

**АНАЛИЗ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ПРИ
УПРОЩЕННОЙ СИСТЕМЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НА ПРИМЕРЕ ООО
«МАЛАХИТ»**

*Analysis of the accounting of income and expenses under the simplified tax system on the
example of LLC "Malachite"*

**Стариков П.А., pa.starikov1737@omgau.org,
Starikov P.A.**

*ФГБОУ ВО «Омский государственный аграрный университет», г. Омск
FGBOU BO "Omsk State Agrarian University", in Omsk*

Аннотация На сегодняшний день закон обязывает организации вести учет в общем порядке, но при этом большинство организаций вправе использовать упрощенную систему бухгалтерского учета и отчетности. Ведение бухгалтерского учета при упрощенной системе налогообложения с 2013 года является обязательным. В данной статье представлен анализ бухгалтерского учета доходов и расходов при упрощенной системе налогообложения на примере ООО «Малахит», целью деятельности которого является обеспечение потребностей населения, предприятий и учреждений, а также органов местного самоуправления услугами в области строительства и получение прибыли. Бухгалтерский учет доходов и расходов при упрощенном налоговом режиме должен подчиняться определенным требованиям. Поэтому, в ООО «Малахит» бухгалтерский учет ведется согласно Федеральному закону «О бухгалтерском учете» и положениям по бухгалтерскому учету. А ведение бухгалтерского учета в отношении доходов и расходов осуществляется на основании учетной политики, которая разрабатывается бухгалтером организации и утверждается директором. Для четкого представления о том, как осуществляется бухгалтерский учет доходов и расходов при упрощенной системе необходимо четкое понимание их состава, условий и моментов их признания в качестве доходов и расходов.

Abstract: Nowadays organisations are obliged to keep records in accordance with general procedure. However, the majority of companies are eligible to apply simplified tax and reports system, but in the same time legislative amendments adopted in 2013 oblige economic operators to keep accounting records. Current article analyses the accounting of revenue and expenses in the framework of Simplified Tax System (STS) in *Malakhit, Ltd.*, which purpose is to meet the needs of individuals, companies and governing bodies in the field of construction. Accounting of revenue and expenses in the framework of STS has to comply with several requirements. For that reason, accounting records in *Malakhit, Ltd.* are kept in accordance with the Federal Law on Accounting and the National Accounting Records on the basis of accounting policy designed by the accountant and approved by the head of the organisation. In order to have a clear picture of revenue and expenses accounting in the framework of STS there has to be a precise understanding of their composition and conditions of recognition.

Ключевые слова: Доходы, расходы, анализ доходов и расходов, упрощенная система налогообложения (УСН).

Keywords: Income, expenses, analysis of income and expenses, the simplified taxation system (STS).

Общество с ограниченной ответственностью «Малахит» (далее ООО «Малахит») создано в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации, Федеральным законом «Об обществах с ограниченной ответственностью» от 8 февраля 1998 г. Общество

расположено в Омской области, в Таврическом районе, р.п. Таврическое по адресу: улица Ленина, 65.

Основной вид экономической деятельности данной организации – строительство жилых и не жилых зданий.

Размер уставного капитала – 10 000 рублей.

Предприятие располагает трудовыми ресурсами, которые способствуют достижению поставленных целей. Ведь целью деятельности ООО «Малахит» является обеспечение потребностей населения, предприятий и учреждений, а также органов местного самоуправления услугами в области строительства и получение прибыли.

Поскольку структура и величина доходов и расходов отражает результаты и характер операционной и хозяйственной деятельности предприятия, то финансовые результаты деятельности экономического субъекта исчисляются как разница доходов и расходов за отчетный период. А согласно законодательству доходы и расходы являются объектами бухгалтерского учета, а учет доходов и расходов — обязанностью предприятия или организации.

Бухгалтерский учет доходов и расходов в ООО «Малахит» ведется согласно Федеральному закону «О бухгалтерском учете» и положениям по бухгалтерскому учету.

Форма учета – автоматизированная (бухгалтерский и налоговый учет ведется с помощью автоматизированной программы «1С: Бухгалтерия 7.7» редакция 4.5).

Бухгалтерский учет с применением автоматизированной формы имеет свою последовательность. Сначала первичные документы обрабатываются бухгалтером в течение двух дней с момента их поступления, а затем их показатели вводятся в персональный компьютер на технические носители информации.

Ведение бухгалтерского учета доходов и расходов в ООО «Малахит» осуществляется на основании учетной политики, разработанной в организации. В свою очередь, учетная политика для целей бухгалтерского учета разрабатывается бухгалтером организации и утверждается директором на основании ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации».

В учетной политике организации прописано, что бухгалтерский учет в организации ведется главным бухгалтером с помощью специализированной бухгалтерской компьютерной программы «1С: Бухгалтерия 7.7», хозяйственные операции оформляются с помощью унифицированных форм документов, и если нужный документ отсутствует, то применяются формы, содержащие обязательные реквизиты.

Согласно Типовым рекомендациям по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства [1] ООО «Малахит» ведет упрощенную форму бухгалтерского учета с использованием регистров бухгалтерского учета имущества предприятия.

Форма бухгалтерского учета с использованием регистров бухгалтерского учета имущества подразумевает регистрацию фактов хозяйственной деятельности в комплекте упрощенных ведомостей, предназначенных для формирования информации для управленческих целей и составления бухгалтерской отчетности.

Поскольку организация относится к малым, то проведение внешнего контроля является не обязательным и проводится по желанию.

