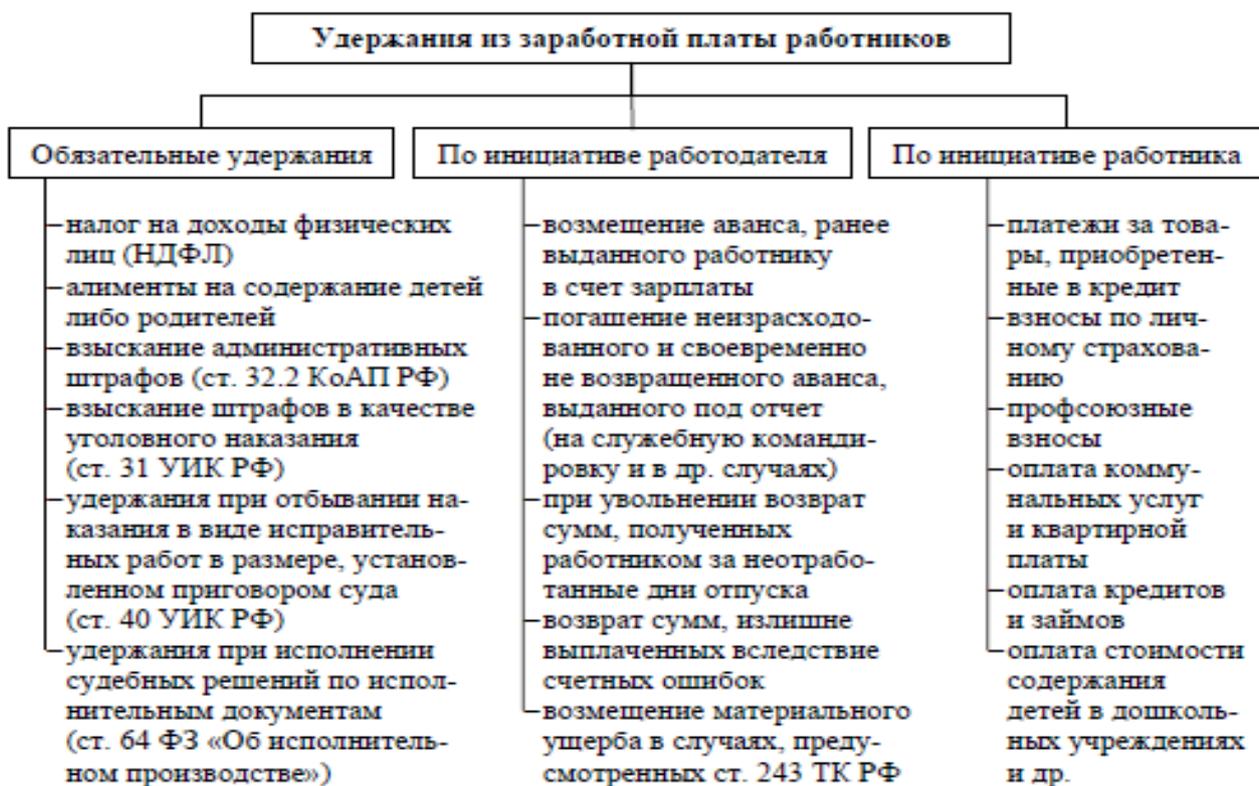


Рисунок 6 – Удержания из заработной платы

НДФЛ – налог на доходы физических лиц (ставка налога 13 % на все доходы от начисленных сумм). Стандартные налоговые вычеты по НДФЛ могут предоставляться работнику в следующем размере:

- 3000 руб. (подп. 1 п. 1 ст. 218 НК РФ);
- 500 руб. (подп. 2 п. 1 ст. 218 НК РФ);
- 1400 и (или) 3000 (подп. 4 п. 1 ст. 218 НК РФ).

Первые два вычета распространяются на льготные категории граждан: отдельные группы инвалидов, ветеранов и бывших военнослужащих (подпункт 1 и 2 пункта 1 статьи 218 НК РФ).

Вычеты на ребенка предоставляются в размере:

- 1400 руб. в месяц – на первого ребенка;
- 1400 руб. в месяц – на второго ребенка;
- 3000 руб. в месяц – на третьего и каждого последующего ребенка;
- 3000 руб. в месяц – на каждого ребенка-инвалида в возрасте до 18 лет;
- 3000 руб. в месяц – на каждого ребенка-инвалида I или II группы в возрасте до 24 лет, если ребенок учится по очной форме обучения.

"Работник теряет право на стандартный вычет на ребенка при наступлении одного из следующих событий:

- если в течение календарного года доход сотрудника превысил 280 000 руб. (вычет прекращается с месяца, в котором произошло превышение);

- если в течение календарного года ребенок умер;

- если в течение календарного года ребенку исполнилось 18 лет.

- если ребенок заканчивает обучение в образовательном учреждении либо достигает возраста 24 лет".

Таким образом, сотрудник получает сумму начисленной заработной платы, уменьшенную на размер всех удержаний. Но тут стоит сказать, что закон оговаривает возможный предел удержаний с каждой заработной платы: он не должен превышать 20%. Для особых случаев предусмотрен порог в 50%, который не может быть превышен даже при необходимости удержаний по нескольким исполнительным листам.

Для того чтобы обобщить информацию о расчетах с работниками предприятия по оплате труда в бухгалтерском учете предназначен счет 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда".

Последовательность действий бухгалтера по отражению операций по оплате труда представлена на рис. 7.



Рисунок 7 – Последовательность действий бухгалтера по отражению операций по оплате труда

Начисления по оплате труда отражаются по кредиту данного счета, удержания из начисленной суммы заработной платы – по дебету. Сальдо по кредиту счета 70 отражает задолженность предприятия перед своими работниками по начисленной, но не выданной зарплате.

Аналитический учет расчетов с персоналом по оплате труда ведется по каждому работнику при помощи таких документов как, лицевой счет сотрудника, расчетно-платежные ведомости и другие.

Лицевые счета открываются на каждого работника организации в момент его принятия на работу. По окончании календарного года лицевой счет работника закрывается и открывается новый лицевой счет на следующий год. Лицевые счета хранятся в течение 75 лет.

Каждый месяц бухгалтер заносит в лицевые счета сотрудников предприятия сведения о размере начисленной заработной платы и иных доходов работника, а так же о размерах удержаний и вычетов, и суммах, принятых к выплате.

"Основанием для заполнения лицевых счетов являются таблицы учета использования рабочего времени, наряды на сдельную работу, наряды-заказы на выполнение работы, листки о временной нетрудоспособности, приказы (распоряжения) администрации о выплате премий, оказании материальной помощи и исполнительные документы, поступившие в организацию".

В синтетическом учете применяются мемориальные ордера, оборотные ведомости, главная книга, журналы-ордера по счетам и другие документы.

Синтетический учет затрат на оплату труда – это обобщение всей информации о выплатах различных доходов в пользу сотрудников организации по оплате труда.

По кредиту счета 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда" фиксируются суммы:

- оплаты труда, причитающиеся работникам, в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (расходов на продажу);

- оплаты труда, начисленные за счет образованного резерва на оплату отпусков работникам и резерва вознаграждений за выслугу лет, который выплачивается раз в год, в корреспонденции со счетом 96 "Резервы предстоящих расходов";

- начисленных пособий по социальному страхованию пенсий и других аналогичных сумм, в корреспонденции со счетом 69 "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению";

- начисленных доходов от участия в капитале организации, в корреспонденции со счетом 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)".

Для того чтобы начислить зарплату и другие выплаты сотрудникам организации, необходимо правильно определить их источники. Существует ряд таких источников.

Так, выплата заработной платы может осуществляться за счет отнесения начисленной заработной платы на себестоимость продаваемой продукции, товаров, работ и услуг.

Бухгалтер организации самостоятельно должен выбрать тот счет учета издержек производства и обращения, который соответствует виду деятельности предприятия, для того чтобы без ошибок отразить начисленную заработную плату (табл. 10).

Таблица 10

Отражение в бухгалтерском учете начисления заработной платы  
работникам организации

№	Д-т	К-т	Содержание операции
1	08	70	Отражена начисленная сумма заработной платы работников, занятых выполнением работ по созданию новых внеоборотных активов и в операциях по доведению приобретенных активов до состояния, пригодного для дальнейшей эксплуатации
2	20	70	Отражена начисленная сумма заработной платы работников, занятых в производстве одного конкретного вида продукции (работ, услуг)
3	23	70	Отражена начисленная сумма заработной платы работников, занятых в производстве продукции (работ, услуг) которые являются вспомогательными (подсобными) для основного производства организации
4	25	70	Отражена начисленная сумма заработной платы работников, занятых в производстве нескольких видов продукции (работ, услуг), а также работников, занятых обслуживанием производства. Эти расходы могут учитываться непосредственно на счете 23 "Вспомогательные производства", без предварительного накапливания их на счете 25 "Общепроизводственные расходы"

№	Д-т	К-т	Содержание операции
5	26	70	Отражена начисленная сумма заработной платы работников, занятых выполнением работ (оказанием услуг) управленческого и общехозяйственного назначения, не связанного с производственным процессом
6	29	70	Отражена начисленная сумма заработной платы работников, занятых в производстве продукции (работ, услуг) обслуживающих производств и хозяйств организации
7	44	70	Отражена начисленная сумма заработной платы работников в организациях, осуществляющих торговую деятельность
8	69	70	Отражена начисленная работнику сумма пособия

Ежемесячно бухгалтер должен выдать работнику расчетный листок. В Трудовом кодексе не сказано, что расчетные листки надо выдавать исключительно на бумаге (ст. 136 ТК РФ). Поэтому компания вправе направлять работникам эти документы и в электронном виде. Например, на рабочую или личную почту. Но сначала необходимо закрепить такой подход в положении об оплате труда, правилах внутреннего трудового распорядка или другом локальном акте.

Для этого нужно взять с работника заявление, где он отразит адрес своей почты, а в положении об оплате труда или другом локальном акте сделать запись, что вправе выдавать как бумажные, так и электронные листки. С новыми правилами нужно ознакомить сотрудников под роспись (ч. 2 ст. 22, ч. 3 ст. 68 ТК РФ). Например, можно оформить специальный лист ознакомления и прикрепить к локальному акту.

Ежемесячно в течение года бухгалтер рассчитывает суммы страховых взносов на виды обязательного страхования:

- пенсионное;
- социальное, на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством;
- медицинское.

Прежде чем рассчитать общую сумму ежемесячных платежей в целом по организации, нужно определить суммы страховых взносов по каждому сотруднику (п. 1, 2 ст. 421, п. 4 ст. 431 НК РФ).

Тарифы взносов определяются в соответствии со статьями 425 – 429 Налогового кодекса РФ и статьями 22 и 33.1 Закона от 15 декабря 2001 № 167-ФЗ (в части уплаты пенсионных взносов).

Чтобы рассчитать суммы ежемесячных платежей по каждому сотруднику, можно использовать следующие формулы:

Сумма ежемесячных платежей на пенсионное страхование	=	Выплаты, начисленные сотруднику с начала года до окончания текущего месяца	×	Тариф взносов на пенсионное страхование
Сумма ежемесячных платежей на социальное страхование	=	Выплаты, начисленные сотруднику с начала года до окончания текущего месяца	×	Тариф взносов на социальное страхование
Сумма ежемесячных платежей на медицинское страхование	=	Выплаты, начисленные сотруднику с начала года до окончания текущего месяца	×	Тариф взносов на медицинское страхование

При расчете страховых взносов по общим тарифам необходимо учитывать величину облагаемой базы. С базы, которая не превышает предельную величину, взносы начисляются по тарифу 22 %. А с базы сверх предела – по ставке 10 % (табл. 11).

Таблица 11

Тарифы с ФОТ 2014-2016 гг.

Условия применения тарифа	Вид обязательного страхования	Предельная величина расчетной базы для начисления страховых взносов (руб., за год) <sup>1</sup>	Тариф, %	Основание
С выплат: – российским гражданам; – иностранцам (лицам без гражданства), которые постоянно или временно проживают в России и не являются высококвалифицированными специалистами;	Пенсионное	До 876 000 руб. включительно	22,0	ст. 426 НК РФ
		Свыше 876 000 руб.	10,0	
	Социальное <sup>2</sup>	До 755 000 руб. включительно	2,9	
		Свыше 755 000 руб.	0	

Условия применения тарифа	Вид обязательного страхования	Предельная величина расчетной базы для начисления страховых взносов (руб., за год) <sup>1</sup>	Тариф, %	Основание
– гражданам государств – членов ЕАЭС независимо от статуса (в т. ч. высококвалифицированным специалистам, которые постоянно или временно проживают в России) <sup>5</sup>	Медицинское	Не установлена	5,1	ст. 426 НК РФ
С выплат иностранцам (лицам без гражданства), которые временно пребывают в России и не являются высококвалифицированными специалистами Исключение – граждане государств – членов ЕАЭС <sup>5</sup>	Пенсионное	До 876 000 руб. включительно	22,0	ст. 426 НК РФ, ст. 10 Закона от 29 ноября 2010 г. № 326-ФЗ
		Свыше 876 000 руб.	10,0	
	Социальное <sup>2</sup>	До 755 000 руб. включительно	1,8	
		Свыше 755 000 руб.	0	
С выплат иностранцам (лицам без гражданства), которые постоянно или временно проживают в России и являются высококвалифицированными специалистами	Пенсионное	До 876 000 руб. включительно	22,0	ст. 426 НК РФ
		Свыше 876 000 руб.	10,0	
	Социальное <sup>2</sup>	До 755 000 руб. включительно	2,9	
		Свыше 755 000 руб.	0	

В 2018 году предельная величина базы составляет 1021000 руб.

Лимит определяется нарастающим итогом с начала года. В расчет берут суммы, на которые были начислены страховые взносы в данный фонд.

Совокупный тариф составляет 30 процентов. Ставка взносов в ПФР – 22 процента, в ФСС РФ – 2,9 процента, в федеральный фонд медицинского страхования – 5,1 процента

*Взносы на страхование от несчастных случаев*

Тариф взносов на страхование от несчастных случаев и профзаболеваний ФСС устанавливает исходя из класса профессионального риска. Он напрямую зависит от основного вида деятельности организации или предпринимателя. К тарифу ФСС вправе применить скидку или надбавку.

Размер тарифа зависит от класса профессионального риска, к которому относится основной вид деятельности организации (ст. 21 Закона от 24 июля 1998 г. № 125-ФЗ).

Организации, которые работают больше года, должны ежегодно подтверждать основной вид деятельности. Это необходимо, чтобы применять ранее установленный тариф взносов "на травматизм" или новый тариф, если основной вид деятельности изменился. Если этого не сделать, ФСС сам определит основной вид деятельности и установит тариф (п. 11 Правил, утв. постановлением Правительства от 01.12.2005 № 713).

Начислять взносы на страхование от несчастных случаев и взносы на социальное страхование нужно на одни и те же выплаты. Исключение – выплаты по договорам гражданско-правового характера.

### **2.3. Учет основных средств**

Малые предприятия вправе принимать основные средства к бухучету:

- при покупке – по цене продавца с учетом затрат на монтаж;
- при сооружении – по цене договора на создание объекта.

Другие затраты, которые связаны с покупкой или строительством основных средств, можно включить в состав расходов в том отчетном периоде, в котором они образовались.

Амортизацию малые предприятия могут начислять:

- раз в год по состоянию на 31 декабря;
- с другой периодичностью, например, ежеквартально.

Это следует из пунктов 8, 8.1 и 19 ПБУ 6/01.

Способ, которым будет формироваться первоначальную стоимость и начисляться амортизация, необходимо закрепить в учетной политике организации.

