

Малые предприятия: специфика деятельности и нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета и отчетности

Small Businesses: Specifics of Activity and Normative-Legal Regulation of the Accounting and Reporting

УДК 657.22

DOI: 10.12737/1998-0701-2020-41-45

С.Н. Поленова, д-р экон. наук, профессор Департамента бизнес-анализа и аудита ФГБОУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»

e-mail: polenov_d@mail.ru

S.N. Polenova, Doctor of Economic Sciences, Professor, Department of the Business Analysis and Audit, Financial University at Government of the Russian Federation

e-mail: polenov_d@mail.ru

Аннотация. В статье сформулированы предпосылки формирования специализированной нормативно-правовой базы организации и методического обеспечения бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности на предприятиях, применяющих их упрощенные формы, на основе исследования особенностей предприятий малого бизнеса. Особое внимание уделено обоснованию разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности при упрощенной форме, их строению и содержанию.

Ключевые слова: малые предприятия, особенности, нормативно-правовое обеспечение, федеральные стандарты бухгалтерского учета, упрощенная форма.

Abstract. In article are worded premieres of the shaping specialized normative-legal base to organizations and methodical ensuring the accounting and accounting (financial) to reporting on enterprise, using their simplified forms, on base of the study of the particularities of the operation enterprise small business. Emphases is spared motivation to need of the development federal standard accounting and accounting (financial) to reporting under simplified to form, their construction and contents.

Keywords: small businesses, particularities, normative-legal provision, federal standards of the accounting, simplified form.

Особенности бухгалтерского учета в условиях упрощенной формы обуславливаются спецификой функционирования малых предприятий. Они заключаются не только в ограничениях по количеству работающих в субъектах разной отраслевой принадлежности и объемах выручки (дохода) от продажи продукции, работ, услуг, установленных Федеральным законом от 24.07.2007 № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации», постановлением Правительства РФ от 04.04.2016 № 265 «О предельных значениях дохода, полученного от осуществления предпринимательской деятельности, для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства», другими нормативными правовыми актами. Специфика малых предприятий обу-

словливается высокими возможностями создания нового научного продукта и быстрого его внедрения в производство, творческой инициативой, свойственной небольшому коллективу единомышленников и приводящей к наиболее интенсивной востребованности и реализации ярких проявлений тех или иных черт личности работников, способствующих оптимизации поставленных целей и построению бизнес-процессов. В связи с отмеченными факторами, присущими малым предприятиям, вряд ли можно согласиться, например, с таким мнением: «Деятельность малых предприятий направлена на систематическое получение прибыли...» [6, с. 8]. Наоборот, достаточно часто при анализе причин создания малых предприятий, не занимающихся посреднической деятельностью, выясняется: ими являются обсто-

ательства, позволяющие реализовать творческий потенциал учредителей и других работников, объединенных общими идеями и их практическим воплощением. Таким образом, функционирование малых предприятий инновационного назначения, которых так не хватает в национальной экономической среде, может сыграть важную роль в сокращении технологического отставания России от передовых стран, интенсификации научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, формировании прорывных направлений в науке и производстве.

Поскольку малые предприятия работают в условиях непосредственного общения руководителей и подчиненных, высокая скорость прохождения экономической информации, в первую очередь, данных бухгалтерского учета, с одной стороны, ведет к сокращению ее объема для управленческих целей. С другой стороны, появляется возможность напрямую использовать полученные сведения для информационного обеспечения работы и уменьшить их искажение при передаче. Отмеченные обстоятельства являются, в том числе, причинами применения упрощенной системы бухгалтерского учета, включая упрощенную форму бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Упрощенная система бухгалтерского учета предложена в Типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства, утвержденных приказом Минфина России от 21.12.1998 № 64н. Она может быть двух разновидностей: форма бухгалтерского учета без использования регистров бухгалтерского учета имущества (простая форма) и форма бухгалтерского учета с использованием регистров учета имущества предприятия.

