

Н. П. Кондраков, И. Н. Кондраков

# БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

*на малых предприятиях*

УЧЕБНОЕ ПОСОБИЕ



• ПРОСПЕКТ •

Москва  
2014

УДК 657(075.8)  
ББК 65.052я73  
К64

**Кондраков Н. П., Кондраков И. Н.**  
Бухгалтерский учет на малых предприятиях: учеб. пособие. —  
К64 М. : Проспект, 2014. — 640 с.

ISBN 978-5-392-01154-4

В книге рассмотрены организационно-правовые формы малого и среднего бизнеса, вопросы создания, государственной регистрации малых и средних предприятий, индивидуальных предпринимателей и крестьянских (фермерских) хозяйств, налогообложения, включая специальные налоговые режимы, источники финансирования малого предпринимательства, планирования и анализа деятельности предприятий малого и среднего бизнеса.

Подробно освещены проблемы бухгалтерского и налогового учета на малых и средних предприятиях и у индивидуальных предпринимателей. При этом особое внимание обращается на необходимость ведения бухгалтерского учета на малых предприятиях ряда организационно-правовых форм даже при использовании упрощенной системы налогообложения.

УДК 657(075.8)  
ББК 65.052я73

*Учебное издание*

**Кондраков Николай Петрович,  
Кондраков Игорь Николаевич**

**БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ НА МАЛЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ**

Учебное пособие

Оригинал-макет подготовлен компанией ООО «Оригинал-макет»  
[www.o-maket.ru](http://www.o-maket.ru); тел.: (495) 726-18-84

Санитарно-эпидемиологическое заключение  
№ 77.99.60.953.Д.004173.04.09 от 17.04.2009 г.

Подписано в печать 01.11.09. Формат 60×90<sup>1</sup>/<sub>16</sub>.  
Печать офсетная. Печ. л. 40,0. Тираж 4000 экз. Заказ №

ООО «Проспект»  
111020, г. Москва, ул. Боровая, д. 7, стр. 4.



© Н. П. Кондраков, И. Н. Кондраков, 2014  
© ООО «Проспект», 2014

## ПРЕДИСЛОВИЕ

Данная книга призвана оказать содействие в развитии малого и среднего предпринимательства в России.

В книге изложены вопросы создания малых и средних предприятий, государственной регистрации предприятий и индивидуальных предпринимателей, источники финансирования малого бизнеса, планирования, налогообложения, оценки результатов деятельности.

Большая часть книги посвящена изложению порядка ведения бухгалтерского и налогового учета на малых и средних предприятиях и у индивидуальных предпринимателей.

В книге изложен порядок учета, осуществляемый на малых и средних предприятиях, ведущих бухгалтерский учет в общеустановленном порядке, особенности бухгалтерского учета, осуществляемого на малых предприятиях при использовании упрощенной формы бухгалтерского учета, особенности ведения налогового учета на предприятиях, применяющих упрощенную систему налогообложения (УСН) и особенности учета доходов и расходов индивидуальными предпринимателями при общем и специальных режимах налогообложения.

В книге обращается внимание на необходимость ведения бухгалтерского учета в общеустановленном порядке малыми предприятиями, созданными в форме акционерного общества или общества с ограниченной ответственностью, независимо от применяемой системы налогообложения, т. е. даже при применении УСН.

При изложении порядка ведения бухгалтерского учета, осуществляемого в общеустановленном порядке (главы 4–17), особое внимание уделено порядку учета основных средств и нематериальных активов (главы 7 и 8), поскольку многие элементы общеустановленного порядка учета этих объектов обязаны применять малые предприятия, использующие специальные налоговые режимы, а также индивидуальные предприниматели.

При изложении порядка учета на малых предприятиях, использующих упрощенную форму бухгалтерского учета, приведены наиболее типичные хозяйственные операции, показан порядок их отражения на счетах в Книге учета фактов хозяйственной деятельности и в ведомости учета затрат на производство, а также порядок составления бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках и отчета о движении денежных средств.

Показатели составленных форм бухгалтерской отчетности использованы при осуществлении оценки деятельности малого предприятия (глава 21).

*Раздел I*

**СОЗДАНИЕ, ПЛАНИРОВАНИЕ  
И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ  
МАЛОГО И СРЕДНЕГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА**

*Глава 1*

**СОЗДАНИЕ МАЛЫХ И СРЕДНИХ ПРЕДПРИЯТИЙ**

**1.1. ОСНОВНЫЕ НОРМАТИВНЫЕ ДОКУМЕНТЫ  
ПО МАЛОМУ И СРЕДНЕМУ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВУ**

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ; часть вторая от 26 января 1996 г. № 14-ФЗ; часть третья от 26 ноября 2001 г. № 146-ФЗ; часть четвертая от 18 декабря 2006 г. № 230-ФЗ)<sup>1</sup>.