Имущество можно включить в состав основных средств, только если оно соответствует определенным критериям. Пока объект не отразится на счете 01 или на счете 03, основным средством он не будет. До этого момента стоимость имущества учитывается в составе вложений во внеобо-

ротные активы на счете 08. Все это следует из пунктов 4 и 5 ПБУ 6/01 и Инструкции к плану счетов.

Основной критерий принадлежности имущества к категории основных средств в бухучете – срок его полезного использования. Если этот срок превышает 12 месяцев, имущество можно отнести к основным средствам.

Помимо срока включение имущества в состав основных средств зависит и от характера его использования. Основными средствами может быть признано имущество, которое:

- предназначено для использования в производственной (управленческой) деятельности организации или для передачи в аренду;
- не предназначено для перепродажи;
- способно приносить доход в будущем.

Такие правила установлены пунктами 4 и 5 ПБУ 6/01.

В частности, в состав основных средств могут входить:

- здания, сооружения;
- рабочие и силовые машины и оборудование;
- измерительные и регулирующие приборы и устройства;
- вычислительная техника;
- транспортные средства;
- инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности;
- земельные участки;
- объекты природопользования;
- капитальные вложения в земельные участки (затраты на коренное улучшение земель) и в арендованные основные средства.

Об этом сказано в пункте 5 ПБУ 6/01.

Имущество может обладать всеми признаками основного средства и иметь первоначальную стоимость, равную или менее 40 000 руб. Любой объект в пределах этой стоимостной группы организация вправе учитывать:

- в составе основных средств;
- в составе материально-производственных запасов (МПЗ).

Конкретный лимит стоимости для отнесения имущества к той или иной категории активов устанавливается в учетной политике для целей бухучета. Такой порядок предусмотрен в пункте 5 ПБУ 6/01.

Если стоимостный лимит меняется, его новое значение можно использовать только в отношении основных средств, которые принимают к бухгалтеру после его корректировки. Такие разъяснения содержатся в письме Минфина от 10.01.2012 № 07-02-06/3.

Основные средства могут поступить в организацию:

- по договору купли-продажи;
- безвозмездно;
- в качестве вклада в уставный капитал;
- по бартеру (по договору мены);
- в результате строительства (изготовления) подрядным и хозяйственным способами;
- в виде излишков, выявленных при инвентаризации.

Ввод основного средства в эксплуатацию – это документально оформленные действия, которые подтверждают готовность имущества к использованию по назначению. Такое определение дано в ГОСТ 25866-83, который утвержден постановлением Госстандарта СССР от 13 июля 1983 № 3105.

Это означает, что в эксплуатацию вводят те объекты, которые в принципе готовы к использованию, что следует из документов.

Как и любой другой факт хозяйственной жизни, ввод в эксплуатацию надо оформить первичным документом. Такой порядок установлен в части 1 статьи 9 Закона от 6 декабря 2011 № 402-ФЗ.

Оформить ввод в эксплуатацию имущества вы можете типовыми формами, а именно:

- № ОС-1 – для одного отдельного объекта. Кроме зданий и сооружений;
- № ОС-1а – для зданий и сооружений;
- № ОС-1б – для групп объектов основных средств. Кроме зданий и сооружений.

Это следует из указаний, которые утверждены постановлением Госкомстата России от 21 января 2003 № 7.

В эти формы можно добавить специальные графы для внесения необходимых сведений налогового учета. В частности, таких:

- дата ввода в эксплуатацию;
- первоначальная стоимость;

- срок полезного использования;
- способ начисления амортизации.

Организация также вправе создать и утвердить собственную форму акта ввода в эксплуатацию. Главное, чтобы в нем были все необходимые реквизиты. Иначе документ не признают первичным.

В любом случае форму документа, которым оформляется ввод в эксплуатацию и оприходование имущества в качестве основного средства, утверждает руководитель приказом к учетной политике.

Все это следует из статьи 9 Закона от 6 декабря 2011 № 402-ФЗ и пункта 4 ПБУ 1/2008.

Зачастую ввод в эксплуатацию имущества и его оприходование в качестве основного средства совпадают. Однако важно помнить, что в бухучете в составе основных средств отражают все имущество, которое отвечает определенным критериям. Понятие же ввода в эксплуатацию амортизируемого имущества используют для целей налогообложения.

В организации имущество принимается в составе основных средств в момент, когда оно будет соответствовать определенным критериям. Для этого делаются следующие записи:

Дебет 01 (03) Кредит 08

- принято к учету и введено в эксплуатацию основное средство.

Счет 03 используется, если планируется сдавать основное средство в аренду или лизинг.

Такой порядок следует из пункта 4 ПБУ 6/01 и Инструкции к плану счетов (счет 01, счет 03).

Если основное средство было приобретено, изготовлено или построено в одном месяце, а на счете 01 (03) отражено в последующих, необходимо заручиться документами, подтверждающими неготовность его к использованию. Иначе при проверке налоговые инспекторы признают, что в момент приобретения имущество ошибочно не учли в составе основных средств. В результате налог на имущество за месяцы, в которых основное средство числилось на счете 08, пересчитают и на сумму недоимки начислят пени и штрафы.

Если основное средство начали фактически эксплуатировать позже принятия его на учет, то к счету 01 (03) откройте субсчета «Основные средства на складе (в запасе)» и «Основные средства в эксплуатации». Принятие на учет основного средства отражается в общем порядке проводкой:

Дебет 01 (03) Кредит 08

– принято к учету основное средство.

Когда, основное средство будут фактически эксплуатировать, нужно сделать проводку:

Дебет 01 (03) субсчет «Основные средства в эксплуатации» Кредит 01 (03) «Основные средства на складе (в запасе)»

– введено в эксплуатацию основное средство.

Такой порядок следует из пункта 4 ПБУ 6/01 и Инструкции к плану счетов (счет 01, счет 03).

Здания, сооружения и другие объекты недвижимости можно принять на учет и ввести в эксплуатацию еще до того, как документы, подтверждающие переход права собственности, будут поданы на регистрацию. Это следует из пункта 41 Положения по бухгалтеру и отчетности, пункта 52 Методических указаний, утвержденных приказом Минфина России от 13 октября 2003 № 91н.

Ввод в эксплуатацию отражается проводкой:

Дебет 01 субсчет «Основные средства, права собственности на которые не зарегистрированы» Кредит 08

– принято к учету и введено в эксплуатацию основное средство, право собственности на которое не зарегистрировано.

Принимая к учету имущество в качестве основного средства, комиссия устанавливает срок его полезного использования. Такой срок необходим для начисления амортизации. В бухгалтерии амортизацию начисляется с месяца, следующего за тем, в котором основное средство поставили на учет. То есть после отражения на счете 01 (03). Это установлено в пункте 21 ПБУ 6/01.

Такой же порядок применяют и к недвижимости, право собственности на которую не зарегистрировано (п. 52 Методических указаний, утвержденных приказом Минфина России от 13 октября 2003 № 91н).

В налоговом же учете амортизацию начисляется с месяца, следующего за вводом основного средства в эксплуатацию. Такой порядок установлен в пункте 4 статьи 259 Налогового кодекса РФ. При этом срок, в течение которого первоначальную стоимость списывают, обычно устанавливают исходя из того, к какой амортизационной группе относится имущество.

Срок полезного использования основного средства для целей бухгалтерии комиссия определяет исходя из следующих факторов:

– времени, в течение которого планируют использовать основное средство для извлечения доходов. В том числе для управленческих нужд, производства продукции, выполнения работ, оказания услуг;

– периода, по окончании которого основное средство предположительно будет непригодно к дальнейшему использованию, то есть физически изношенным или морально устаревшим. При этом учитывают режим, количество смен и негативные условия эксплуатации основного средства, а также систему или периодичность проведения ремонта;

– нормативно-правовых и других ограничений использования основного средства. Например, срока аренды.

Такие правила установлены в пункте 20 ПБУ 6/01.

Срок полезного использования основного средства устанавливается приказом руководителя, составленным в произвольной форме. В дальнейшем этот срок можно пересмотреть только после проведения реконструкции, модернизации, достройки или дооборудования основного средства. Во всех остальных случаях срок полезного использования основного средства пересмотреть нельзя вне зависимости от того, эксплуатируют или нет основное средство после окончания ранее установленного срока полезного использования. Такой порядок следует из абзаца 6 пункта 20 ПБУ 6/01 и пунктов 59, 60 Методических указаний, утвержденных приказом Минфина России от 13 октября 2003 № 91н.

О готовности объекта к эксплуатации будет также свидетельствовать заключение специальной комиссии. Его достаточно указать прямо в акте ввода в эксплуатацию. Для этого можно привлечь комиссию, которая занята приемкой приобретенных основных средств.

Кроме того, на основное средство заводят инвентарную карточку или книгу в зависимости от того, как учитываются основные средства. При этом можно воспользоваться следующими типовыми формами: № ОС-6, ОС-6а, ОС-6б.

Даже если фактически эксплуатировать готовое к этому имущество еще не начали, оно уже изнашивается и морально устаревает. А значит, его можно и нужно амортизировать. И только если объект простаивает и законсервирован, его свойства не ухудшаются. Но поступить так можно только после ввода объекта в эксплуатацию.

Прежде чем начать амортизировать имущество, проводят оценку самой возможности его применения. Кроме того, определяют первоначальную стоимость и срок полезного использования имущества. А сам ввод в эксплуатацию оформляют необходимыми документами.

Стоимость объектов основных средств погашается путем начисления амортизации. По основным средствам некоммерческих организаций начисляется износ. Такой порядок предусмотрен в пункте 17 ПБУ 6/01 для основных средств, являющихся амортизируемым имуществом.

В налоговом учете под основными средствами понимается имущество или его часть, которое используют в качестве средств труда для производства и реализации товаров (работ, услуг) или для управления организацией. Первоначальная стоимость такого имущества должна быть более 100 000 руб. Об этом сказано в пункте 1 статьи 257 НК.

Основные средства со сроком полезного использования более 12 месяцев входят в состав амортизируемого имущества (п. 1 ст. 256 НК). Основные средства, стоимость которых равна 100 000 руб. и менее, относят к имуществу, которое не является амортизируемым, и списывают в составе материальных расходов (п. 1 ст. 256, подп. 3 п. 1 ст. 254 НК).

Бывают ситуации, когда для целей бухгалтерского учета нужно определить срок полезного использования основного средства, если оно состоит из нескольких частей.

Если у частей сроки полезного использования существенно отличаются, то каждая из них учитывается как отдельный объект основного средства. Если не отличаются – учитываются такие части в составе одного основного средства.

Такой порядок прямо установлен абзацем 2 пункта 6 ПБУ 6/01. При этом приспособления, первоначальная стоимость которых не превышает 40 000 руб. или другого установленного в учетной политике предела, можно учесть в составе материалов и списать в расходы в момент ввода в эксплуатацию, а не через амортизацию (абз. 4 п. 5 ПБУ 6/01).

Если сроки полезного использования частей существенно не отличаются, то исходя из принципа рациональности ведения бухучета такие части учитываются в составе одного основного средства. Это следует из абзаца 2 пункта 6 ПБУ 6/01 и пункта 6 ПБУ 1/2008.

Поскольку критерий существенности отличия сроков полезного использования законодательством не установлен, то он определяется самостоятельно в учетной политике для целей бухучета (п. 7, 8 ПБУ 1/2008) (табл. 12).

Таблица 12

Амортизация основных средств

Основание приостановления амортизации основных средств (ОС)	Документальное оформление	Бухгалтерский учет (п. 23 ПБУ 6/01)	Налоговый учет (п. 3 ст.256, п.2 ст.322 НК РФ)	Возникновение разницы согласно ПБУ 18/02
Консервация ОС на срок более трех месяцев	Распоряжение (приказ) руководства о консервации ОС	Амортизация не начисляется	Амортизация не начисляется Начисление амортизации приостанавливается с 1-го числа следующего месяца	—
Консервация ОС на срок менее трех месяцев		Амортизация начисляется	Амортизация начисляется	—
Модернизация (реконструкция) ОС продолжительностью более 12 месяцев	В зависимости от способа проведения модернизации (реконструкции): – хозспособом (т. е. собственными силами); – подрядным способом (т. е. с привлечением сторонних организаций (предпринимателей, граждан))	Амортизация не начисляется	Амортизация не начисляется Начисление амортизации приостанавливается с 1-го числа следующего месяца	—
Модернизация (реконструкция) ОС продолжительностью менее 12 месяцев		Амортизация начисляется	Амортизация начисляется	—

Основание приостановления амортизации основных средств (ОС)	Документальное оформление	Бухгалтерский учет (п. 23 ПБУ 6/01)	Налоговый учет (п. 3 ст.256, п.2 ст.322 НК РФ)	Возникновение разницы согласно ПБУ 18/02
Ремонт ОС продолжительностью более 12 месяцев	В зависимости от способа проведения ремонта: – хозспособом (т. е. собственными силами); – подрядным способом (т. е. с привлечением сторонних организаций (предпринимателей, граждан))	Амортизация не начисляется	Амортизация начисляется	Налогооблагаемая временная разница, приводящая к образованию отложенного налогового обязательства
Ремонт ОС продолжительностью менее 12 месяцев		Амортизация начисляется	Амортизация начисляется	–
Передача ОС в безвозмездное пользование (по договору ссуды)	Договор ссуды, акт приема-передачи ОС в безвозмездное пользование и т. д. Договор ссуды составляется по тем же правилам, что и договор аренды (п. 2 ст. 689, п. 3 ст. 607 ГК РФ). Поэтому при передаче ОС в безвозмездное пользование можно руководствоваться порядком документального оформления, который применяется при передаче ОС по договору аренды	Амортизация начисляется	Амортизация не начисляется Начисление амортизации приостанавливается с 1-го числа следующего месяца	Вычитаемая временная разница, приводящая к образованию отложенного налогового актива

В бухучете срок полезного использования основных средств можно устанавливать самостоятельно при принятии к учету. И только если в результате проведенной реконструкции или модернизации, достройки или дооборудования характеристики основного средства улучшились, организация пересматривает срок полезного использования данного объекта. Такой порядок установлен в пункте 20 ПБУ 6/01 и пунктах 59, 60 Методических указаний, утвержденных приказом Минфина России от 13 октября 2003 № 91н.

#### 2.4. Учет доходов и расходов

Статьей 346.16 НК РФ установлен перечень расходов, учитываемых при УСН. Указанный перечень является закрытым и расширению не подлежит.

Согласно пункту 2 статьи 346.16 НК РФ расходы принимаются при условии их соответствия критериям, указанным в пункте 1 статьи 252 НК РФ.

Расходы, указанные в подпунктах 5 – 7, 9 – 21, 34 пункта 1 статьи 346.16 НК РФ, принимаются в порядке, предусмотренном для исчисления налога на прибыль организаций статьями 254, 255, 263, 264, 265 и 269 главы 25 НК РФ. Это значит, что если отдельные виды расходов в соответствии с главой 25 НК РФ учитываются в пределах нормативов (лимитов), в таком же порядке соответствующие расходы учитываются и при применении УСН.

В соответствии с пунктом 3 статьи 346.16 НК РФ расходы на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств, достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств, а также расходы на приобретение (создание самим налогоплательщиком) нематериальных активов принимаются в следующем порядке (табл. 13 – 15).