Простая форма предполагает ведение одного регистра бухгалтерского учета — Книги (журнала) учета фактов хозяйственной жизни, используемого для организации аналитического и синтетического учета. В результате регистрации в данном регистре всех хозяйственных операций в течение отчетного месяца исчисляются наличие имущества и обязательств в суммовом выражении, что служит основой для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности: бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и отчета о целевом

использовании средств, которые обязательны при упрощенной бухгалтерской (финансовой) отчетности. Одновременно должно быть соблюдено условие, что эти формы содержат наиболее важную информацию, без знания о которой затруднена оценка финансового положения малого предприятия или финансовых результатов его работы, изменениях в его финансовом положении. Оно предписано п. 6 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», утвержденного приказом Минфина России от 06.07.1999 № 43н [2].

Упрощенная форма бухгалтерского учета с использованием регистров формирования информации об имуществе и обязательствах субъекта экономики применяется на таких малых предприятиях, где в течение отчетного месяца совершается значительное число хозяйственных операций (более тридцати). Отражение фактов хозяйственной жизни организуется в упрощенных ведомостях, предназначенных для бухгалтерского учета каждого вида его объектов в соответствии с рабочим планом счетов, отражающим специфику хозяйственной деятельности и представленным в приказе руководителя организации «Об учетной политике». Причем в разделах 4.1 и 4.2. Типовых рекомендаций по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства, утвержденных приказом Минфина России от 21.12.1998 № 64н [3], отмечена целесообразность применения этой формы для предприятий, осуществляющих производство продукции, работ, услуг. С помощью данных, отображаемых в регистрах, предназначенных для аккумулирования учетных данных и управленческих нужд, составляются формы бухгалтерской (финансовой) отчетности.

В основе формирования Отчета о финансовых результатах по упрощенной форме лежат возможности упрощения бухгалтерского учета, разрешенные нормативными правовыми документами. Они содержатся в Федеральном законе «О бухгалтерском учете» [1], в соответствующих федеральных стандартах бухгалтерского учета (ПБУ). Для обоснованного и достоверного представления данных в бухгалтерской (финансовой) отчетности должностному лицу, занимающемуся бухгалтерским учетом на малом предприятии, сле-



дует иметь широкие знания в учетной области, а также в сфере налогообложения. В противном случае усложняется получение достоверной как учетной, так и отчетной информации. Тем более, когда бухгалтерский учет ведет сам руководитель малого предприятия, не имеющий базового образования в соответствующей области. Отсюда логичен вывод о построении учетной системы малого предприятия на принципе рациональности, сделанный С.В. Андреевой: «...необходимо учитывать крайне ограниченные возможности малого предприятия (финансовые, организационные, технические) для построения такой учетной деятельности» [5, с. 75].

Формирование информации в бухгалтерском учете и отчетности малых предприятий опирается не только на упомянутые Типовые рекомендации по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства Минфина России, в которых правила бухгалтерского учета, как нам представляется, должны быть актуализированы. Ведение бухгалтерского учета и составление отчетности на малом предприятии должно обуславливаться также действующими нормативными правовыми документами универсального характера, включающими, наряду с Федеральным законом «О бухгалтерском учете», 25 федеральных стандартов бухгалтерского учета (ПБУ), отраслевые стандарты, обязательные для применения и раскрывающие «...требования к бухгалтерскому учету в отдельных видах экономической деятельности...» [1, с. 216]. Учетная деятельность предполагает использование других актов третьего уровня нормативно-правовой регламентации бухгалтерского учета — рекомендаций, которые в соответствии с п. 7 Федерального закона «О бухгалтерском учете» разработаны для «...правильного применения федеральных и отраслевых стандартов, уменьшения расходов на организацию бухгалтерского учета, а также распространения передового опыта организации и ведения бухгалтерского учета, результатов исследований и разработок в области бухгалтерского учета» [1, с. 216]. К документам, регламентирующим учетный процесс, относятся также стандарты экономического субъекта, в том числе малого предприятия, в частности — приказ руководителя органи-

зации «Об учетной политике» с соответствующими приложениями.

Таким образом, нормативно-правовая база регулирования бухгалтерского учета на малых предприятиях объединяет не только специализированный акт, который принят Минфином России, но не обязателен к применению по правилам ст. 7 Федерального закона «О бухгалтерском учете», но прежде всего многочисленные ПБУ, где приведены особенности использования тех или иных правил бухгалтерского учета и отчетности. Как справедливо отмечают ученые, «Законодательная база по бухгалтерскому учету в основном направлена на регулирование учета и отчетности крупных предприятий» [6, с. 99], а стандартов по бухгалтерскому учету и отчетности для малых предприятий не создано. Их принятие также не предусмотрено Программой разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2018–2020 гг., утвержденной приказом Минфина России от 18.04.2018 № 83н.