2. Федеральный закон от 24 июля 2007 г. № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации».

3. Федеральный закон от 8 августа 2001 г. № 129-ФЗ «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей»<sup>1</sup>.

4. Федеральный закон от 8 августа 2001 г. № 128-ФЗ «О лицензировании отдельных видов деятельности»<sup>1</sup>.

5. Федеральный закон от 26 декабря 1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах».

6. Федеральный закон от 8 февраля 1998 г. № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью»<sup>1</sup>.

7. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ; часть вторая от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ)<sup>1</sup>.

8. Постановление Правительства РФ «Об утверждении форм и требований к оформлению документов, используемых при государственной регистрации юридических лиц, а также физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей» от 19 июня 2002 г. № 439<sup>1</sup>.

9. Приказ ФНС «О методических разъяснениях по заполнению форм документов, используемых при государственной регистрации юридического лица и индивидуального предпринимателя» от 1 ноября 2004 г. № САЭ-3-09/16@.

---

<sup>1</sup> В ред. последующих изменений и дополнений.

10. Постановление Правительства РФ от 17 мая 2002 г. № 319 «Об уполномоченном федеральном органе исполнительной власти, осуществляющем государственную регистрацию юридических лиц, крестьянских (фермерских) хозяйств, физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей».

## 1.2. МЕСТО И РОЛЬ МАЛОГО БИЗНЕСА В ЭКОНОМИКЕ РОССИИ

В наиболее развитых странах Запада (США, Великобритании, Германии и др.) доля малого бизнеса в валовом внутреннем продукте (ВВП) составляет более 50%. В России этот показатель находится на уровне 10–12% (4 л. С. 4)<sup>1</sup>.

Основы малого предпринимательства в нашей стране были заложены в период 1987–1991 гг. после принятия Законов «Об индивидуальной трудовой деятельности граждан СССР» (1987 г.), «О кооперации в СССР» (1987 г.) и постановления Совета Министров СССР от 8 августа 1990 г. № 790 «О мерах по созданию и развитию малых предприятий».

Малые предприятия в соответствии с указанными актами призваны:

- активизировать структурную перестройку экономики;
- усилить конкурентоспособность;
- предоставить дополнительные рабочие места;
- удовлетворить потребности населения в товарах и услугах;
- оперативно реагировать на изменения потребительского спроса;
- обеспечить быструю окупаемость затрат.

Большое значение для развития малого и среднего предпринимательства в России имеет Федеральный закон от 24 июля 2007 г. № 209 «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации», в котором впервые в нашей стране был узаконен статус среднего и малого предприятия.

В соответствии с данным законом в целях реализации государственной политики в области развития малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации федеральными и иными правовыми актами РФ могут предусматриваться следующие меры:

- специальные налоговые режимы, упрощенные правила ведения налогового учета, упрощенные формы налоговых деклараций по отдельным налогам и сборам для малых предприятий;

<sup>1</sup> Цифра с буквой «л» указывает на соответствующий номер работы в списке рекомендуемой литературы. Под номером 4 в списке указывается книга: Малое предпринимательство: организация, экономика, управление: учеб. пособие / под ред. А. Д. Шеремета. М.: ИНФРА-М, 2009.

- упрощенная система ведения бухгалтерской отчетности для малых предприятий, осуществляющих отдельные виды деятельности;
- упрощенный порядок составления малыми и средними предприятиями статистической отчетности;
- льготный порядок расчетов за приватизированное государственное и муниципальное имущество;
- меры по обеспечению прав и законных интересов малых и средних предприятий и их финансовых интересов;
- ряд других мер, изложенных в ст. 7 Федерального закона № 209-ФЗ.

Особое внимание в нашей стране уделяется развитию малого бизнеса в условиях мирового финансового кризиса. По данным «Российской газеты» от 20 февраля 2009 г. № 30 (4854), принят закон о преимущественном праве выкупа помещений малыми предприятиями. Большинство регионов установили разумную планку по выкупу — не менее 500 кв. м. Все регионы сформировали фонды поддержки малого бизнеса по сдаче помещений в аренду. Принят закон о проверках предприятий малого бизнеса, в соответствии с которым с 1 июля 2009 г. все внеплановые проверки будут проводиться только с согласия прокурора. По 13 наиболее массовым направлениям (бытовое обслуживание населения, производство мебели и др.) открытие бизнеса будет осуществляться в уведомительном порядке.

Существенно будут снижены цены за подключение к электросетям (не более 550 руб. за подключение к мощности до 15 кВт).

