

*Аннотация.* В статье рассматривается современная тенденция упрощения ведения бухгалтерского учета и сокращения показателей форм бухгалтерской отчетности для субъектов малого предпринимательства. Также в статье проводится сравнительный анализ эффективности применения указанных способов.

*Ключевые слова:* субъекты малого предпринимательства, бухгалтерский баланс, бухгалтерский учет

С 01 января 2013 г. вступил в силу новый закон от 06 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», который в отличие от своего предшественника перестал быть столь лоялен к малому бизнесу и обязал «малышей» вести бухгалтерский учет в полном объеме, вне зависимости от применяемой системы налогообложения.

Необходимо отметить, что согласно федеральному закону от 24.07.2007 г. № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» к субъектам малого предпринимательства относятся внесенные в единый государственный реестр юридических лиц потребительские кооперативы и коммерческие организации, а также физические лица, внесенные в единый государственный реестр индивидуальных предпринимателей и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, суммарная доля участия государственных, а также иностранных или религиозных образований в которых составляет менее двадцати пяти процентов, средняя численность работников за предыдущий год менее ста человек, а для микропредприятий до пятнадцати человек, и выручка от реализации товаров (работ, услуг) не превышает предельные значения: микропредприятия – 60 млн рублей; малые предприятия – 400 млн рублей.

Долгое время бизнес-сообщество ожидало изменений во вступивший в законную силу нормативный акт и возвращения льгот, в особенности для предприятий, применяющих специальные системы налогообложения, но эти изменения так и не были внесены.

Малому бизнесу оставалось только принять как данность вновь введенные требования и приступить к их соблюдению. Лишь одна поправка осталась у «малышей»: это возможность формировать бухгалтерскую отчетность в упрощенном порядке. Такую возможность предоставил субъектам малого предпринимательства приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н. В данном приказе малому бизнесу предоставлена возможность формировать бухгалтерскую отчетность в упрощенном порядке:

- 1) в формы бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах включать показатели без детализации по группам статей;
- 2) также разрешено не предоставлять приложения к бухгалтерской отчетности, а предоставлять лишь ту информацию, без знания которой достоверная оценка финансового состояния предприятия становится невозможной.

Но все же возмущения в обществе не утихали, в особенности организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, не теряли надежды на отмену для них обязанности ведения бухгалтерского учета, ведь это лишние затраты финансовых и временных ресурсов на ведение учета, без которого долгое время прекрасно обходились. Законодатель в своем решении был непреклонен, однако решил пойти навстречу малому бизнесу, и 8 марта 2013 года вступил в силу приказ Минфина России от 18.12.2012 № 164н, который пополнил «бухгалтерский» словарь новым термином «бухгалтерский учет по простой схеме», а равно который обозначал учет без применения двойной записи. Таким способом смогут воспользоваться микропредприятия, в том числе и те, которые применяют упрощенную систему налогообложения.

Стоит отметить, что по состоянию на 01 января 2013 г. в едином государственном реестре юридических лиц числилось 2 086 970 (два миллиона восемьдесят шесть тысяч девятьсот семьдесят) малых предприятий, среди которых 1 758 873 – это микропредприятия, из которых 208 282 зарегистрированы на территории г. Москвы [5].