Таблица 13

#### Включение расходов по ОС и НМА

Основные средства и нематериальные активы, приобретенные до перехода на УСН	
<i>Срок полезного использования основного средства или НМА</i>	<i>Включение в расходы</i> (При этом в течение налогового периода расходы принимаются за отчетные периоды равными долями). *

До 3 лет (включительно)	Полностью – в течение первого календарного года применения УСН
От 3 до 15 лет (включительно)	50% стоимости – в течение первого календарного года применения УСН
	30% стоимости – в течение второго календарного года применения УСН
	20% стоимости – в течение третьего календарного года применения УСН
Свыше 15 лет	Равными долями стоимости – в течение первых 10 лет применения УСН
<b>Основные средства и нематериальные активы приобретенные в период применения УСН</b>	
Расходы на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств в период применения упрощенной системы налогообложения, а также расходов на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение основных средств	С момента ввода этих основных средств в эксплуатацию
Расходы на приобретение (создание) нематериальных активов	С момента принятия на бухгалтерский учет

Таблица 14

## Оценка основных средств и нематериальных активов

<i>Период приобретения</i>	<i>Стоимость</i>
В период применения УСН	Первоначальная стоимость, определяемая в соответствии с законодательством о бухгалтерском учете
При переходе с общего режима на УСН с объектом налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину расходов	Остаточная стоимость, определяемая в соответствии с главой 25 НК РФ
При переходе с объекта налогообложения в виде доходов на объект налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину расходов	На дату такого перехода остаточная стоимость основных средств, приобретенных в период применения УСН с объектом налогообложения в виде доходов, не определяется

<i>Период приобретения</i>	<i>Стоимость</i>
При переходе на УСН с объектом налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину расходов, с системы в виде единого сельскохозяйственного налога	Определяется исходя из остаточной стоимости на дату перехода на уплату единого сельскохозяйственного налога, уменьшенной на сумму расходов, определяемых в порядке, предусмотренном подпунктом 2 пункта 4 статьи 346.5 НК РФ, за период применения главы 26.1 НК РФ
При переходе на УСН с объектом налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину расходов, с ЕНВД	Стоимость определяется в виде разницы между первоначальной стоимостью и суммой начисленной амортизации по правилам бухгалтерского учета за период применения ЕНВД

Таблица 15

**Налоговые последствия при реализации  
основных средств и нематериальных активов**

Срок полезного использования	Реализация	Налоговые последствия
До 15 лет	До истечения 3-х лет с момента учета расходов	Необходимо пересчитать налоговую базу с момента учета в составе расходов до даты реализации с учетом положений главы 25 НК РФ и доплатить единый налог и пени
Свыше 15 лет	До истечения 10 лет с момента учета расходов	

*Порядок признания доходов и расходов*

При упрощенной системе используется только кассовый метод признания доходов и расходов (ст. 346.17 НК РФ).

Датой получения доходов признается день поступления денежных средств на счета в банках и (или) в кассу, получения иного имущества (работ, услуг) и (или) имущественных прав, а также погашения задолженности (оплаты) налогоплательщику иным способом.

Расходами налогоплательщика признаются затраты после их фактической оплаты. Оплатой товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав признается прекращение обязательства налогоплательщика – приоб-

ретателя товаров (работ, услуг) и (или) имущественных прав перед продавцом, которое непосредственно связано с поставкой этих товаров (выполнением работ, оказанием услуг) и (или) передачей имущественных прав (табл. 16).

Таблица 16

Особенности признания доходов (расходов) в зависимости от вида и способа расчетов

Вид доходов (расходов), операций	Признание доходов (расходов)
Поступления в счет будущей реализации	На дату поступления признается доход.
Возврат аванса покупателю	Доход уменьшается на дату возврата.
Средства, уплаченные в счет будущих поставок (работ, услуг)	В расходы не включаются.
Получение собственного векселя покупателя	Доход признается на дату оплаты векселя или передачи векселя по индоссаменту третьему лицу.
Получение от покупателя векселя третьего лица	Доход признается на дату получения векселя.
Материальные расходы (в том числе расходы по приобретению сырья и материалов)	Расходы признаются в момент погашения задолженности. Аналогичный порядок применяется в отношении оплаты процентов по заемным средствам и услуг третьих лиц
Товары, приобретенные для перепродажи и оплаченные	По мере реализации указанных товаров.* Метод списания (ФИФО, по средней стоимости, по стоимости единицы) устанавливается в учетной политике.
Расходы на оплату труда	В момент погашения задолженности путем списания денежных средств с расчетного счета налогоплательщика, выплаты из кассы, а при ином способе погашения задолженности – в момент такого погашения**
Выдача налогоплательщиком собственного векселя продавцу	Расходы считаются оплаченными при оплате собственного векселя
Передача налогоплательщиком векселя третьего лица продавцу	Расходы считаются оплаченными на дату передачи векселя

\*В соответствии с постановлением Президиума ВАС РФ от 29.06.2010 № 808/10 моментом реализации товара признается переход права собственности к покупателю (ст. 39 НК РФ), а не дата оплаты покупателем приобретенного товара.

\*\*Иным способом погашения является перечисление сумм, удержанных с физического лица НДФЛ, алиментов и т.п.

При переходе налогоплательщика с объекта налогообложения в виде доходов на объект налогообложения в виде доходов, уменьшенных на величину расходов, расходы, относящиеся к налоговым периодам, в которых применялся объект налогообложения в виде доходов, при исчислении налоговой базы не учитываются (п. 4 ст. 346.17 НК РФ).

*Учет доходов и расходов субъектам малого предпринимательства, которые ведут учет в упрощенном порядке*

По общему правилу выручка от продажи готовой продукции (работ, услуг) в бухучете признается только в том случае, если выполнены следующие условия:

- есть договор или другой документ, который дает организации право получить выручку;
- сумму выручки можно определить;
- организация получила плату за отгруженную продукцию, либо сомнений в том, что она ее получит, нет. Например, у организации есть документы (договор, накладная, гарантийное письмо и т. д.), на основании которых она может потребовать оплатить готовую продукцию (работы, услуги);
- право собственности на готовую продукцию (результаты выполненных работ) перешло к покупателю (потребителю), услуги уже оказаны;
- расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

Если хотя бы одно из перечисленных условий не выполняется, то по общему правилу в бухучете надо признать не выручку, а кредиторскую задолженность. Аванс, полученный в счет будущих поставок, выручкой также не является. Такие правила установлены пунктами 3 и 12 ПБУ 9/99.

Вместе с тем, малые предприятия вправе не признавать выручку вплоть до поступления оплаты от покупателей (заказчиков). То есть применять кассовый метод бухучета доходов и расходов. Такие организации не ждут, пока право собственности на продукцию (товар) перейдет от организации к покупателю. Значит, полученные авансы также нужно включать в доходы. При этом все остальные условия для признания выручки должны выполняться.

Если организация признает выручку кассовым методом, то расходы нужно принимать по мере погашения задолженности (п. 18 ПБУ 10/99, ч. 4 ст. 6 Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ). Между тем на финансовый ре-

зультат такие суммы влияют в общем порядке – с привязкой к полученным доходам (п. 19 ПБУ 10/99). Необходимо отметить, что выданные авансы в момент выдачи отражать в расходах нельзя. Необходимо дожидаться, пока контрагент исполнит свои обязательства, то есть отработает аванс.

#### *Пример учета доходов и расходов*

ООО «Символ» является малым предприятием и занимается оказанием консалтинговых услуг. В марте стоимость услуг, оказанных ООО «Символ», составила 118 000 руб. (в т. ч. НДС – 18 000 руб.). Услуги оказаны ООО «Мираж». 25 марта был подписан акт об оказании услуг, и ООО «Символ» начислило НДС.

Себестоимость услуг составила 70 000 руб., в том числе:

- зарплата – 35 000 руб.;
- страховые взносы – 11 970 руб.;
- аренда – 23 030 руб. (без НДС).

31 марта ООО «Мираж» оплатило услуги частично – в сумме 60 000 руб. Оставшуюся сумму (58 000 руб.) покупатель перечислил 17 апреля.

Учетной политикой ООО «Символ» предусмотрено, что выручка определяется по мере поступления денег от покупателей, расходы признаются по мере оплаты и уменьшают финансовый результат текущего периода (п. 7 ПБУ 1/2008, п. 12 ПБУ 9/99, п. 18 и 19 ПБУ 10/99).

Расходы ООО «Символ» оплатило следующим образом:

- сумма арендной платы перечислена арендодателю 28 марта;
- зарплата выдана и НДФЛ перечислен в бюджет 31 марта;
- страховые взносы, начисленные с зарплаты, перечислены в ФНС и ФСС 15 апреля.

В учете бухгалтер ООО «Символ» сделал такие проводки.

*25 марта:*

Дебет 76 субсчет «Расчеты по НДС» Кредит 68 субсчет «Расчеты по НДС»

– 18 000 руб. (118 000 руб. × 18/118) – начислен НДС с реализации услуг.

*28 марта:*

Дебет 76 Кредит 51 – 23 030 руб. – оплачены расходы на аренду;

Дебет 20 Кредит 76 – 23 030 руб. – отражены расходы на аренду.

*31 марта:*

Дебет 20 Кредит 70 – 35 000 руб. – отражены расходы на оплату труда;

Дебет 70 Кредит 68 «Расчеты по НДФЛ» – 4550 руб. – удержан НДФЛ;

Дебет 68 субсчет «Расчеты по НДФЛ» Кредит 51– 4550 руб. – перечислен НДФЛ в бюджет;

Дебет 70 Кредит 50 – 30 450 руб. – выдана зарплата;

Дебет 51 Кредит 62 субсчет «Расчеты по выполненным работам (оказанным услугам)» – 60 000 руб. – получена оплата от покупателя;

Дебет 62 субсчет «Расчеты по выполненным работам (оказанным услугам)» Кредит 90-1 – 60 000 руб. – отражена выручка от реализации услуг;

Дебет 90-3 Кредит 76 субсчет «Расчеты по НДС» – 9153 руб.

(60 000 руб. × 18/118) – начислен НДС с реализации услуг;

Дебет 90-2 Кредит 20 – 58 030 руб. (23 030 руб. + 35 000 руб.) – списаны расходы на аренду и расходы на оплату труда.

*15 апреля:*

Дебет 69 Кредит 51 – 11 970 руб. – перечислены страховые взносы в ФНС и ФСС;

Дебет 20 Кредит 69 – 11 970 руб. – отражены расходы на уплату страховых взносов.

*17 апреля:*

Дебет 51 Кредит 62 субсчет «Расчеты по выполненным работам (оказанным услугам)» – 58 000 руб. – получена оплата от покупателя;

Дебет 62 субсчет «Расчеты по выполненным работам (оказанным услугам)» Кредит 90-1 – 58 000 руб. – отражена выручка от реализации услуг;

Дебет 90-3 Кредит 76 субсчет «Расчеты по НДС» – 8847 руб.

(58 000 руб. × 18/118) – начислен НДС с реализации услуг;

Дебет 90-2 Кредит 20 – 11 970 руб. – списаны расходы на уплату страховых взносов.

*Учет доходов и расходов субъектам малого предпринимательства, которые совмещают учет*

Если организация совмещает ОСНО и ЕНВД, она несет расходы, которые можно разделить на три группы:

– расходы, которые относятся к деятельности на ЕНВД. Эти расходы при расчете налога на прибыль не учитываются;

– расходы, которые относятся к деятельности на ОСНО. Эти расходы учитываются при расчете налога на прибыль в полном объеме;

– расходы, которые одновременно связаны с деятельностью на ОСНО и ЕНВД. Данные расходы необходимо распределить по видам деятельности. Распределение расходов в бухгалтерском учете делается ежемесячно (письма ФНС России от 23 января 2007 г. № САЭ-6-02/31 и Минфина России от 24 января 2007 г. № 03-04-06-02/7).

Такой порядок следует из пункта 9 статьи 274, пунктов 4 и 7 статьи 346.26 Налогового кодекса РФ.

#### *Распределение общих расходов*

Расходы распределяются исходя из доли доходов от разных видов деятельности (п. 9 ст. 274 НК РФ).

Долю доходов от деятельности на ОСНО рассчитывается по формуле

$$\boxed{\begin{array}{l} \text{Доля доходов} \\ \text{от деятельности на ОСНО} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{l} \text{Доходы от деятель-} \\ \text{ности на ОСНО} \end{array}} : \boxed{\begin{array}{l} \text{Доходы от всех видов} \\ \text{деятельности организации} \end{array}}$$

Сумму общехозяйственных (общепроизводственных) расходов, которая относится к деятельности на ОСНО, необходимо рассчитать по формуле

$$\boxed{\begin{array}{l} \text{Общехозяйственные (обще-} \\ \text{производственные) расходы,} \\ \text{которые относятся к деятель-} \\ \text{ности на ОСНО} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{l} \text{Общехозяйственные} \\ \text{(общепроизводственные)} \\ \text{расходы} \end{array}} \times \boxed{\begin{array}{l} \text{Доля доходов} \\ \text{от деятельно-} \\ \text{сти на ОСНО} \end{array}}$$

Сумму общехозяйственных (общепроизводственных) расходов, которая относится к деятельности на ЕНВД, рассчитывается по формуле

$$\boxed{\begin{array}{l} \text{Общехозяйственные} \\ \text{(общепроизводствен-} \\ \text{ные) расходы, которые} \\ \text{относятся к деятель-} \\ \text{ности на ЕНВД} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{l} \text{Общехозяйственные} \\ \text{(общепроизводствен-} \\ \text{ные) расходы} \end{array}} - \boxed{\begin{array}{l} \text{Общехозяйственные} \\ \text{(общепроизводственные)} \\ \text{расходы, которые отно-} \\ \text{сятся к деятельности} \\ \text{на ОСНО} \end{array}}$$

По общему правилу организации, которые совмещают ОСНО и ЕНВД, обязаны вести отдельный учет имущества, обязательств и хозяйственных операций по каждому виду деятельности (п. 7 ст. 346.26 НК РФ). Однако некоторые виды расходов невозможно полностью отнести к одному виду деятельности. Такие расходы нужно распределить пропор-

ционально доле доходов от каждого вида деятельности в общем объеме доходов организации (п. 9 ст. 274 НК РФ).

Общехозяйственные (общепроизводственные) расходы связаны с деятельностью организации в целом. Поэтому, чтобы правильно рассчитать налог на прибыль, из них нужно выделить часть затрат, которая будет уменьшать доходы от деятельности на ОСНО. Кроме того, некоторые общехозяйственные расходы (например, больничные пособия сотрудников, одновременно занятых в обоих видах деятельности) влияют и на расчет ЕНВД.

Порядок расчета пропорции для распределения расходов законодательно не установлен. Официальные разъяснения Минфина России по этому поводу неоднозначны. В письмах от 18 февраля 2008 г. № 03-11-04/3/75 и от 14 марта 2006 г. № 03-03-04/1/224 говорится, что в расчет пропорции нужно включать не только выручку от реализации, но и внереализационные доходы (без НДС и акцизов).

Расходы, которые нельзя отнести к одному виду деятельности, нужно распределять пропорционально доле доходов от деятельности на ЕНВД в общей сумме доходов. При этом нужно учитывать, что в рамках обоих видов деятельности организация:

- может получать не только выручку от реализации, но и внереализационные доходы;
- может нести не только расходы, связанные с производством и реализацией, но и внереализационные расходы.

Если при получении внереализационных доходов организация (на основе раздельного учета) может однозначно определить, что они относятся к деятельности на ЕНВД, то от обложения налогом на прибыль такие доходы освобождаются.

Таким образом, при определении доли доходов в расчет пропорции необходимо включить:

- 1) в состав доходов от деятельности на ЕНВД (числитель пропорции):
  - выручку от реализации товаров (работ, услуг), полученную от деятельности на ЕНВД;
  - внереализационные доходы, связанные с деятельностью на ЕНВД;
- 2) в общий объем доходов (знаменатель пропорции):
  - суммарную выручку от реализации товаров (работ, услуг) в рамках обоих видов деятельности;

- сумму внереализационных доходов, связанных с деятельностью на ЕНВД, и сумму внереализационных доходов, связанных с деятельностью на ОСНО. Внереализационные доходы, которые невозможно отнести к той или иной деятельности, в знаменатель пропорции не включайте.