Программа поддержки малого бизнеса увеличена до 10,5 млрд руб. При этом выделены четыре направления поддержки:

- гранты начинающим предпринимателям в виде безвозмездных субсидий на открытие своего дела;
- создание гарантийного фонда для предоставления предпринимателям кредитов;
- субсидирование процентных ставок;
- предоставление микрозаймов (предоставление кредитов до миллиона руб.).

Правительство Москвы приняло решение компенсировать проценты по банковским ставкам для малых предприятий. В зависимости от финансовой ситуации в компании город будет компенсировать от  $\frac{2}{3}$  до  $\frac{3}{4}$  процентной ставки. Кроме того, принято решение о запрете штрафовать предприятия малого бизнеса за просроченную задолженность по арендной плате. Подешевела и сама арендная плата, поскольку на 2009 г. Москва выделила 5,4 млрд руб. для погашения разницы между рыночной и льготной ставкой по аренде площадей для малых и средних предприятий<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> РГ. 2009 г. 10 февр.

### 1.3. КРИТЕРИИ ОТНЕСЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЯ К КАТЕГОРИИ МАЛЫХ И СРЕДНИХ

Окончательное юридическое определение понятия «малые и средние предприятия» дано в Федеральном законе от 24 июля 2007 г. № 209-ФЗ (2)<sup>1</sup>.

В соответствии с этим Законом к субъектам малого и среднего предпринимательства относятся внесенные в единый государственный реестр юридических лиц потребительские кооперативы и коммерческие организации, соответствующие следующим условиям:

1) суммарная доля участия Российской Федерации, субъектов Российской Федерации, муниципальных образований, иностранных юридических лиц, иностранных граждан, общественных и религиозных организаций или объединений, благотворительных и иных фондов в уставочном (складочном) капитале (паевом фонде) не должна превышать 25%, доля участия, принадлежащая одному или нескольким юридическим лицам, не являющимся субъектами малого предпринимательства, не должна превышать 25%;

2) средняя численность работников за предшествующий календарный год не должна превышать следующие предельные значения для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства:

- а) от 100 до 250 человек включительно для средних предприятий;
- б) до 100 человек включительно для малых предприятий: среди малых предприятий выделяются микропредприятия – до 15 человек;

3) выручка от реализации товаров (работ, услуг) без учета НДС или балансовая стоимость активов (остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов) за предшествующий календарный год не должна превышать предельные значения, установленные Правительством РФ для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства.

Таким образом, в соответствии с указанным Федеральным законом для отнесения предприятия к малому нужно принимать во внимание три критерия: численность работников, участие других организаций в уставном капитале предприятия и выручку от реализации товаров (работ, услуг) или остаточную стоимость основных средств и нематериальных активов.

В международной практике для отнесения соответствующих объектов к малым предприятиям используют следующие три показателя: численность работников (обычно до 50 человек), объем продажи продукции и балансовую стоимость имущества.

Средняя численность работников микропредприятия, малого предприятия или среднего предприятия за календарный год определя-

<sup>1</sup> В скобках указан номер соответствующего нормативного документа по главе.



ется с учетом всех его работников, в том числе работающих по договорам гражданско-правового характера и по совместительству с учетом реально отработанного времени, а также работников представительств, филиалов и других обособленных подразделений указанного юридического лица.

В соответствии с п. 21 ст. 346.12 НК РФ, введенным Федеральным законом от 19 июля 2009 г. № 204-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», и п. 3 ст. 346.12 НК РФ организации, доход которых за 9 месяцев того года, в котором организация подает заявление, не превысил 45 млн руб., со средней численностью работников за налоговый период не более 100 человек и остаточной стоимостью основных средств и нематериальных активов не выше 100 млн руб. *вправе*:

- перейти на упрощенную систему налогообложения;
- применять иные режимы налогообложения, предусмотренные законодательством Российской Федерации.

Индивидуальные предприниматели могут перейти на упрощенную систему налогообложения, если средняя численность работников за налоговый (отчетный) период не превышает 100 человек.

Не вправе применять упрощенную систему налогообложения организации и индивидуальные предприниматели, перечисленные в п. 3 ст. 346.12 НК РФ.

Предельное значение дохода, по достижении которого организация теряет право применять упрощенную систему налогообложения, согласно п. 4.1 ст. 346.13 НК РФ составит в 2010–2012 гг. 60 млн руб.

При переходе организации с общего режима налогообложения на УСН суммы НДС, принятые к вычету по товарам (работам, услугам), в том числе по основным средствам, нематериальным активам, сырью и материалам, подлежат восстановлению в налоговом периоде, предшествующем переходу на УСН или другой спецрежим (п. 3 ст. 70 НК РФ).

## 1.4. СОЗДАНИЕ МАЛОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

Создать малое предприятие сравнительно нетрудно. Сложнее обеспечить успешное функционирование своего бизнеса. Помимо имущественных предпосылок (наличие денежных средств, помещений и другого имущества) будущему предпринимателю необходимы знания по технологии, организации, финансовому обеспечению, планированию, учету, налогообложению, маркетингу, оценке результатов хозяйственной деятельности.