Приказом № 164н от 18.12.2012 г. внесены изменения в ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», утвержденное приказом Минфина России от 06.10.2008 № 106н. Согласно этому приказу, в ПБУ внесен новый пункт, за номером 6.1, который разрешил «малышам» вести бухгалтерский учет по простой схеме. Но стоит заметить, что в дополнение к этому приказу не было разработано ни одного документа, который мог бы объяснить рядовому бухгалтеру принцип и методологию ведения бухгалтерского учета без применения двойной записи. Не секрет, что бухгалтер – это специалист, который при выполнении своей работы, а особенно на этапе составления финансовой отчетности, опирается на методологическую базу и иные рекомендации финансового ведомства, которые позволяют унифицировать подходы при составлении финансовой отчетности и тем самым дают возможность сопоставлять показатели финансовых отчетов различных организаций. Оказывается, что таких рекомендаций практически нет. Существует специальный документ, в котором описаны правила ведения простого бухгалтерского учета. Этот документ утвержден приказом Минсельхоза России от 20.01.2005 № 6 «Об утверждении Методических рекомендаций по ведению бухгалтерского учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах». В нем описаны способы ведения бухгалтерского учета по простой и двойной записи. Похоже, что этот документ единственный на сегодняшний день, на который могут опираться бухгалтеры, выбравшие для своей организации «простой» способ ведения бухгалтерского учета. Вероятно, имеет смысл упомянуть еще об одном документе, который финансовое ведомство выпустило 21 декабря 1998 года № 64н «О Типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства», однако в нем хотя и приводятся примеры простого бухгалтерского учета, но все же там присутствуют элементы двойной записи. Данный пробел поспешил восполнить Институт профессиональных бухгалтеров России (ИПБ России), и 25 апреля 2013г. протоколом № 4/13 Институтом были утверждены и рекомендованы для применения Рекомендации для субъектов малого предпринимательства по применению упрощенных способов ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности. В этих рекомендациях ИПБ привел подробное описание возможных способов бухгалтерского учета для малых предприятий, а также разработал регистры бухгалтерского учета и формы книг учета фактов хозяйственной жизни.

И вот, казалось, уже все шаги навстречу малому бизнесу, что были в силах законодателя, сделаны, но этой осенью, а именно в сентябре 2013 г., появляется новый законопроект, предусматривающий внесение изменений в Закон о бухгалтерском учете № 402-ФЗ от 06.12.2011 г. и предоставляющий право субъектам малого предпринимательства использовать упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, проект которой находится на разработке в Министерстве финансов и количество показателей в которой, по задумке Минфина, сократится на 80%. Наряду с другими упрощениями из бухгалтерского баланса будут исключены сравнительные данные. Указанные образцы форм финансовое ведомство планирует утвердить в ближайшее время. Также обозначенный законопроект на законодательном уровне утвердит возможность вести бухучет в упрощенной форме.

Из истории нам известно, что бухгалтерский учет появился, когда люди стали считать свое имущество, а произошло это несколько тысяч лет назад. И проводились эти записи именно простым методом, так как двойная запись появилась многими веками позже. Первые записи по дебету и кредиту появились в эпоху Возрождения в Италии. При помощи простой бухгалтерии велся учет имущества в хозяйстве, но он не давал увидеть взаимосвязи фактов хозяйственной деятельности. Купцам древности каждый раз, проводя подсчеты, приходилось затрачивать немало времени, чтобы разобраться, кому, сколько и за что они должны запла-

тить. И тогда нашим древним коллегам пришлось разработать такой способ бухгалтерских записей, чтобы, как только ошибка вкрадется в одну из них, так запись сама бы указала на эту ошибку.

Дискуссионная волна, захлестнувшая интернет после опубликования приказа Минфина № 164н от 18.12.2012 г., не утихает и по сей день. Непонятно, возможно ли будет вообще такой простой способ бухгалтерского учета применять на практике, ведь неспроста двойная запись, появившаяся более 7 веков назад, вытеснила все остальные способы ведения бухгалтерского учета, поскольку являлась наиболее удобной и наглядной.

Требования статьи 13 ныне действующего Закон «О бухгалтерском учете» говорят нам о том, что бухгалтерская (финансовая) отчетность должна давать достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, необходимое пользователям этой отчетности для принятия экономических решений.

Проанализировав это требование, можно сказать, что бухгалтерский баланс – это основной источник информации, которую заинтересованные пользователи желают получить для анализа финансового состояния предприятия, оценки инвестиционной привлекательности и кредитоспособности.

А будут ли выполняться эти требования и имеет ли смысл такое «глубокое упрощение» бухгалтерского учета рассмотрим на примере. Составим два варианта бухгалтерских записей, первый – с применением простого бухгалтерского учета, а второй – при помощи двойной записи.