Скудность, а иногда полное отсутствие нормативно-правовой базы ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности на малых предприятиях, возникающие при этом сложности в условиях специфики его организации и невысокого уровня профессионализма должностных лиц, которым поручено ведение учетной работы, подтверждают необходимость создания отдельных нормативных правовых документов по бухгалтерскому учету и бухгалтерской (финансовой) отчетности. Минфин России, понимая сложившуюся ситуацию в области нормативно-правового обеспечения бухгалтерского учета на предприятиях малого бизнеса, представил на своем сайте Информацию № ПЗ-3/2016 «Об упрощенной системе бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности», обобщив правила бухгалтерского учета и отчетности, обязательные для применения и установленные в федеральных стандартах бухгалтерского учета (ПБУ). Однако, как Типовые рекомендации по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства, так и Информация Минфина России № ПЗ-3/2016 «Об упрощенной системе бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности» представляют собой документы, не обязательные для выполнения и не заменяющие

полноценную нормативно-правовую базу регулирования бухгалтерского учета, включая бухгалтерскую (финансовую) отчетность, в субъектах малого предпринимательства. Такая база, по нашему мнению, может быть создана органом государственного регулирования бухгалтерского учета в виде специализированных федеральных стандартов (ФСБУ), предназначенных исключительно для малых предприятий в условиях упрощенной системы бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности. Такие стандарты должны, по нашему мнению, включать:

- ФСБУ «Учет на малых предприятиях при упрощенной системе»;
- ФСБУ «Бухгалтерская (финансовая) отчетность малых предприятий при упрощенной системе».

ФСБУ «Учет на малых предприятиях при упрощенной системе» следует рассматривать как специализированный стандарт для субъектов малого предпринимательства, который объединяет правила организации бухгалтерского учета и формирования в нем учетной информации. Он, по нашему мнению, должен объединять организационный, технический и методический разделы учетного процесса на таких предприятиях.

Организационный раздел ФСБУ «Учет на малых предприятиях при упрощенной системе» должен объединять возможные варианты ведения бухгалтерского учета на малых предприятиях в зависимости от их особенностей, их краткое описание; требования к специалисту, ведущему бухгалтерский учет, его обязанности и ответственность; общие положения бухгалтерского учета и правила его ведения.

Технический компонент стандарта, на наш взгляд, должен включать требования к учетной политике малого предприятия; описывать назначение первичных учетных документов, их содержание, правила разработки и заполнения; положения по организации документооборота; требования к содержанию регистров бухгалтерского учета, формирования в них информации и возможности ее использования для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Методический раздел ФСБУ «Учет на малых предприятиях при упрощенной системе» сле-

дует посвятить представлению правил оценки и методики бухгалтерского учета его объектов: фактов хозяйственной жизни, активов, обязательств, источников финансирования деятельности, доходов и расходов по их видам. Причем методическое обеспечение бухгалтерского учета на малых предприятиях должно быть обусловлено организационно-технологическими особенностями работы малых предприятий и их отраслевой принадлежностью. Раздел следует дополнить правилами внутреннего контроля фактов хозяйственной жизни малых предприятий.

Полагаем, что к ФСБУ «Учет на малых предприятиях при упрощенной системе» следует также утвердить Инструкцию по бухгалтерскому учету себестоимости продукции, работ, услуг и ее калькулированию. В ней следует предложить методику расчета себестоимости единицы продукции, работ, услуг для установления продажных цен, предложить варианты организации управленческого учета на малых предприятиях разной отраслевой направленности с детальным описанием его организации.

Предложенная структура нормативно-правового обеспечения бухгалтерского учета будет носить комплексный характер, учитывать отраслевую специфику малых предприятий, детально описывать возможные варианты организации бухгалтерского учета и его методического обеспечения, системы внутреннего контроля фактов хозяйственной жизни, что облегчит работу специалистов малых предприятий, сократит трудоемкость учетного процесса и выполнения требований по его организации.