Для изучения технологических и организационных особенностей выбранного бизнеса целесообразно использовать отраслевую литера-



туру по этим вопросам, которая, как правило, издается в достаточном количестве по всем отраслям.

Проблемы финансового обеспечения, планирования, маркетинга, учета, налогообложения и оценки результатов хозяйственной деятельности носят в основном общий характер, и они будут последовательно рассмотрены в данной книге.

После ознакомления с указанными дисциплинами будущему предпринимателю рекомендуется:

- определить перечень намечаемых к производству товаров, выполняемых работ, оказываемых услуг;
- изучить рынок сбыта товаров, работ, услуг;
- оценить финансовые источники создаваемого бизнеса;
- определить организационно-правовую форму создаваемого юридического лица;
- осуществить государственную регистрацию юридического лица или зарегистрироваться в качестве индивидуального предпринимателя;
- поставить на учет зарегистрированное предприятие по месту нахождения налогового органа, в территориальных органах Пенсионного фонда РФ, исполнительных органах Фонда социального страхования, территориальных фондах обязательного медицинского страхования;
- открыть в банке расчетный и другие счета для осуществления расчетов;
- разработать бизнес-план.

Большую консультационную помощь будущим предпринимателям могут оказать создаваемые в последние годы в регионах специальные структуры поддержки и развития малого предпринимательства (в г. Москве — Департамент поддержки и развития малого предпринимательства — ДП и РМП, [www.dmpmos.ru](http://www.dmpmos.ru)).

Занимающимся наукой предпринимателям консультативную, организационную и техническую помощь оказывает некоммерческое партнерство «Агентство по развитию инновационного предпринимательства» (АРНП), созданное по инициативе Департамента поддержки и развития малого предпринимательства г. Москвы. Его учредителями являются 17 организаций (технопарки, образовательные учреждения, НИИ, финансовые компании и т. п.), профессионально занимающиеся на инновационном рынке (1 л. С. 157).

Созданное агентство исполняет роль системного координатора поддержки и развития инновационного предпринимательства. Оно помогает увлеченному наукой предпринимателю ориентироваться в рынке предлагаемых услуг, выявлять возникающие проблемы, предлагает решения возникающих проблем, т. е. выполняет функцию консультанта на всех этапах проекта. Ряд услуг НП АРНП оказывает самостоятельно, для оказания других услуг привлекаются учредители и партнеры.

## 1.5. ОРГАНИЗАЦИОННО-ПРАВОВЫЕ ФОРМЫ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА

Организационно-правовые формы малого предпринимательства в России определены Гражданским кодексом РФ (ГК РФ) (1). В соответствии с данным Кодексом предпринимательской деятельностью могут заниматься граждане (физические лица) и юридические лица.

Граждане могут заниматься предпринимательской деятельностью без образования юридического лица с момента регистрации в качестве индивидуального предпринимателя (п. 1 ст. 23 ГК РФ).

Гражданин отвечает по своим обязательствам всем принадлежащим ему имуществом, за исключением имущества, устанавливаемого гражданским процессуальным законодательством.

По численности занятых индивидуальная форма собственности является, как правило, преобладающей. Например, в 2003 г. в Великобритании насчитывалось 3,8 млн малых предприятий, в том числе 2,9 млн — индивидуальных; в Италии из 3,6 млн предприятий  $\frac{2}{3}$  приходится на индивидуальные предприятия (4 л. С. 13).

В качестве юридических лиц малые предприятия могут выступать в следующих организационно-правовых формах:

- хозяйственные товарищества;
- хозяйственные общества;
- производственные и потребительские кооперативы.

**Хозяйственные товарищества** могут быть созданы в форме полного товарищества или в форме товарищества на вере. Участниками указанных товариществ могут быть индивидуальные предприниматели и (или) коммерческие организации.

*Полным* признается товарищество, участниками которого (полные товарищи) в соответствии с заключенным между ними договором занимаются предпринимательской деятельностью от имени товарищества и несут ответственность по его обязательствам принадлежащим им имуществом. Фирменное наименование полного товарищества должно содержать либо имена (наименования) всех его участников и слова «полное товарищество», либо имя (наименование) одного или нескольких участников с добавлением слов «и компания» и «полное товарищество».

Полное товарищество создается и действует на основании учредительного договора, который подписывается всеми его участниками. В учредительном договоре, помимо общих данных по каждому юридическому лицу (наименование, место его нахождения и др.), должны содержаться сведения о размере и составе складочного капитала товарищества; о размере и порядке изменения долей каждого участника; о размере, составе, сроках списания и порядке внесения ими вкладов;