Условия: ООО «Ромашка», применяющая упрощенную систему налогообложения (доходы 6%) и численностью 10 человек, покупает товары и продает их потребителям. ООО относится к субъектам малого предпринимательства и по критериям признается микропредприятием. За период составления бухгалтерской отчетности в ООО «Ромашка» произведены следующие операции (таблица 1).

Очевидно, что метод простого учета будет напоминать уже многим знакомый принцип ведения учета, посредством записи доходов и расходов в Книгу учета доходов и расходов при УСН. Подразумевается, что в такую бухгалтерскую книгу, помимо записей, формирующих налогооблагаемую базу, также войдут операции, не влияющие на налогообложение.

#### **Выводы**

Так получается, что мы вернулись к тому, с чего начинали, а для чего, так и осталось загадкой. На наш взгляд, видится нецелесообразным применение простого метода бухгалтерского учета, так как это создает определенные трудности в методологии и построении учета на предприятии, а также не дает пользователям бухгалтерской отчетности достоверного представления о состоянии дел организации. Принесет ли это нововведение пользу, сказать сложно, но вот то, что малым предприятиям придется понести дополнительные расходы на организацию ведения бухгалтерского учета, это факт.

#### **Литература**

1. Федеральный закон № 402-ФЗ от 06.12.2011 «О бухгалтерском учете».
2. Федеральный закон № 209-ФЗ от 24.07.2007 «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации».
3. Законопроект № 174312-6 от 13.09.2013 «О внесении изменений в статью 6 Федерального закона «О бухгалтерском учете» и статью 7 Федерального закона «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации».
4. Рекомендации для субъектов малого предпринимательства по применению упрощенных способов ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности (ИПБ РФ).
5. <http://www.gks.ru>

## Варианты составления бухгалтерских записей двумя способами

Наименование операции	Сумма в рублях
Зарегистрирован УК на сумму 100 000	130 000
Внесен взнос в УК	130 000
Приобретены товары в количестве 100 единиц	100 000
Товары полностью оплачены	100 000
Начислена и выплачена заработная плата	20 000
Начислены и перечислены налоги с ФОТ	6 000
Подписан Акт за коммунальные услуги (счет не оплачен)	5 000
Реализована готовая продукция в количестве 100 единиц	150 000
Поступила частичная оплата от покупателя	100 000
Начислен налог с доходов (УСН 6%)	$(100\,000 \cdot 6\%) - 3000 = 3000$
Способ № 1 (Простой учет, без применения двойной записки) – авторский вариант	Способ № 2 (с применением двойной записки)
1. Внесен УК 130 000	Д 75 К 80 130 000
2. Поступили товары 100 000	Д 51 К 75 130 000
3. Оплачены товары -100 000	Д 41 К 60 100 000
4. Начислена з/п 20 000	Д 60 К 51 100 000
5. Выплачена з/п -17400	Д 44 К 70 20 000
6. Перечислен НДФЛ -2600	Д 70 К 51 17 400
7. Начислены налоги с ФОТ 6000	Д 70 К 68 НДФЛ 2600
8. Перечислены налоги с ФОТ -6000	Д 44 К 69 6000
9. Задолженность за коммунальные услуги (5000)	Д 69 К 51 6000 Д 44 К 60 5000
10. Реализованы товары (150 000)	Д 62 К 90 150 000
11. Списана себестоимость товаров -100 000	Д 90 К 41 100 000
12. Поступила частичная оплата товаров 100 000	Д 51 К 62 100 000 Д 90 К 44 31 000
13. Начислен налог (3000)	Д 90 К 99 19 000 Д 99 К 68 3000 Д 99 К 84 16 000
Такой способ отражения хозяйственных операций может вызвать трудность при желании анализа действительного состояния на предприятии. Также остаются открытыми вопросы методологии отражения операции, не вызывающих реального движения денежных или материальных активов. (например отражение задолженности). И важно помнить что существует еще один риск, в случае потери малым предприятием права применять упрощенную систему налогообложения ему может понадобится полноценный учет, которого не будет из-за применения этого правила	Такой способ ведения бухгалтерского учета помогает увидеть и оценить полную картину на предприятии. Анализируя остатки по счетам мы можем легко составить баланс на основе имеющейся у нас информации.