### ***Учет доходов при методе начисления***

При методе начисления момент признания выручки в бухгалтерском и налоговом учете, как правило, совпадает (п. 5 ПБУ 1/2008, п. 3 ст. 271 НК РФ). Поэтому данные для распределения общехозяйственных (общепроизводственных) расходов между двумя видами деятельности можно взять из бухучета (ст. 313 НК РФ). Для этого организуется система ведения раздельного учета доходов и расходов по видам деятельности.

Для организации раздельного учета к счетам учета затрат (25, 26 или 44) открываются соответствующие субсчета. Например, субсчета к счету 26 «Общехозяйственные расходы» могут называться так:

- субсчет «Общехозяйственные расходы по деятельности организации, облагаемой ЕНВД»;
- субсчет «Общехозяйственные расходы по деятельности организации на общей системе налогообложения».

К соответствующим счетам учета выручки (90-1 или 91-1) можно открыть, например, такие субсчета:

- субсчет «Выручка от деятельности организации, облагаемой ЕНВД»;
- субсчет «Выручка от деятельности организации на общей системе налогообложения».

При методе начисления величина выручки для целей налогообложения может отличаться от величины бухгалтерской выручки. Такая разница возникнет, например, из-за разного порядка учета процентов, полученных по договору коммерческого кредита. В налоговом учете проценты по кредиту нужно включить в состав внереализационных доходов (п. 6 ст. 250 НК РФ). В бухучете они увеличивают сумму выручки (п. 6.2 ПБУ 9/99). В таких случаях нужно либо дополнять бухгалтерские регистры необходимыми реквизитами, либо вести отдельные регистры налогового учета (ст. 313 НК РФ).

### ***Кассовый метод***

При кассовом методе данные бухгалтерского и налогового учета о моменте признания выручки будут расходиться (п. 5 ПБУ 1/2008, п. 2 ст.

273 НК РФ). Кроме того, в налоговом учете суммы поступивших авансов включаются в выручку от реализации. Это требование следует из положений пункта 2 статьи 249 и подпункта 1 пункта 1 статьи 251 Налогового кодекса РФ. Правомерность такого вывода подтвердил ВАС РФ в пункте 8 информационного письма Президиума ВАС РФ от 22 декабря 2005 г. № 98. Поэтому бухгалтерскую выручку нужно скорректировать исходя из поступившей оплаты.

*Учет доходов и расходов при совмещении ЕСХН и ЕНВД*

Организации, которые одновременно платят ЕСХН и ЕНВД, ведут отдельный учет доходов и расходов по каждому виду деятельности.

Доходы и расходы по деятельности, облагаемой ЕНВД, при определении налоговой базы по ЕСХН не учитываются.

Расходы, которые одновременно относятся к разным видам деятельности, делятся пропорционально доле доходов от каждого вида деятельности в общем объеме доходов.

Такой порядок предусмотрен пунктом 10 статьи 346.6 Налогового кодекса РФ.

Долю доходов от деятельности, переведенной на уплату ЕСХН, нужно рассчитать по формуле

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{Доля доходов} \\ \text{от деятельности, пере-} \\ \text{веденной на ЕСХН} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{c} \text{Доходы от деятельно-} \\ \text{сти, переведенной} \\ \text{на ЕСХН} \end{array}} : \boxed{\begin{array}{c} \text{Доходы от всех видов} \\ \text{деятельности органи-} \\ \text{зации} \end{array}}$$

Порядок определения доходов для распределения расходов, которые одновременно относятся к разным видам деятельности, организация вправе установить самостоятельно, закрепив его в учетной политике для целей налогообложения.

Сумма расходов, которая относится к деятельности организации, переведенной на ЕСХН, рассчитывается так:

$$\boxed{\begin{array}{c} \text{Расходы, которые} \\ \text{относятся к деятельно-} \\ \text{сти, переведенной} \\ \text{на ЕСХН} \end{array}} = \boxed{\begin{array}{c} \text{Расходы, которые одно-} \\ \text{временно относятся к раз-} \\ \text{ным видам деятельности} \end{array}} \times \boxed{\begin{array}{c} \text{Доля доходов} \\ \text{от деятельности,} \\ \text{переведенной} \\ \text{на ЕСХН} \end{array}}$$

При определении доли доходов и расходов по конкретному виду деятельности используйте показатели за месяц, в котором распределяются расходы. При определении налоговой базы за отчетный (налоговый) пери-

од расходы, которые относятся к деятельности организации на ЕСХН за месяц, суммируйте нарастающим итогом.

Пример распределения расходов при совмещении ЕСХН и ЕНВД

ООО «Символ» одновременно занимается двумя видами деятельности, один из которых облагается ЕСХН, а второй – ЕНВД.

По итогам отчетного периода (полугодия) у ООО «Символ» сложились следующие показатели по доходам и распределяемым расходам (нарастающим итогом с начала года) (в рублях).

Решение:

<i>Период</i>	<i>Доходы от деятельности, облагаемой ЕСХН</i>	<i>Доходы от деятельности, облагаемой ЕНВД</i>	<i>Доля доходов от деятельности, облагаемой ЕСХН, в общем объеме доходов</i>	<i>Расходы, которые одновременно относятся к разным видам деятельности</i>
Январь	200 000	50 000	200 000 руб.: (200 000 руб. + + 50 000 руб.) = 0,8	40 000
Февраль	350 000	55 000	350 000 руб.: (350 000 руб. + + 55 000 руб.) = 0,864	45 000
Март	400 000	60 000	400 000 руб.: (400 000 руб. + + 60 000 руб.) = 0,870	50 000
Апрель	450 000	45 000	450 000 руб.: (450 000 руб. + + 45 000 руб.) = 0,909	55 000
Май	300 000	50 000	300 000 руб.: (300 000 руб. + + 50 000 руб.) = 0,857	60 000
Июнь	250 000	65 000	250 000 руб.: (250 000 руб. + + 65 000 руб.) = 0,794	60 000
Итого (первое полугодие)	1 950 000	325 000	–	310 000

Сумма расходов, относящихся к деятельности, облагаемой ЕСХН, за полугодие равна 263 435 руб., в том числе:

- 32 000 руб. (40 000 руб. × 0,8) за январь;
- 38 880 руб. (45 000 руб. × 0,864) за февраль;
- 43 500 руб. (50 000 руб. × 0,870) за март;
- 49 995 руб. (55 000 руб. × 0,909) за апрель;
- 51 420 руб. (60 000 руб. × 0,857) за май;
- 47 640 руб. (40 000 руб. × 0,794) за июнь.

## ТЕСТЫ ПО ТЕМАМ

1. Компания работает на ЕНВД и выставляет покупателям счета-фактуры. Надо ли приводить их данные в декларации по НДС?

- Да, в разделе 12 декларации
- Нет, прописывать данные счетов-фактур в декларации должны

только компании на общем режиме и УСНО

- Да, в разделе 9 декларации

2. Какая ставка НДФЛ с дивидендов, выплачиваемым физическим лицам – налоговым резидентам РФ?

- 9 процентов
- 13 процентов
- 0 процентов с 2016 года

3. Приводят ли в декларации по НДС данные счетов-фактур, составленных или полученных в рамках посреднической деятельности?

- Да, приводят
- Да, но только за исключением застройщиков
- Нет, не приводят

4. Для чего предназначены разделы 8 и 9 декларации по НДС?

- Для внесения данных из книги продаж и книги покупок
- Для внесения данных только из книги продаж
- Для внесения данных только из книги покупок

5. Компания оплатила и оприходовала ОС в прошлом году, когда применяла объект "доходы", А вот ввела имущество в эксплуатацию после смены объекта налогообложения. Можно ли признать стоимость ОС в расходах?

- Можно
- Нельзя

6. Компания на УСНО (объект – доходы минус расходы) купила и оприходовала партию товара для перепродажи. Товары оплачены в евро. Как определить расходы?

- Расходы определяют в рублях по курсу Банка России на дату перехода права собственности на товары к покупателю
- Расходы определяют в рублях по курсу Банка России на дату перечисления оплаты за товар поставщику
- Расходы определяют в рублях по курсу Банка России на дату получения оплаты за товар от покупателя

7. Может ли компания на УСНО применять кассовый метод учета доходов и расходов в бухгалтерском учете?

- Да, если является малым предприятием и это предусмотрено в учетной политике
- Да, если это прописано в учетной политике
- Нет, не может

8. Компания рассчитывает упрощенный налог с объекта «доходы минус расходы». Каким методом надо учитывать затраты на персонал?

- Методом начисления
- Кассовым методом
- Любым методом на выбор организации

#### Основные средства

9. Компания оприходовала материалы, оставшиеся после демонтажа объекта основных средств. Рыночная стоимость материалов на дату оприходования – 10 000 руб. Какую проводку сделает в этом случае бухгалтерия?

- ДЕБЕТ 10 КРЕДИТ 91 - 10 000 руб.
- ДЕБЕТ 10 КРЕДИТ 91 - 2000 руб.
- ДЕБЕТ 10 КРЕДИТ 90 - 10 000 руб.
- ДЕБЕТ 10 КРЕДИТ 90 - 2000 руб.

10. Может ли подтвердить технический паспорт здания срок его эксплуатации у предыдущего собственника?

- Да
- Нет

11. В каких из перечисленных ниже случаев начисление амортизации по объекту основных средств в бухгалтерском учете может быть приостановлено?

- Объект находился на консервации 4 месяца
- Объект находился на консервации 2 месяца
- Объект находился в ремонте 11 месяцев
- Объект находился в ремонте 9 месяцев

12. Компании «А» и «Б» заключили договор мены. Согласно договору, компания «А» получила от компании «Б» легковой автомобиль, а взамен передала станок и партию материалов. Стороны признали обмен равноценным. Рыночная стоимость переданного станка – 170 000 рублей, рыночная стоимость переданной партии материалов – 130 000 рублей. Какова первоначальная стоимость автомобиля, по которой бухгалтерия компании «А» должна учесть его на балансе?

Товарно-материальные ценности

13. Может ли компания со следующего года поменять способы оценки готовой продукции при выбытии?

- Да, если до этого изменения способов оценки не происходило
- Да, компания вправе менять способы оценки готовой продукции не чаще одного раза в год
- Нет, компания должна последовательно применять один способ оценки готовой продукции

14. Можно ли включить в фактическую себестоимость материалов, полученных по бартеру, сопутствующие расходы (например, транспортно-заготовительные затраты)?

- Да, можно
- Нет, нельзя

15. Как в бухгалтерском учете отражаются расходы на рекламу готовой продукции?

- В составе расходов на продажу на счете 44
- Увеличивают стоимость готовой продукции на счете 43
- В составе расходов от обычных видов деятельности на счете 20

16. Какие расходы в полной сумме уменьшают выручку от реализации готовой продукции, если компания применяет метод начисления?

- Стоимость остатков незавершенного производства на конец месяца
- Косвенные расходы
- Стоимость отгруженной, но не реализованной продукции

## Операции по расчетным счетам и кассе

17. Допустимо ли превышение лимита наличности в кассе в дни майских праздников?

- Да, превышение лимита в праздничные дни допустимо в случае ведения в эти дни кассовых операций
- Да, превышение лимита в праздничные дни допустимо в любом случае
- Нет

18. Компания заключила договор на приобретение товаров стоимостью 155 000 руб. Товары компания оплатила наличными. На какую максимальную сумму налоговики могут оштрафовать компанию за нарушение лимита наличных расчетов?

- 15 000 руб.
- 35 000 руб.
- 50 000 руб.
- 70 000 руб.
- налоговики в данном случае не вправе штрафовать компанию

19. По какой стоимости компания отражает за балансом платежный терминал, установленный банком?

- По стоимости, которая прописана в договоре
- По стоимости в условной оценке
- По стоимости, которую удержит банк при утрате или порче терминала

20. Лимит расчетов наличными действует в рамках одного договора или одного дня?

- Лимит нельзя превышать в рамках одного договора
- Лимит нельзя превышать в рамках платежей по договору в течение одного дня

## Расчеты с контрагентами, учредителями, подразделениями

21. Компания участвует в договоре простого товарищества. Доходы товарищества для целей налогообложения составили 750 000 руб., расходы - 650 000 руб. Доля компании в совместной деятельности составляет 70 процентов. Какую сумму дохода от участия в совместной деятельности компания должна учесть при расчете налога на прибыль?

- 525 000 руб.
- 70 000 руб.

- Доходы от совместной деятельности налогом на прибыль не облагаются

22. Нужно ли в договоре простого товарищества прописывать обязанности участников по содержанию общего имущества?

- Да
- Да, но только если прибыль не определяется пропорционально вкладам участников

- Нет

23. Информацию о каких расчетах предприятия в бухгалтерском учете отражают на счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»?

- За выполненные для заказчиков и принятые ими работы (услуги)
- За отгруженные покупателям товарно-материальные ценности
- За принятые у исполнителей выполненные работы (услуги)
- За принятые неотфактурованные ТМЦ (работы, услуги)
- За полученные от поставщиков товарно-материальные ценности

24. На каком счете нужно учитывать резерв по сомнительным долгам?

- На счете 14
- На счете 58
- На счете 63

Расчеты с работниками

25. В какой сумме суд может установить алименты на содержание несовершеннолетних детей?

- В твердой
- В плавающей (в зависимости от сезона)
- В процентах от зарплаты

26. Когда выплачиваются отпускные?

- Не позднее чем за три рабочих дня до начала отпуска
- Не позднее чем за пять календарных дней до начала отпуска
- Не позднее чем за пять рабочих дней до начала отпуска
- Не позднее чем за три календарных дня до начала отпуска

27. Сотрудник уволился из компании по собственному желанию 30 декабря 2014 года (последний день работы). 7 января 2015 года он заболел и находился на больничном 13 календарных дней (до 19 января 2015 года включительно). Страховой стаж сотрудника – 10 лет. За какой период и в каком размере ему должно быть выплачено пособие по временной нетрудоспособности (на другую работу он не трудоустроился)?

- За весь период болезни исходя из 60 процентов среднего заработка.
- За весь период болезни исходя из 100 процентов среднего заработка.
- За период с 31 августа по 8 сентября включительно исходя из 60 процентов среднего заработка.
- За период с 31 августа по 8 сентября включительно исходя из 100 процентов среднего заработка.
- Пособие по временной нетрудоспособности уволившемуся работнику не полагается.

28. Какие условия должны выполняться, чтобы у компании появилась обязанность оплатить дорогу сотрудника к месту учебы и обратно?

- сотрудник учится успешно (это условие действует только для студентов вузов)
- образование данного уровня сотрудник получает впервые (или организация направила на обучение сотрудника, уже имеющего образование данного уровня, заключив с ним договор)
- программа, по которой обучается сотрудник, имеет госаккредитацию#сотрудник учится за счет бюджетных средств

Общие правила уплаты налогов, зачет, возврат

29. Компания подала в свою ИФНС заявление о зачете переплаты по налогу на прибыль в счет будущих платежей по этому же налогу. Совместная сверка расчетов не проводилась. В какой срок налоговая инспекция должна принять решение о зачете?

- 5 рабочих дней со дня, когда ИФНС получила заявление о зачете
- 10 рабочих дней со дня, когда ИФНС получила заявление о зачете
- 10 рабочих дней со дня подписания акта сверки
- 15 рабочих дней со дня подписания акта сверки
- Один месяц со дня, когда ИФНС получила заявление о зачете

30. В какой день налог считается уплаченным?

- В день, когда компания предъявила платежное поручение в банк
- В день, когда деньги списали с расчетного счета компании на основании ее платежного поручения
- В день, когда деньги поступили на счет в Казначействе

31. Сколько экземпляров акта сверки должны вручить представителю компании по ее итогам в налоговой инспекции?

- Три экземпляра
- Один экземпляр
- Один экземпляр, но в виде заверенной копии

## Постановка учета, организация бухгалтерии

32. Нужно ли прописывать в учетной политике способы учета для тех ситуаций, которые предполагают единственный способ учета?