Содержание ФСБУ «Бухгалтерская (финансовая) отчетность малых предприятий при упрощенной системе», по нашему мнению, должно включать разделы, объединяющие:

- общие требования к составлению бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- мероприятия перед составлением бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- состав и структуру форм бухгалтерской (финансовой) отчетности для малых предприятий;
- источники данных для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- направления представления бухгалтерской (финансовой) отчетности заинтересованным пользователям.



К стандарту «Бухгалтерская (финансовая) отчетность малых предприятий при упрощенной системе» следует, по нашему мнению, разработать Инструкцию по составлению бухгалтерской (финансовой) отчетности малых предприятий при упрощенной системе. В ней по каждой форме отчетности, составляемой малым предприятием (бухгалтерскому балансу, отчету о финансовых результатах, отчету о целевом использовании средств), должны

быть представлены методические рекомендации по формированию каждого показателя.

Созданная нормативно-правовая база для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности для субъектов малого предпринимательства упорядочит учетную работу, позволит сэкономить трудовые затраты, выполнить требования к учетной и отчетной информации, обеспечит удовлетворение экономических интересов пользователей.

Литература

1. О бухгалтерском учете. Федеральный закон от 6.12.2011 № 402-ФЗ // Все положения по бухгалтерскому учету. — М.: Эксмо. 2020. С. 204–222.
2. Бухгалтерская отчетность организации (ПБУ 4/99). Приказ Минфина РФ от 06.07.99 № 43н (в ред. от 8.11.2010 № 142н) // <https://www.minfin.ru/ru/performance/accounting/accounting/legislation/legislation/>
3. О типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства. Приказ Минфина РФ от 21.12.1998 № 64н // <https://www.minfin.ru/ru/performance/accounting/accounting/legislation/legislation/>
4. Об упрощенной системе бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности. Информация Минфина РФ № ПЗ-3/2016 // <https://www.minfin.ru/ru/performance/accounting/accounting/legislation/legislation/>
5. Андреева С.В. Редуцированная учетная система субъекта малого предпринимательства: монография. — Новосибирск: Издательство ЦРНС. 2015. — 258 с.
6. Манина Е.В. Организация бухгалтерского учета на предприятиях малого бизнеса: монография. — М.: ИИЦ «АТиСО». 2017. — 149 с.

АУДИТ БУХГАЛТЕРСКИХ ОЦЕНОК И РАСКРЫТИЙ В УСЛОВИЯХ КОРОНАВИРУСА

Еще одно руководство в помощь аудиторам, вынужденным вести свою деятельность в непростых условиях мировой пандемии COVID-19, представил Совет по международным стандартам аудита и подтверждения достоверности отчетности (IAASB). Его предыдущее руководство по подготовке модифицированного аудиторского заключения в условиях коронавируса выходило в конце мая. А уже в начале июня специальная рабочая группа в составе IAASB опубликовала иллюстративные примеры по проведению аудита оценочных значений в соответствии с одноименным стандартом МСА (ISA) 540.

Новое руководство посвящено все тому же стандарту МСА 540 пересмотренной версии 2018 года, которая вступает в силу для аудиторских проверок отчетности за периоды, начавшиеся после 15 декабря 2019 года. Однако и аудиторам, проводящим сегодня проверки предыдущей отчетности, руководство может в сложившихся условиях оказаться полезным, поскольку обновленный стандарт представляет собой, по сути, расширенную и более детализированную версию самого себя-прежнего.

«Ковид» поставил бизнес в уникальные условия повышенной волатильности и неопределенности. Очевидно, что теперь аудиторам придется внимательно учитывать последствия этой неопределенности для сделанных менеджерами оценок. Многие основы отчетности в различных мировых юрисдикциях требуют прогнозной информации, что в условиях пандемии означает, что менеджерам будет труднее их сделать и получить достаточно данных. Это особенно справедливо в случае оценки прогнозных денежных потоков. Кроме того, созданные COVID-19 условия также повышают вероятность срабатывания «триггеров» для обесценения того же гудвилла и любых других активов.

Стандарт МСА 540 содержит жесткие требования для аудиторов в плане проверки оценочных значений и соответствующих раскрытий, но, принимая во внимания сложившиеся условия, аудиторские процедуры в ответ на риск существенного расхождения в отчетности (в том числе расхождений в оценочных значениях) должны быть еще жестче.

Источник: GAAP.RU

Дата публикации: 30 июня 2020 г.