- Нет, но только если речь идет о налогообложении
- Нет
- Да

33. Бухгалтер-кассир выдал под отчет деньги в количестве большем, чем полагалось по документации. Может ли компания предъявить главбуху требование о возмещении ущерба в этой ситуации?

- Да, потому что главный бухгалтер является руководителем кассира
- Да, потому что с самим кассиром не может быть заключен договор о полной материальной ответственности

- Нет, потому что ущерб произошел не по вине главного бухгалтера

34. Кто в компании несет ответственность за организацию учета?

- Главный бухгалтер, руководитель организации и начальник отдела кадров

- Главный бухгалтер
- Руководитель компании

## Доходы

35. Предоставление имущества в аренду не является основной деятельностью компании. Какой проводкой учитывать доходы этой компании за оказанные услуги по договору аренды?

- Дебет 62 (76) Кредит 90
- Дебет 62 (76) Кредит 91
- Дебет 97 Кредит 60
- Дебет 62 (76) Кредит 98

36. Участник компании - гражданин в середине отчетного года перечислил на ее расчетный счет финансовую помощь на текущие хозяйственные нужды. Нужно ли ее учитывать на счете 98 субсчет «Безвозмездные поступления»?

- Да, в любом случае
- Да, если это предусмотрено учетной политикой
- Нет, не нужно

37. Выберите из списка доходы, которые в бухгалтерском учете относятся к прочим.

- Штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров
- Поступления в возмещение причиненных организации убытков

- Выручка от продажи покупных товаров
- Поступления, связанные с выполненными работами
- Кредиторская и депонентская задолженность, по которой истек срок исковой давности

#### Расходы

38. Предприятие не является малым и формирует в бухгалтерском учете резерв на оплату отпусков. Полагающиеся на конец года отпускные (с учетом НДФЛ и страховых взносов) превысили остаток неиспользованного резерва. Какую проводку нужно сделать в этом случае?

- ДЕБЕТ 20 (23, 25, 26, 29, 44...) КРЕДИТ 96
- ДЕБЕТ 91 КРЕДИТ 63
- ДЕБЕТ 91 КРЕДИТ 96
- ДЕБЕТ 96 КРЕДИТ 69
- ДЕБЕТ 96 КРЕДИТ 70

39. В какой срок вернувшийся из командировки работник должен представить в бухгалтерию авансовый отчет по командировочным расходам?

- На следующий рабочий день после возвращения из командировки
- В течение трех рабочих дней после возвращения из командировки
- В течение пяти рабочих дней после возвращения из командировки
- В срок, установленный в трудовом (коллективном) договоре или локальном нормативном акте (например, Положении о командировках)

40. По итогам каждого отчетного периода счет 25 «Общепроизводственные расходы» закрывается. В дебет каких бухгалтерских счетов могут списываться накопленные на нем расходы?

- 26 «Общехозяйственные расходы»
- 90 субсчет «Себестоимость продаж»
- 23 «Вспомогательное производство»
- 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»
- 20 «Основное производство»

## **Глава 3. БУХГАЛТЕРСКАЯ И НАЛОГОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ ПРЕДПРИЯТИЙ МАЛОГО И СРЕДНЕГО БИЗНЕСА**

### **3.1. Составление бухгалтерской отчетности и сроки предоставления ее в ИФНС и органы статистики**

Формы бухгалтерской отчетности, применяющиеся до настоящего времени, установлены актуальной редакцией приказа Минфина России от 02.07.2010 № 66н.

Так как коммерческие организации должны вести бухучет, им составлять и сдавать бухгалтерскую (финансовую) отчетность обязательно - вне зависимости от вида организации, ее размера и порядка налогообложения, который она применяет. Как правило, бухгалтерские отчеты составляются ежегодно – по итогам деятельности за прошедший год. Но, кроме готовых отчетов, организациям разрешено составлять формы и за меньшие промежутки времени – чаще всего за месяц, за квартал. Такая отчетность называется промежуточной и не обязательна для большей части коммерческих структур.

Бухгалтерская отчетность – это важный источник сведений об организации. Отчетная информация нужна, в первую очередь, собственникам фирмы, которые получают основную прибыль от ее деятельности. Из бухгалтерской отчетности они увидят, каким имуществом располагает организация, сколько у нее денег, какое количество товаров закуплено, сколько долгов придется погасить в краткосрочной и долгосрочной перспективе. Собственники узнают, как соотносятся доходы и расходы фирмы и в каком размере формируется прибыль до и после налогообложения. Они получают представление о финансовой и инвестиционной сторонах работы организации.

Базовый подход к составлению бухгалтерской отчетности соответствует следующим принципам:

➤ она должна делаться по данным бухгалтерского учета, быть полной, достоверной, полезной для пользователей.

Тем не менее, такая отчетность может иметь сокращенные варианты. Рекомендации по составлению и представлению форм содержит действующая редакция ПБУ 4/99.

Полную форму бухгалтерского баланса, введенную приказом № 66н (приложение 1), отличает то, что она:

- предлагается только как один из возможных вариантов отчета;
- предполагает наличие у составителя отчета преимущественного права на самостоятельную детализацию показателей;
- не требует обязательных пояснений;
- предлагает приводить данные на 3 даты (отчетную дату и конец 2 лет, предшествующих отчетному году);
- предусматривает графу для ссылок на возможные пояснения по строкам;
- не содержит раздела с информацией по забалансовым счетам;
- не имеет номера формы отчета и кодировки его строк.

В этом же документе содержится бланк упрощенной формы баланса (приложение 5), применение которой доступно лицам, указанным в п. 4 ст. 6 закона «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ.

В территориальное отделение статистики и налоговую инспекцию обязательно сдавать только годовую бухгалтерскую отчетность. Срок – не позднее трех месяцев после окончания отчетного года. Формы отчетности утверждены приказом Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н.

Федеральный закон от 29.06.2012 № 97-ФЗ, внося изменения в подп. 5 п. 1 ст. 23 НК РФ, ограничил объем представляемой в ИФНС бухгалтерской отчетности только ее годовым комплектом. Бухгалтерский баланс за 2013 год впервые сдавался по этим правилам.

Соответственно, отчетные данные в форме баланса, представляемого в ИФНС, начиная с 2013 года приводятся по состоянию на конец трех последовательных лет: отчетного года и двух предшествующих.

В табл. 17 представлен состав годовой бухгалтерской отчетности малого предприятия.

Таблица 17

Состав годовой бухгалтерской отчетности малого предприятия

Форма	Кто сдает
Бухгалтерский баланс (упрощенная форма)	Малые предприятия и другие организации, которые применяют упрощенные способы ведения бухучета
Отчет о финансовых результатах	Все коммерческие организации, в т. ч. малые предприятия, которые приняли решение применять общеустановленные формы бухгалтерской отчетности

Форма	Кто сдает
Отчет о финансовых результатах (упрощенная форма)	Малые предприятия и другие организации, которые применяют упрощенные способы ведения бухучета
Отчет об изменениях капитала	Все коммерческие организации
Отчет о движении денежных средств	Все коммерческие организации
Пояснения к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах (в текстовой и (или) табличной формах)	Все коммерческие организации

Очередные (и последние) изменения, вступившие в силу с 17.05.2015, в приказ Минфина РФ от 02.07.2010 № 66н внесены приказом Минфина РФ от 06.04.2015 № 57н. Они коснулись в основном отчета о прибылях и убытках, который переименован в отчет о финансовых результатах, а бухгалтерский баланс затронули только в отношении упразднения подписи главного бухгалтера под ним.

Как заполнить каждую строку Баланса в упрощенной форме показано в приложении.

### **3.2. Исправление ошибок в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности**

Ошибкой признают неправильное отражение фактов хозяйственной деятельности в бухучете и отчетности. Так же оценивают ситуацию, когда операции вовсе не были зафиксированы в учете. Проще говоря, если бухгалтер по своей вине сделал неверные проводки или вовсе не отразил операцию, неправильно заполнил отчетность – это ошибка. На это указано в пункте 2 ПБУ 22/2010.

Но в этом же пункте ПБУ есть важная оговорка. Неточности и пропуски при отражении хозяйственных операций, выявленные при получении новой информации, ошибкой не являются. Например, если контрагент

известит организацию о том, что ранее предоставил в организацию первичные документы с неверными данными, а операцию уже отразили в учете, ошибкой это не признают. Ведь вины бухгалтера в этом не было. Если в результате новой информации возникает факт хозяйственной жизни, нужно отразить его в учете как новую операцию, а не ошибку.

*Организация с опозданием получила документы*

Как поступить, если первичный документ на расходы датирован 2017 годом, а поступил в 2018 году?

Если документ поступил до даты утверждения бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2017 год, расходы отразите в 2017 году. В бухучете сделайте запись 31 декабря 2017 года:

*Дебет 20 (44, 91-2...) Кредит 60 (76...)* – отражены расходы текущего периода.

Если документ поступил после даты утверждения бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2017 год, операцию можно отразить в 2018 году. Отражение расходов в более позднем периоде из-за задержки контрагентом документов ошибкой не считается.

Когда затраты затрагивают финансовый результат, включите их в состав прочих расходов. В учете сделайте запись:

*Дебет 91-2 Кредит 60 (76...)* – отражены убытки прошлых периодов.

Если затраты не затрагивают финансовый результат, отразите их в учете как если бы документ получили своевременно:

*Дебет 20 (08...) Кредит 60 (76...)* – отражены расходы прошлых периодов.

*Причины возникновения ошибок (табл. 18)*

Ошибки могут возникнуть по разным причинам. Чаще всего ошибки возникают из-за того, что:

- неправильно применяют законодательство о бухучете;
- неверно используют учетную политику;
- допускают неточности в вычислениях;
- неправильно классифицируют и оценивают факты хозяйственной деятельности;
- должностные лица совершают недобросовестные действия.

Об этом сказано в пункте 2 ПБУ 22/2010.

## Моменты обнаружения ошибок

До конца календарного года	Отчетность прошлого года сформирована	Отчетность прошлого года подписана	Отчетность прошлого года представлена внешним пользователям	Прошлогонья отчетность утверждена	Последующие годы
Год, когда ошибка возникла	Год, следующий за тем, в котором ошибка возникла				

Ошибки делят на существенные и несущественные. Порог существенности придется определить самостоятельно. Ведь предельных значений в законодательстве не предусмотрено.

При этом исходить нужно как из величины, так и из характера той или иной статьи или их группы в бухгалтерской отчетности. Пороги существенности ошибки нужно прописать в учетной политике (п. 7.4 ПБУ 1/2008, п. 3 ПБУ 22/2010).<sup>1</sup>

Например, можно прописать порог существенности так: «Существенной признается ошибка, отношение суммы которой к валюте баланса за отчетный год составляет не менее 5 процентов».

*Исправление ошибок*

Исправления в бухучет вносятся на основании первичных документов. Так же составляются бухгалтерские справки, в них указывается обоснование исправлений. Это следует из общего правила о том, что каждый факт хозяйственной деятельности надо оформить первичным учетным документом. На это прямо указано в части 1 статьи 9 Закона от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ.

Исправления в учете делаются исходя из того, существенная ошибка или нет. Также важно, когда нашли ошибку. Разобраться, как и когда исправлять ошибки, поможет таблица (приложение).

*Какими проводками исправить ошибку*

Проводки, которыми оформляют исправления, зависят от момента, когда обнаружена ошибка, и от того, насколько она существенна. Записи в бухучете будут отличаться в следующих случаях:

- исправляют ошибки текущего периода;

- правят ошибки прошлых периодов – существенные и несущественные.

Если же организация относится к малым, то можно применить упрощенный порядок. При этом существенность ошибки не будет иметь значения, так же как и не сыграет роли, когда эту неточность обнаружили.

#### *Как исправить ошибки текущего периода*

В бухучете ошибки текущего периода исправляются необходимыми корректировочными записями.

Пример исправления ошибки в бухучете. Ошибка обнаружена до окончания года при составлении отчетности за полугодие.

18 мая 2018 года бухгалтер ООО «Символ» обнаружил, что в I квартале 2018 года в бухучете расходы на рекламу были ошибочно списаны в сумме 25 000 руб. (без НДС). Тогда как фактически сумма расходов составила 23 000 руб. (без НДС).

Ошибка совершена и выявлена в пределах одного года. Поэтому исправить ее нужно на тех же счетах бухучета в том месяце, когда ее обнаружили.

*В мае бухгалтер внес исправления на основании бухгалтерской справки:*

*Дебет 44 Кредит 60 – 25 000 руб. – сторнирована задолженность перед поставщиком;*

*Дебет 90-2 Кредит 44 – 25 000 руб. – сторнированы расходы по обычным видам деятельности;*

*Дебет 44 Кредит 60 – 23 000 руб. – отражена задолженность перед поставщиком;*

*Дебет 90-2 Кредит 44 – 23 000 руб. – списаны на расходы по обычным видам деятельности расходы на рекламу.*

22 июня 2018 года бухгалтер ООО «Символ» обнаружил, что в I квартале 2018 года в бухучете был неправильно отражен начисленный аванс по налогу на имущество организаций. Вместо 210 000 руб. было отражено 180 000 руб. В налоговой отчетности ошибки нет.

Ошибка была найдена до окончания года, поэтому ее отразили в составе расходов по обычным видам деятельности отчетного периода. Исправления в бухучет внесли на основании бухгалтерской справки:

*Дебет 20 Кредит 68 субсчет «Расчеты по налогу на имущество организаций» – 30 000 руб. – отражено доначисление налогу на имущество организаций за I квартал 2018 года.*

### *Ошибки при упрощенных способах ведения бухучета*

Организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухучета, могут исправлять существенные ошибки прошлых лет в том же порядке, который предусмотрен для исправления несущественных. То есть без ретроспективного пересчета показателей бухгалтерской отчетности (п. 9 ПБУ 22/2010, ч. 4 ст. 6 Закона от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ).

• *Пример исправления в бухучете и отчетности существенной ошибки (излишне отраженный расход). Ошибка допущена в прошлом году, отчетность за который подписана и утверждена. Организация вправе применять упрощенные способы ведения бухучета*

ООО «Символ» вправе применять упрощенные способы ведения бухучета. В марте 2018 года после утверждения отчетности за 2017 год бухгалтер ООО «Символ» выявил ошибку, которую допустил в I квартале 2017 года.

*В учете была отражена стоимость работ, выполненных подрядчиком в марте 2017 года, – 50 000 руб. (без НДС). В акте же указана сумма 40 000 руб. (без НДС). Выполненные работы были оплачены подрядчику в полном объеме (40 000 руб.) в марте 2017 года. Таким образом, по состоянию на 31 декабря 2017 года в учете ООО «Символ» сформировалась кредиторская задолженность в размере излишне списанных расходов – 10 000 руб.*

В учетной политике ООО «Символ» прописано, что существенные ошибки прошлых лет, выявленные после утверждения бухгалтерской отчетности, исправляются без ретроспективного пересчета.

Излишне списанные расходы бухгалтер отразил в учете следующим образом.

*Март 2018 года:*

*Дебет 60 Кредит 91-1 – 10 000 руб. – отражена стоимость работ подрядчика, ошибочно отнесенная на расходы в I квартале 2017 года.*

*Когда отчетность за 2017 год уже утверждена, исправления в нее не вносят.*

Исправления делают в бухучете 2018 года. В налоговом же учете исправления, из-за которых занизили налог, вносят в периоде, когда совершили ошибку. Бухгалтер ООО «Символ» подал уточненную декларацию по налогу на прибыль за 2017 год.

ООО «Символ» применяет упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, поэтому ПБУ 18/02 не применяет. Отражать расхождения данных бухгалтерского и налогового учета бухгалтеру не придется.

Исправление существенных ошибок прошлого года, выявленных после утверждения бухгалтерской отчетности, влияет и на баланс и прочие формы текущего года. Только когда установить связь ошибки с конкретным периодом, как и определить ее влияние на все предшествующие периоды, невозможно, исправления делать не придется.

Так, в текущей отчетности нужно пересчитать сопоставимые показатели прошлых периодов. Сделайте это так, как если бы ошибка никогда не совершалась. Это называют ретроспективным пересчетом. Это следует из подпункта 2 пункта 9 ПБУ 22/2010.

*Пример исправления в бухучете и отчетности существенной ошибки (излишне отраженный расход) предприятием, не являющимся малым. Ошибка допущена в прошлом году, отчетность за который подписана и утверждена*

*В марте 2018 года после утверждения отчетности за 2017 год бухгалтер ООО «Символ» выявил ошибку, допущенную в I квартале 2017 года.*

В учете была отражена стоимость выполненных работ по акту, полученному от подрядчика в марте 2017 года, на сумму 50 000 руб. (без НДС). Фактически же в акте указана сумма 40 000 руб. (без НДС). Выполненные работы были оплачены подрядчику в полном объеме (40 000 руб.) в марте 2017 года. Таким образом, по состоянию на 31 декабря 2017 года в учете ООО «Символ» сформировалась кредиторская задолженность в размере излишне списанных расходов – 10 000 руб.

Излишне списанные расходы бухгалтер отразил в учете следующим образом.

*Март 2018 года:*

Дебет 60 Кредит 84 – 10 000 руб. – отражена стоимость работ подрядчика, ошибочно отнесенная на расходы в I квартале 2017 года;

Дебет 99 Кредит 68 субсчет «Налог на прибыль» – 2000 руб. (10 000 руб. × 20%) – доначислен налог на прибыль.

Поскольку отчетность за 2017 год уже утверждена, исправления в нее не вносятся.

Поэтому результат исправлений бухгалтер ООО «Символ» отразил в отчетности за 2018 год в разделах, где фиксируются показатели 2017 года.

При этом он исправил данные так, как если бы ошибки никогда не было (если бы изначально были отражены расходы в сумме 40 000 руб.). В графе для сравнительных показателей 2017 года по строкам себестоимости и прибыли (Отчет о финансовых результатах, утвержденный приказом Минфина от 02.07.2010 № 66н) бухгалтер отразил сумму, на 10 000 руб. отличную от той, что стоит по этим же строкам в отчетности 2017 года за соответствующий период. В балансе за 2018 год сальдо на 1 января 2018 года бухгалтер пересчитал исходя из стоимости выполненных работ, указанной в акте, равной 40 000 руб., а не 50 000 руб. Налог на прибыль увеличил на 2000 руб.

Кроме того, бухгалтер ООО «Символ» подал уточненную декларацию по налогу на прибыль за 2017 год.

Существенная ошибка может быть допущена более двух лет назад. В этом случае нужно скорректировать сальдо по соответствующим статьям отчетности на начало самого раннего из представленных годов. Об этом сказано в пункте 11 ПБУ 22/2010.

Если определить влияние существенной ошибки на один (или более) из предшествующих отчетных периодов, представленных в бухгалтерской отчетности, невозможно, вступительное сальдо корректируется на начало самого раннего из периодов, пересчет за который возможен. Такая ситуация может возникнуть, если для определения влияния ошибки на предшествующий отчетный период:

- требуются сложные и (или) многочисленные расчеты, при выполнении которых нельзя выделить информацию об обстоятельствах, существовавших на дату совершения ошибки;

- необходимо использовать информацию, полученную после даты утверждения бухгалтерской отчетности за предшествующий отчетный период порядок прописан в пунктах 12, 13 ПБУ 22/2010.

Ошибки в бухгалтерском учете и отчетности могут повлиять на расчет налогов. Порядок исправления ошибки зависит от последствий ошибки – занизила организация налог или нет.

Порядок бухучета зависит от того, ошибки какого периода выявили инспекторы, а также можно их признать существенными или нет.

Возможны три варианта:

- нужно доначислить налоги текущего года или прошлого, когда бухгалтерскую отчетность за него еще не утвердили. Существенность ошибки значения не имеет;

– нужно доначислить налоги прошлого года, отчетность за который уже утвердили. Ошибка существенная;

– нужно доначислить налоги прошлого года, отчетность за который уже утвердили. Ошибка несущественная.

В сложившейся ситуации исправления вносят на основании решения и требования об уплате налогов (ч. 1 ст. 9 Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ).

Эти документы организация получит, если по результатам проверки налоговые инспекторы выявят ошибки. Если организация согласна с инспекторами, то датой, когда ошибка была обнаружена, можно считать день вступления в силу решения о доначислении налогов.

Исходя из этих сведений, периода, когда ошибка возникла, а также ее существенности и доначислить налоги можно одним из трех следующих вариантов.

#### *Вариант 1*

Нужно доначислить налоги текущего года или прошлого. На момент получения решения от налоговых инспекторов бухгалтерскую отчетность еще не утвердили.

В этом случае НДС нужно доначислить в счет прочих расходов текущего периода, а налог на прибыль – в общем порядке по дебету счета 99:

Дебет 91-2 Кредит 68 субсчет «Расчеты по НДС» – доначислен НДС к уплате в бюджет;

Дебет 99 Кредит 68 субсчет «Расчеты по налогу на прибыль» – доначислен налог на прибыль к уплате в бюджет.

Такой порядок следует из пункта 5 ПБУ 22/2010, пункта 11 ПБУ 10/99 и Инструкции к плану счетов (счета 68, 91, 99).

#### *Вариант 2*

По решению инспекторов нужно доначислить налоги прошлого периода, за который бухгалтерская отчетность уже утверждена. Выявленная ошибка – существенная.

Дебет 84 Кредит 68 субсчет «Расчеты по НДС» – доначислен НДС к уплате в бюджет;

Дебет 99 Кредит 68 субсчет «Расчеты по налогу на прибыль» – доначислен налог на прибыль к уплате в бюджет.

Согласно подпункту 1 пункта 9 ПБУ 22/2010 такие исправления делают за счет нераспределенной прибыли.

### *Вариант 3*

По результатам проверки получено решение о доначислении налогов прошлого периода, за который бухгалтерская отчетность уже утверждена. Ошибка несущественная.

В этом случае прибыль и убытки, возникшие из-за исправления ошибок, отражают на счете 91 «Прочие доходы и расходы». Поэтому НДС нужно доначислить следующей проводкой:

Дебет 91-2 Кредит 68 субсчет «Расчеты по НДС» – доначислен НДС к уплате в бюджет.

Это следует из пункта 14 ПБУ 22/2010 и Инструкции к плану счетов (счета 68 и 91).

А вот налог на прибыль нужно доначислить в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки» в общем порядке:

Дебет 99 Кредит 68 субсчет «Расчеты по налогу на прибыль» – доначислен налог на прибыль к уплате в бюджет. Это следует из Инструкции к плану счетов (счета 68 и 99).

Сумму доначисленного налога на прибыль нужно отразить по отдельной статье отчета о финансовых результатах. Сразу после строки 2410 «Текущий налог на прибыль». Статью можно назвать, например, «Сумма доначисленного налога на прибыль». Это следует из абзаца 5 пункта 22 ПБУ 18/02.

Штрафы за налоговые правонарушения и пени в бухучете отражаются в составе налоговых санкций. При расчете налога на прибыль штрафы и пени не учитываются.

*Пример отражения в бухучете сумм НДС и налога на прибыль, доначисленных в результате выездной налоговой проверки*

*ООО «Символ» по результатам выездной налоговой проверки, проведенной в мае 2018 года, были доначислены:*

*– НДС за I квартал 2018 года – в сумме 25 000 руб.;*

*– налог на прибыль за 2017 год – в сумме 40 000 руб.*

*Недоимка по НДС возникла из-за того, что покупки оформили в учете с ошибками.*

25 мая ООО «Символ» получила решение о привлечении к налоговой ответственности и требование об уплате налогов.

Документы получены после утверждения годовой бухгалтерской отчетности за 2017 год. Поэтому все исправления, связанные с доначислени-

ем налогов, бухгалтер ООО «Символ» вносит в данные текущего месяца (май 2018 года) и отражает в бухгалтерской отчетности за 2018 год.

В учете сделаны следующие записи:

Дебет 91-2 Кредит 68 субсчет «Расчеты по НДС» – 25 000 руб. – доначислен НДС за I квартал 2018 года по результатам выездной налоговой проверки;

Дебет 99 Кредит 68 субсчет «Расчеты по налогу на прибыль» – 5000 руб. (25 000 руб. × 20%) – отражено постоянное налоговое обязательство;

Дебет 99 Кредит 68 субсчет «Расчеты по налогу на прибыль» – 40 000 руб. – доначислен налог на прибыль за 2017 год по результатам выездной налоговой проверки.

#### *Ответственность за ошибки в бухучете и отчетности*

За ошибки в бухгалтерском учете и отчетности должностных лиц организации оштрафуют. А если в результате еще и налоги занижены, то накажут и саму организацию, а размер штрафов возрастет.

Грубое нарушение требований к бухгалтерскому учету, в том числе к бухгалтерской отчетности, опасно штрафами. За такие действия должностному лицу грозит штраф в размере от 5000 до 10 000 руб. Повторное нарушение грозит штрафом от 10 000 до 20 000 руб. или дисквалификацией на срок от одного года до двух лет.

Наказание по заявлению налоговой инспекции назначает суд (ч. 1 ст. 23.1, ст. 15.11 КоАП).<sup>4</sup>

В каждом конкретном случае виновный в правонарушении устанавливается индивидуально. При этом суды исходят из того, что руководитель отвечает за организацию бухучета, а главный бухгалтер – за его правильное ведение и своевременное составление отчетности. Судьи обосновывают такое решение положениями пункта 24 постановления Пленума Верховного суда РФ от 24.10.2006 № 18.

Виновным обычно признают главного бухгалтера или того, кто его замещает. Руководителя организации могут признать виновным, если:

– в организации вообще не было главного бухгалтера (постановление Верховного суда РФ от 09.06.2005 № 77-ад06-2);

– ведение учета и расчет налогов были переданы специализированной организации (п. 26 постановления Пленума Верховного суда РФ от 24.10.2006 № 18);

– причиной нарушения стало письменное распоряжение руководителя, с которым главный бухгалтер был не согласен (п. 25 постановления Пленума Верховного суда РФ от 24.10.2006 № 18).

Руководителя или главного бухгалтера могут освободить от административной ответственности, если организация:

- представила уточненную налоговую декларацию (расчет) и доплатила налоги и сборы, а также пени;
- исправила ошибки в отчетности (например, подала пересмотренную бухгалтерскую отчетность) до ее утверждения.

Об этом сказано в пункте 2 примечания к статье 15.11 КоАП.

Однако неправильное отражение в бухучете активов и хозяйственных операций могут признать грубым нарушением правил учета доходов и расходов. То есть если будут занижены налоги. Ответственность в этом случае предусмотрена в пункте 3 статьи 120 НК.

Если такое нарушение допущено в течение одного налогового периода, инспекция вправе оштрафовать организацию на сумму 10 000 руб. Если нарушение обнаружили в разных налоговых периодах, штраф вырастет до 30 000 руб.

Нарушение, которое привело к занижению налоговой базы, карается штрафом в размере 20 процентов от суммы каждого неуплаченного налога, но не менее 40 000 руб.

## **ТЕСТЫ ПО ТЕМАМ**

1. Налогоплательщиками земельного налога признаются организации и физические лица в отношении земельных участков:

- находящихся у них на праве безвозмездного срочного пользования;
- переданных им по договору аренды;
- находящихся у них на праве собственности.

2. Объектом налогообложения земельным налогом признаются:

- земельные участки, изъятые из оборота в соответствии с законодательством РФ;
- земельные участки, ограниченные в обороте в соответствии с законодательством РФ, предоставленные для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд;
- земельные участки, выделенные под жилищное строительство.

3. Налоговая база в отношении земельных участков, находящихся в общей долевой собственности, определяется:

- для каждого из налогоплательщиков, являющихся собственниками данного земельного участка, пропорционально его доле в общей долевой собственности;

- в доле, определяемой по соглашению собственников;

- одним из собственников.

4. Как определяется налоговая база в отношении земельного участка, образованного в текущем налоговом периоде?

- налоговая база определяется с начала следующего налогового периода;

- налоговая база в данном налоговом периоде определяется как его кадастровая стоимость на дату постановки такого земельного участка на кадастровый учет;

- налоговая база в данном налоговом периоде определяется как его кадастровая стоимость на 31 декабря текущего года.

5. Налоговые декларации по земельному налогу представляются организациями в срок:

- не позднее 1 февраля года, следующего за истекшим налоговым периодом;

- не позднее 30 марта года, следующего за истекшим налоговым периодом;

- не позднее 25 января года, следующего за истекшим налоговым периодом.

6. Налогоплательщик, применяющий упрощенную систему налогообложения, вправе перейти на иной режим налогообложения с начала календарного года, уведомив об этом налоговый орган:

- не позднее 15 декабря года, предшествующего году, в котором он предполагает перейти на иной режим налогообложения;

- до 30 ноября года, предшествующего году, в котором он предполагает перейти на иной режим налогообложения;

- не позднее 15 января года, в котором он предполагает перейти на иной режим налогообложения.

7. Налогоплательщик, применяющий упрощенную систему налогообложения, при расчете единого налога не учитывает в составе доходов:

- полученные дивиденды;

- полученные доходы от сдачи имущества в аренду;
- полученные доходы, в виде процентов, начисленных банком на остаток средств на счете.

8. Налогоплательщик, применяющий упрощенную систему налогообложения, освобождается от уплаты налога на прибыль организаций:

- по любым доходам;
- по доходам от сдачи имущества в аренду;
- по доходам, облагаемым в соответствии с главой 25 НК РФ по ставкам, отличным от основной ставки 20 %.

9. Налогоплательщик, применяющий упрощенную систему налогообложения и использующий в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на расходы, не вправе учитывать расходы:

- на рекламу;
- на приобретение нематериальных активов;
- на представительские цели.

10. Налогоплательщик, применяющий упрощенную систему налогообложения и использующий в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на расходы, получил по результатам налогового периода отрицательную разницу между доходами и расходами, которая:

- не переносится на будущие налоговые периоды;
- переносится на будущие налоговые периоды, но не более чем на 10 лет;
- переносится на будущие налоговые периоды, но не более чем на 5 лет.

## **ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

В пособии были рассмотрены организационно-правовые формы малого бизнеса, вопросы бухгалтерского учета и налогообложения малых и средних предприятий, проанализированы специальные налоговые режимы и источники финансирования данных предприятий.

Подробно освещены особенности бухгалтерского учета и проблемы налогообложения индивидуальных предпринимателей, индивидуальные особенности формирования учетной политики малых предприятий, учета доходов и расходов.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. «Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 29.12.2017) // СПС «Консультант плюс»
2. «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 19.02.2018) // СПС «Консультант плюс»
3. «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 07.03.2018) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.04.2018) // СПС «Консультант плюс»
4. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 31.12.2017) «О бухгалтерском учете» СПС «Консультант плюс»
5. Федеральный закон от 24.07.2007 № 209-ФЗ (ред. от 27.11.2017) «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации»
6. Приказ Минфина РФ от 29.07.98г. №34н «Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» (в ред. приказа Минфина РФ от 24.03.2000 г. № 31н) // СПС «Консультант плюс»
7. Приказ Минфина России от 09.06.2001 № 44н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01» (Зарегистрировано в Минюсте России 19.07.2001 № // СПС «Консультант-плюс»
8. Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 32н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99» (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 № 1791)» // СПС «Консультант плюс»
9. Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 33н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 № 1790) // СПС «Консультант плюс»
10. Приказ Минфина РФ от 21.12.1998 № 64н «О Типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства» // СПС «Консультант плюс»
11. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» // СПС «Консультант плюс»

12. Приказ Минфина РФ от 08.11.2010 № 144н «О внесении изменений в нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету» (Зарегистрировано в Минюсте РФ 01.12.2010 № 19088) // СПС «Консультант плюс»

13. Письмо Минфина от 10.09.2018 № 03-03-07/64487.

14. Газалиев, М. М. Особенности налогообложения малого бизнеса [Электронный ресурс] : Учебное пособие / М. М. Газалиев, В. А. Осипов. – М. : Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2014. – 116 с. – ISBN 978-5-394-02502-0

15. Бухгалтерский учет: Учебник / Н. П. Кондраков. – 4-е изд., перераб. и доп. – М. : НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 681 с.: 60x90 1/16. – (Высшее образование: Бакалавриат). (переплет) ISBN 978-5-16-004888-8

16. Бухгалтерский учет и анализ. Основы теории для бакалавров экономики: Учебник / Ю. А. Бабаев, А. М. Петров; Финансовый Универ. при Правительстве РФ. – М.: Вузовский учебник: НИЦ ИНФРА-М, 2014. – 302 с.: 60x90 1/16. (п) ISBN 978-5-9558-0327-2, 300 экз.

17. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / М. П. Переверзев, А. М. Лунева; Под общ. ред. М. П. Переверзева. – 2-е изд. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. – 221 с.: 60x90 1/16. – (Высшее образование: Бакалавриат). (переплет) ISBN 978-5-16-006907-4, 500 экз.

18. Косинец, Т. В. Учет на предприятиях малого бизнеса: практикум / Т. В. Косинец, Е. В. Гавриченко; Владим. гос. ун-т им. А. Г. и Н. Г. Столетовых. – Владимир: Изд-во ВлГУ, 2015. – 75 с. – ISBN 978-5-9984-0624-9

19. Нуртдинова, Э. Э. Роль информационного обеспечения в предпринимательской деятельности / Э. Э. Нуртдинова // Креативная экономика. – 2014. – № 4 (88). – С. 78 – 83.

20. План счетов бухгалтерского учета. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. – 128 с.: 60x88 1/16. (обложка) ISBN 978-5-16-004709-6, 1000 экз.

21. Справочная система ГЛАВБУХ. URL: <https://www.1gl.ru/#/document/11/18529/dfasdvldqq/?of=cory-db611ed73a> (дата обращения: 15.03.2019).

22. Справочная система БУХСОФТ. URL: <https://www.buhsoft.ru/article/1087-buhgalterskaya-otchetnost> (дата обращения: 15.03.2019).

# ПРИЛОЖЕНИЯ

## Приложение 1

### Бухгалтерский баланс

на \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

			Коды
	Форма по ОКУД		0710001
	Дата (число, месяц, год)		
Организация _____	по ОКПО		
Идентификационный номер налогоплательщика _____	ИНН		
Вид экономической деятельности _____	по ОКВЭД		
Организационно-правовая форма / форма собственности _____	по ОКОПФ/ОКФС		
Единица измерения: тыс.руб. (млн.руб.) _____	по ОКЕИ		384(385)

Местонахождение (адрес) \_\_\_\_\_

Пояснения <sup>1)</sup>	Наименование показателя <sup>1)</sup>	Код	На _____ 20__ г. <sup>3)</sup>	На 31 декабря 20__ г. <sup>4)</sup>	На 31 декабря 20__ г. <sup>5)</sup>
	<b>АКТИВ</b>				
	<b>I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>				
	Нематериальные активы	1110			
	Результаты исследований и разработок	1120			
	Нематериальные поисковые активы	1130			
	Материальные поисковые активы	1140			
	Основные средства	1150			
	Доходные вложения в материальные ценности	1160			
	Финансовые вложения	1170			
	Отложенные налоговые активы	1180			
	Прочие внеоборотные активы	1190			
	<b>Итого по разделу I</b>	<b>1100</b>			
	<b>II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>				
	Запасы	1210			
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220			
	Дебиторская задолженность	1230			
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240			
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250			
	Прочие оборотные активы	1260			
	<b>Итого по разделу II</b>	<b>1200</b>			
	<b>БАЛАНС</b>	<b>1600</b>			
	<b>ПАССИВ</b>				
	<b>III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ<sup>6)</sup></b>				
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310			

Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	( ) <sup>7)</sup> ( ) ( )		
Переоценка внеоборотных активов	1340			
Добавочный капитал (без переоценки)	1350			
Резервный капитал	1360			
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370			
<b>Итого по разделу III</b>	<b>1300</b>			
<b>IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>				
Заемные средства	1410			
Отложенные налоговые обязательства	1420			
Оценочные обязательства	1430			
Прочие обязательства	1450			
<b>Итого по разделу IV</b>	<b>1400</b>			
<b>V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>				
Заемные средства	1510			
Кредиторская задолженность	1520			
Доходы будущих периодов	1530			
Оценочные обязательства	1540			
Прочие обязательства	1550			
<b>Итого по разделу V</b>	<b>1500</b>			
<b>БАЛАНС</b>	<b>1700</b>			

Руководитель \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_ (подпись) \_\_\_\_\_ (расшифровка подписи)  
 " \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г.

**Бухгалтерский баланс (упрощенная форма) для МП**

на \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г.

Организация _____	Дата (число, месяц, год) _____	Форма по ОКУД _____	Коды
Идентификационный номер налогоплательщика _____	_____	_____	0710001
Вид экономической деятельности _____	_____	_____	
Организационно-правовая форма/форма собственности _____	_____	_____	
_____	_____	_____	
Единица измерения: тыс.руб. (млн.руб.) _____	_____	_____	384 (385)

Местонахождение (адрес) \_\_\_\_\_

Наименование показателя	Код	На 31 декабря 20 ____ г. <sup>1</sup>	На 31 декабря 20 ____ г. <sup>2</sup>	На 31 декабря 20 ____ г. <sup>3</sup>
<b>АКТИВ</b>				
Материальные внеоборотные активы <sup>4</sup>				
Нематериальные, финансовые и другие внеоборотные активы <sup>5</sup>				
Запасы				
Денежные средства и денежные эквиваленты				
Финансовые и другие оборотные активы <sup>6</sup>				
<b>БАЛАНС</b>				

<b>ПАССИВ</b>				
Капитал и резервы <sup>10</sup>				
Долгосрочные заемные средства				
Другие долгосрочные обязательства				
Краткосрочные заемные средства				
Кредиторская задолженность				
Другие краткосрочные обязательства				
<b>БАЛАНС</b>				

Руководи-  
тель

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

(подпись) (расшифровка подписи)

" \_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г.

## Заполнение статей баланса

Название статей баланса	Код строки	Счета бухгалтерского учета (в частности)
<b>АКТИВ</b>		
Материальные внеоборотные активы	1150	<p>Разница между остатками по счетам:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– 01 «Основные средства»</li> <li>– 02 «Амортизация основных средств» (без учета амортизации, начисленной по объектам доходных вложений в материальные ценности)</li> </ul> <p>Разница между остатками по счетам:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– 03 «Доходные вложения в материальные ценности»</li> <li>– 02 «Амортизация основных средств» (в части амортизации, начисленной по этим объектам)</li> </ul> <p>Сальдо по счетам:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– 07 «Оборудование к установке»;</li> <li>– 08 «Вложения во внеоборотные активы», включая остаток по счету 08 в части расходов на освоение полезных ископаемых (эти расходы в дальнейшем могут быть квалифицированы как основные средства). За исключением остатка по счету 08 в части расходов на освоение полезных ископаемых, которые в дальнейшем могут быть квалифицированы как нематериальные активы</li> </ul>
Нематериальные, финансовые и другие внеоборотные активы	1110	<p>Разница между остатками по счетам:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– 04 «Нематериальные активы»</li> <li>– 05 «Амортизация нематериальных активов»</li> </ul> <p>Сальдо по счетам:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– 09 «Отложенные налоговые активы»</li> <li>– прочие внеоборотные активы, не нашедшие отражения по другим группам статей раздела «Внеоборотные активы»</li> </ul> <p>Остаток по счету 08 (в части расходов на освоение полезных ископаемых). Эти расходы в дальнейшем могут быть квалифицированы как нематериальные активы</p> <p>Сальдо по счетам:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– 58 «Финансовые вложения» в части долгосрочных вложений (минус сальдо по счету 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений», относящиеся к долгосрочным финансовым вложениям)</li> </ul>

Название статей баланса	Код строки	Счета бухгалтерского учета (в частности)
		<ul style="list-style-type: none"> <li>– 55 «Специальные счета в банках» субсчет 3 «Депозитные счета» (в части долгосрочных вложений и депозитов на срок более года, если по ним начисляют проценты)</li> <li>– 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (в части процентных займов со сроком возврата по истечении 12 месяцев после отчетной даты)</li> </ul> <p>Остаток по дебету счета:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (дебиторская задолженность поставщиков по уплаченным организацией авансам отражается в балансе за минусом НДС)</li> </ul>
Запасы	1210	<p>Сальдо по счетам:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– 10 «Материалы»</li> <li>– 11 «Животные на выращивании и откорме»</li> <li>– 20 «Основное производство»</li> <li>– 21 «Полуфабрикаты собственного производства»</li> <li>– 23 «Вспомогательные производства»</li> <li>– 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»</li> <li>– 41 «Товары» (минус кредитовое сальдо по счету 42 «Торговая наценка», если товары учитываются в продажных ценах)</li> <li>– 43 «Готовая продукция»</li> <li>– 44 «Расходы на продажу»</li> <li>– 45 «Товары отгруженные»</li> <li>– 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам»</li> <li>– 97 «Расходы будущих периодов»</li> <li>– 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»</li> <li>– плюс (минус) дебетовое (кредитовое) сальдо по счету 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»</li> <li>– минус кредитовое сальдо по счету 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»</li> <li>– 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»</li> </ul>
Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	<p>Сальдо по счетам:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– 50 «Касса» (за исключением остатка по субсчету «Денежные документы»)</li> </ul>

Название статей баланса	Код строки	Счета бухгалтерского учета (в частности)
		<ul style="list-style-type: none"> <li>– 51 «Расчетные счета»</li> <li>– 52 «Валютные счета»</li> <li>– 55 «Специальные счета в банках» (за исключением сумм, учтенных в составе финансовых вложений)</li> <li>– 57 «Переводы в пути»</li> </ul>
Финансовые и другие оборотные активы	1240	<p>Сальдо по счетам:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– 58 «Финансовые вложения» в части краткосрочных вложений (минус сальдо по счету 59 «Резервы под обесценение финансовых вложений», относящееся к краткосрочным финансовым вложениям)</li> <li>– 55 «Специальные счета в банках» субсчет 3 «Депозитные счета» (в части краткосрочных вложений и депозитов на срок менее года, если по ним начисляют проценты)</li> <li>– 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (в части процентных займов со сроком возврата менее 12 месяцев после отчетной даты)</li> </ul> <p>Остаток по дебету счетов:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (дебиторская задолженность поставщиков по уплаченным организацией авансам отражается в балансе за минусом НДС)</li> <li>– 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»</li> <li>– 71 «Расчеты с подотчетными лицами»</li> <li>– 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (кроме процентных займов)</li> <li>– 75 «Расчеты с учредителями»</li> <li>– 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»</li> <li>– 68 «Расчеты по налогам и сборам»</li> <li>– 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»</li> <li>– минус сальдо по счету 63 «Резервы по сомнительным долгам»</li> <li>– 50 «Касса» (в части остатка по субсчету «Денежные документы»)</li> <li>– 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (в части НДС, начисленного с сумм авансовых платежей)</li> <li>– 79 «Внутрихозяйственные расчеты» (в части расчетов по договору доверительного управления имуществом)</li> <li>– 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»</li> </ul>

Название статей баланса	Код строки	Счета бухгалтерского учета (в частности)
		– прочие оборотные активы, не нашедшие отражения по другим группам статей раздела «Оборотные активы»
<i>Баланс</i>	1600	<i>Сумма строк:</i> 1150 + 1110 + 1210 + 1250 + 1240
<b><i>ПАССИВ</i></b>		
Капитал и резервы	1310	Сальдо по счетам: – 80 «Уставный капитал» – 82 «Резервный капитал» – 83 «Добавочный капитал» – 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» – 99 «Прибыли и убытки» (в промежуточной отчетности) Сальдо по дебету счета 81 «Собственные акции (доли)»
Долгосрочные заемные средства	1410	Сальдо по счету 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» (за минусом задолженностей, срок погашения которых на отчетную дату менее 12 месяцев)
Другие долгосрочные обязательства	1450	Остаток по кредиту счетов: – 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» (кредиторская задолженность перед покупателями по полученным организацией авансам отражается в балансе за минусом НДС) – 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» – 75 «Расчеты с учредителями» – 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (в части долгосрочной кредиторской задолженности) Сальдо по счетам: – 96 «Резервы предстоящих расходов» (в части резервов, созданных под события, которые наступят не ранее чем через год)
Краткосрочные заемные средства	1510	Сальдо по счету 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» плюс сальдо по счету 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» (в части задолженностей, срок погашения которых на отчетную дату не более 12 месяцев)

Название статей баланса	Код строки	Счета бухгалтерского учета (в частности)
Кредиторская задолженность	1520	<p>Остаток по кредиту счетов:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»</li> <li>– 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» (кредиторская задолженность перед покупателями по полученным организацией авансам отражается в балансе за минусом НДС)</li> <li>– 70 «Расчеты по оплате труда»</li> <li>– 68 «Расчеты по налогам и сборам»</li> <li>– 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» (в части задолженности)</li> <li>– 71 «Расчеты с подотчетными лицами»</li> <li>– 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»</li> <li>– 75 «Расчеты с учредителями»</li> <li>– 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» (в части краткосрочной кредиторской задолженности)</li> </ul>
Другие краткосрочные обязательства	1550	<p>Сальдо по счетам:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– 96 «Резервы предстоящих расходов» (в части резервов, созданных под события, которые наступят в течение года)</li> <li>– 98 «Доходы будущих периодов»</li> <li>– 79 «Внутрихозяйственные расчеты» (в части расчетов по договору доверительного управления имуществом)</li> <li>– иные краткосрочные обязательства</li> </ul>
<i>Баланс</i>	1700	<i>Сумма строк: 1310 + 1410 + 1450 + 1510 + 1520 + 1550</i>

Основные изменения в форме декларации по ЕНВД

Разделы формы	Изменения		
	Форма декларации, утвержденная приказом ФНС от 04.07.2014 № ММВ-7-3/353, с учетом изменений, внесенных приказом ФНС от 19.10.2016 № ММВ-7-3/574	Форма, рекомендованная в письме ФНС от 25.07.2018 № СД-4-3/14369	Форма декларации, утвержденная приказом ФНС от 26.06.2018 № ММВ-7-3/414
Титульный лист	Для кода ОКВЭД предусмотрено отдельное поле Штрихкод титульного листа – 02914015	Код ОКВЭД указывать не нужно	
		Штрихкод титульного листа – 02916019	Штрихкод титульного листа – 02915012
Раздел 1	По строке 020 – налог к уплате по муниципальному образованию, межселенной территории, населенному пункту, входящему в состав муниципального образования, по месту деятельности или месту постановки на учет плательщика ЕНВД. В строке указывают часть ЕНВД от суммы по строке 040 раздела 3 Штрихкод раздела 1 – 02914022	ЕНВД к уплате по строке 020 – это доля от суммы по строке 050 раздела 3. Итоги в разделе 3 сместились в строку 050 из-за расходов на онлайн-кассы, которые показывают по строке 040	
		Штрихкод раздела 1 – 02916026	Штрихкод раздела 1 – 02915029
Раздел 2	Штрихкод раздела 2 – 02914039	Штрихкод раздела 2 – 02916033	Штрихкод раздела 2 – 02915036
Раздел 3	Вычет по расходам на онлайн-ККТ в разделе 3 отдельно не показывают. Чтобы воспользоваться вычетом, ФНС рекомендует предпринимателям уменьшать налог в строке 040 раздела 3 (письмо от 20.02.2018 № СД-4-3/3375) Общая сумма ЕНВД к уплате в бюджет отражается по строке 040. В наименовании строки 040 приведены контрольные соотношения со строками 010–030 Штрихкод раздела 3 – 02914046	Расходы по ККТ, которые уменьшают ЕНВД предпринимателей, отражают в новой строке 040 Итоговый ЕНВД считают в строке 050. Соотношения строк 010–050 раздела 3 нет в форме, но есть в порядке заполнения	
		Штрих-коды раздела 3 – 02916040	Штрих-коды раздела 3 – 02915043

Разделы формы	Изменения		
	Форма декларации, утвержденная приказом ФНС от 04.07.2014 № ММВ-7-3/353, с учетом изменений, внесенных приказом ФНС от 19.10.2016 № ММВ-7-3/574	Форма, рекомендованная в письме ФНС от 25.07.2018 № СД-4-3/14369	Форма декларации, утвержденная приказом ФНС от 26.06.2018 № ММВ-7-3/414
Раздел 4	Раздела 4 нет. Сведения об онлайн-кассах предприниматели отражают в пояснительной записке (письмо ФНС от 20.02.2018 № СД-4-3/3375)	В разделе 4 ИП указывают данные о каждой онлайн-кассе, стоимость которой уменьшает ЕНВД: – наименование модели; – заводской номер; – регистрационный номер, присвоенный в ИФНС; – дату регистрации в ИФНС; – расходы на ККТ. Пояснительная записка не нужна	
		Штрих-код раздела 4 – 02916057	Штрих-код раздела 4 – 02915050

Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности

Когда и какую ошибку обнаружили	Как исправить	Основание	Пример из практики
<p>Ошибку допустили в текущем году. Существенность ошибки не важна</p>	<p>Внесите исправления в бухучет в том месяце, когда ошибку обнаружили. При формировании отчетности учитывайте уже исправленные показатели</p>	<p>Пункт 5 ПБУ 22/2010</p>	<p>Бухгалтер неправильно отразил реализацию в марте 2017 года: вместо 100 000 указал 150 000. Ошибку нашли в апреле 2017 года, исправления внесли апрелем 2017 года</p>
<p>Ошибка возникла в прошлом году. Отчетность за этот период пока не подписал руководитель. Существенность ошибки значения не имеет</p>	<p>Исправления сделайте декабрем прошлого года. Отчетность сформируйте заново</p>	<p>Пункт 6 ПБУ 22/2010</p>	<p>Бухгалтер неправильно отразил реализацию в марте 2017 года: вместо 100 000 указал 150 000. Ошибку нашли в январе 2018 года, отчетность руководитель еще не подписал. Исправления внесли декабрем 2017 года, отчетность сформировали заново</p>
<p>Существенную ошибку прошлого года выявили в текущем году. Отчетность за прошедший период готова, ее подписал руководитель. Но отчеты еще не представлены внешним пользователям</p>	<p>Необходимые корректировки сделайте декабрем прошлого года. Переделайте отчетность и повторно заверьте ее у руководителя</p>	<p>Пункт 7 ПБУ 22/2010</p>	<p>Бухгалтер неправильно отразил реализацию в марте 2017 года: вместо 100 000 указал 150 000. Ошибку нашли в феврале 2018 года, отчетность руководитель уже подписал. Исправления внесли декабрем 2017 года, отчетность повторно заверили у руководителя</p>

Когда и какую ошибку обнаружили	Как исправить	Основание	Пример из практики
<p>Существенную ошибку допустили в прошлом году. Отчетность за этот период уже сформирована, ее подписал руководитель. Отчетность представлена внешним пользователям. Но не утверждена</p>	<p>Ошибку исправляйте декабрем прошлого года. Отчетность сформируйте заново. Заверьте ее у руководителя и представьте внешним пользователям еще раз</p>	<p>Пункт 8 ПБУ 22/2010, приложение к письму Минфина России от 28 декабря 2016 № 07-04-09/78875</p>	<p>Бухгалтер неправильно отразил реализацию в марте 2017 года: вместо 100 000 указал 150 000. Ошибку нашли в феврале 2018 года, отчетность руководитель уже подписал. Отчетность представили внешним пользователям, но не утвердили. Исправления внесли декабрем 2017 года, отчетность повторно заверили у руководителя и представили внешним пользователям еще раз</p>
<p>Существенную ошибку выявили в следующем году или спустя несколько лет. Отчетность за период, когда ошибка возникла, подготовлена, ее подписал руководитель. Отчетность представили внешним пользователям и утвердили</p>	<p>Исправления внесите в том периоде, когда нашли ошибку. Не уточняйте отчетность за период, в котором допустили ошибку. Все изменения, связанные с прошлыми периодами, отразите в отчетности текущего. В пояснениях к годовой отчетности текущего периода укажите характер исправленной ошибки, а также суммы корректировок по каждой статье</p>	<p>Пункт 39 Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности и пункты 10 и 15 ПБУ 22/2010</p>	<p>Бухгалтер неправильно отразил реализацию в марте 2017 года: вместо 100 000 указал 150 000. Ошибку нашли в июле 2018 года, отчетность руководитель уже подписал. Отчетность представили внешним пользователям и утвердили. Исправления внесли июлем 2018 года. В пояснениях указали, что ошибка существенная и отразили суммы корректировок</p>

<b>Когда и какую ошибку обнаружили</b>	<b>Как исправить</b>	<b>Основание</b>	<b>Пример из практики</b>
<p>Несущественную ошибку прошлых лет нашли в текущем году</p>	<p>Корректировки сделайте в том периоде, в котором ошибку выявили.          Подавать сведения об исправлениях несущественных ошибок прошлых периодов в текущей отчетности не придется.          Вносить изменения в сданную отчетность – тоже</p>	<p>Пункт 14          ПБУ 22/2010</p>	<p>Бухгалтер неправильно отразил реализацию в марте 2017 года: вместо 100 000 указал 150 000. Ошибку нашли в июле 2018 года, отчетность руководитель уже подписал. Отчетность представили внешним пользователям и утвердили. Исправления внесли июлем 2018 года</p>

### Системы оплаты труда

Система оплаты труда	Описание	Пример
Простая повременная	Зарплата рассчитывается исходя из фиксированной ставки, тарифа и фактически отработанного времени	<p>В ООО «Альфа» установлена повременная система оплаты труда.</p> <p>Сотруднику А.И. Иванову установлена почасовая оплата. Ставка – 93,75 руб./ч.</p> <p>А.С. Кондратьеву зарплата рассчитывается по дневной ставке – 750 руб./дн.</p> <p>Зарплата В.К. Волкова – 15 000 руб. в месяц.</p> <p>В июле 2015 года 23 рабочих дня.</p> <p>Продолжительность рабочего дня – 8 часов.</p> <p>Зарплата Иванова составит:  <math>93,75 \text{ руб./ч} \times 23 \text{ дн.} \times 8 \text{ ч} = 17\ 250 \text{ руб.}</math></p> <p>Зарплата Кондратьева составит:  <math>750 \text{ руб./дн.} \times 23 \text{ дн.} = 17\ 250 \text{ руб.}</math></p> <p>Зарплата Волкова составит 15 000 руб.</p>
Повременно-премиальная	К ставке (тарифу) устанавливается премия. Ее можно утвердить в твердой сумме или процентах. Премия выплачивается, если работник выполнил (или перевыполнил) производственное задание. Размер премии нужно предусмотреть в коллективном договоре, Положении о премировании или другом локальном акте	<p>В ООО «Альфа» установлена повременно-премиальная система оплаты труда.</p> <p>В.К. Волкову установлен оклад – 15 000 руб. в месяц.</p> <p>В организации действует Положение о премировании. За производство продукции без брака сотруднику выплачивается премия в размере 10 процентов зарплаты.</p> <p>По итогам месяца Волкову выплачивается премия.</p> <p>Его заработок составит:  <math>15\ 000 \text{ руб.} + 15\ 000 \text{ руб.} \times 10\% = 16\ 500 \text{ руб.}</math></p>

Система оплаты труда	Описание	Пример
Прямая сдельная	Зарплата начисляется в соответствии с выработкой. Работодатель утверждает расценки за каждую операцию. При расчете зарплаты используется наряд на сдельную работу. В нем указывается норма выработки и фактически выполненная работа	<p>В ООО «Альфа» установлена прямая сдельная система оплаты труда. Обработка детали стоит 1 руб. за штуку, сборка станка стоит 200 руб. за штуку. За месяц сотрудник А.И. Иванов обработал 3000 деталей и собрал 30 станков.</p> <p>Его зарплата составляет:  <math>3000 \text{ шт.} \times 1 \text{ руб.} + 30 \text{ шт.} \times 200 \text{ руб.} = 9000 \text{ руб.}</math></p>
Сдельно-премиальная	Работодатель утверждает расценки за каждую операцию. Зарплата начисляется исходя из выработки. Премия выплачивается, если сотрудник выполнил (или перевыполнил) производственное задание. Размер премии нужно предусмотреть в коллективном договоре, Положении о премировании или другом локальном акте	<p>В ООО «Альфа» установлена сдельно-премиальная система оплаты труда. Изготовление детали стоит 1 руб. за штуку. В организации действует Положение о премировании. За производство продукции без брака сотруднику выплачивается премия в размере 10 процентов зарплаты. За месяц сотрудник А.И. Иванов изготовил 13 000 деталей без брака.</p> <p>Заработок работника составит:  <math>13\,000 \text{ шт.} \times 1 \text{ руб.} + 13\,000 \text{ шт.} \times 1 \text{ руб.} \times 10\% = 14\,300 \text{ руб.}</math></p>
Сдельно-прогрессивная	Выработка сверх нормы оплачивается по повышенным расценкам	<p>В ООО «Альфа» установлена сдельно-прогрессивная система оплаты труда. Обработка детали стоит 1 руб. за штуку. Норма выработки – 7000 шт. Каждая деталь, обработанная сверх нормы, оплачивается в сумме 1,4 руб. За месяц сотрудник А.И. Иванов обработал 13 000 деталей. Сверх нормы – 6000 деталей (13 000 деталей – 7000 деталей).</p> <p>Зарплата работника составила:  <math>7000 \text{ шт.} \times 1 \text{ руб.} + 6000 \text{ шт.} \times 1,4 \text{ руб.} = 15\,400 \text{ руб.}</math></p>

Система оплаты труда	Описание	Пример
Косвенно-сдельная	<p>Размер заработка (обычно работников вспомогательных производств) ставится в прямую зависимость от результатов труда основных работников</p>	<p>Работа уборщицы Е.В. Ивановой оплачивается по косвенно-сдельной системе. Ей начисляется 5 процентов от заработка сотрудников основного производства.</p> <p>За месяц на предприятии было произведено 100 000 деталей по стоимости 1 руб. за деталь. Общий заработок сотрудников основного производства (рабочих, инженеров и т. д.) составил 100 000 руб.</p> <p>Зарплата Ивановой составит:  <math>100\ 000\ \text{руб.} \times 5\% = 5000\ \text{руб.}</math></p>
Комиссионная	<p>Зарботок может рассчитываться:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– как процент от выручки;</li> <li>– как фиксированный оклад плюс процент от выручки;</li> <li>– как процент от выручки, но не менее фиксированного оклада</li> </ul>	<p>В ООО «Альфа» установлена комиссия система оплаты труда. Зарботок В.К. Волкова установлен в размере 2 процентов от выручки организации за проданную им продукцию.</p> <p>За месяц организация от проданной Волковым продукции получила выручку 2 500 000 руб.</p> <p>Зарботок сотрудника составит:  <math>2\ 500\ 000\ \text{руб.} \times 2\% = 50\ 000\ \text{руб.}</math></p>
Система плавающих окладов	<p>Оклады сотрудников зависят от общей выручки организации (производительности труда) и понижаются или повышаются в зависимости от установленных коэффициентов</p>	<p>ООО «Альфа» начисляет своим сотрудникам зарплату по системе плавающих окладов. Месячный оклад главного бухгалтера «Альфы» А.С. Глебовой – 20 000 руб.</p> <p>За месяц на выплату зарплаты направлено 500 000 руб. Фонд оплаты труда согласно штатному расписанию – 450 000 руб.</p> <p>Коэффициент повышения зарплаты согласно приказу руководителя «Альфы» был рассчитан так:  <math>500\ 000\ \text{руб.} : 450\ 000\ \text{руб.} = 1,11.</math></p> <p>Зарплата Глебовой составила:  <math>20\ 000\ \text{руб.} \times 1,11 = 22\ 200\ \text{руб.}</math></p>

Система оплаты труда	Описание	Пример
Аккордная	Размер оплаты выполненных работ устанавливается не за каждую произведенную операцию в отдельности, а за весь комплекс работ (аккордное задание)	<p>ООО «Альфа» заключило с бригадой рабочих договор на ремонт цехового оборудования.</p> <p>Вознаграждение рабочих за весь объем работ по договору составляет 15 000 руб.</p> <p>После того как работы по договору были завершены, «Альфа» выплатила рабочим вознаграждение</p>

## ОГЛАВЛЕНИЕ

<b>ВВЕДЕНИЕ</b> .....	3
<b>Глава 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЙ МАЛОГО И СРЕДНЕГО БИЗНЕСА</b> .....	4
1.1. Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета и налогообложения предприятий малого и среднего бизнеса .....	4
1.2. Характеристика систем налогообложения для предприятий малого и среднего бизнеса .....	9
1.3. Особенности ведения бухгалтерского и налогового учета на малом предприятии .....	20
1.4. Документооборот на малом предприятии .....	28
<b>ТЕСТЫ ПО ТЕМАМ</b> .....	33
<b>Глава 2. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА РАСЧЕТНЫХ ОПЕРАЦИЙ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ МАЛОГО И СРЕДНЕГО БИЗНЕСА</b> .....	35
2.1. Учет кассовых операций .....	35
2.2. Учет расчетов с персоналом по оплате труда.....	43
2.3. Учет основных средств .....	53
2.4. Учет доходов и расходов .....	62
<b>ТЕСТЫ ПО ТЕМАМ</b> .....	74
<b>Глава 3. БУХГАЛТЕРСКАЯ И НАЛОГОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ ПРЕДПРИЯТИЙ МАЛОГО И СРЕДНЕГО БИЗНЕСА</b> .....	82
3.1. Составление бухгалтерской отчетности и сроки предоставления ее в ИФНС и органы статистики .....	82
3.2. Исправление ошибок в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности.....	84
<b>ТЕСТЫ ПО ТЕМАМ</b> .....	94
<b>ЗАКЛЮЧЕНИЕ</b> .....	97
<b>СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ</b> .....	98
<b>ПРИЛОЖЕНИЯ</b> .....	100

*Учебное электронное издание*

ГАВРИЧЕНКО Елена Владимировна  
КОСИНЕЦ Татьяна Владимировна

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ  
МАЛОГО И СРЕДНЕГО БИЗНЕСА

Учебное пособие

*Издается в авторской редакции*

**Системные требования:** Intel, AMD от 1,3 ГГц; Window XP/7/8/10;  
Adobe Reader, CD-ROM; 1,9 Мб; Загл. с титула экрана.

Тираж 10 экз.

Владимирский государственный университет  
имени Александра Григорьевича и Николая Григорьевича Столетовых

Изд-во ВлГУ  
rio.vlgu@yandex.ru

Институт экономики и менеджмента, кафедра бухгалтерского учета,  
финансов и сервиса

kafedra-bufis@mail.ru

Косинец Т. В. kosinetstiana@mail.ru

Гавриченко Е. В. vlandlenav@rambler.ru