Также необходимо отметить, что в исследуемой организации имеется только безналичный расчет, что упрощает ведение бухгалтерского учета.

В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» и ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», в учетной политике организации должны быть утверждены:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;
- формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, а также документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;
- способы оценки активов и обязательств;

– правила документооборота и технология обработки учетной информации;

– порядок контроля за хозяйственными операциями [2].

Рабочий план счетов в организации разработан и применяется в работе предприятия.

Порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации, а также способы оценки активов и обязательств прописаны в учетной политике ООО «Малахит».

В учетной политике ООО «Малахит» для целей бухгалтерского учета доходов и расходов написано, что:

1) Выручка признается в бухгалтерском учете по мере поступления денежных средств от покупателей;

2) Для обобщения информации о затратах, связанных с производством и продажей продукции (работ, услуг), используется счет 20 «Основное производство» (вместо счетов 20 «Основное производство», 23 Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»), 44 «Расходы на продажу»;

3) Затраты на текущий и капитальный ремонт имущества включаются в расходы организации отчетного периода, за исключением затрат на регулярные ремонты, осуществляемые по технологическим требованиям.

На основании данных первичных документов программа формирует промежуточные результаты и отчетность.

Первичные документы по бухгалтерскому учету доходов и расходов, которые использует ООО «Малахит» в своей деятельности, представлены в таблице 1.

Таблица 1 – Первичные документы по бухгалтерскому учету доходов и расходов ООО «Малахит»

Доход	Первичные документы
Доходы от обычных видов деятельности:	
– работы, услуги в сфере строительства	Акт об оказании услуг
– арендные платежи	Акт об оказании услуг
Прочие доходы:	
– проценты по депозитам;	Выписка банка
– штрафы, пени по договорам;	Выписка банка
– доходы по решению суда	Выписка банка
Расходы по обычным видам деятельности:	
– материальные расходы;	Акт (о выполненных работах, услугах и т.д.) – за электроэнергию, воду, вывоз мусора и т.д., авансовые отчеты, товарные чеки, квитанции, товарная накладная, товарно-транспортная накладная
– затраты на оплату труда;	Табель учета рабочего времени
– амортизация основных средств	Ведомость амортизационных начислений
Прочие расходы:	
– комиссия банка;	Выписка банка
– штрафы, пени по договорам	Акт (о выполненных работах, услугах и т.д.)

В ходе анализа основных финансово-экономических показателей было установлено, что наибольшая доля выручки ООО «Малахит» за исследуемый период, приходится на оказание услуг по строительству автомобильных дорог. А поскольку основным видом экономической деятельности ООО «Малахит» является строительство жилых и нежилых зданий, то организация приступает к выполнению работ на основании договора строительного подряда. После окончания работ выписывается счет и акт об оказании услуг.

Материальные расходы подтверждаются первичными документами, которые также вручную вносятся в программу «1С: Бухгалтерия 7.7».

Расходы по коммунальным платежам, а также на приобретение материалов оплачиваются бухгалтером ООО «Малахит» через Сбербанк бизнес онлайн.

Расходы на оплату труда производятся на основании «Табеля учета рабочего времени», который также формируется в программе «1С: Бухгалтерия 7.7».

Расходы на амортизацию основных средств учитываются согласно отчета амортизации основных средств.

В ходе анализа первичных документов бухгалтерского учета доходов и расходов, было выявлено грубое нарушение порядка признания расхода в бухгалтерском учете. Так, 24.11.2017 г. была произведена оплата поставщику ООО «ПСК «Омскдизель» в размере 1,129 тыс. руб., подтверждением которой является выписка банка и отражение списания с расчетного счета в «1С: Бухгалтерия 7.7» (рис. 1). После оплаты от поставщика не поступил соответствующий первичный документ, но документ был учтен бухгалтером ООО «Малахит» в расходах (рис. 2), что является грубым нарушением Федерального Закона «О бухгалтерском учете».

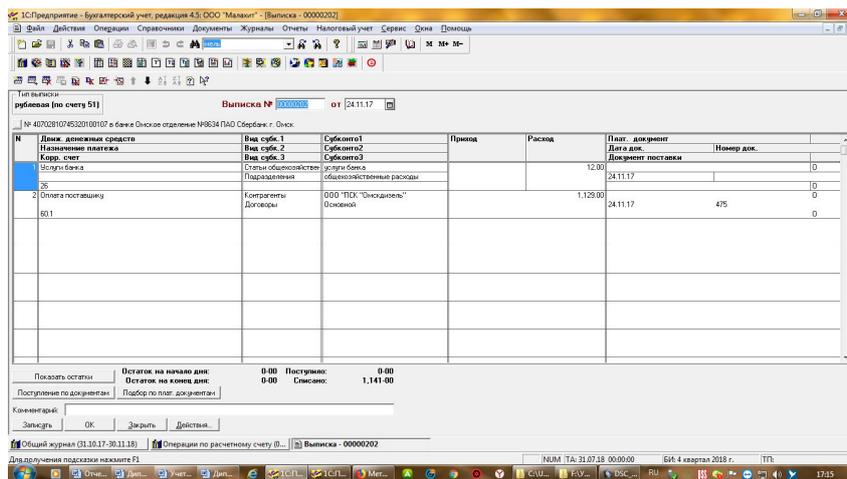


Рисунок 1 – Отражение списания расходов на приобретение материалов «ПСК «Омскдизель» в программе «1С: Бухгалтерия 7.7»

ООО

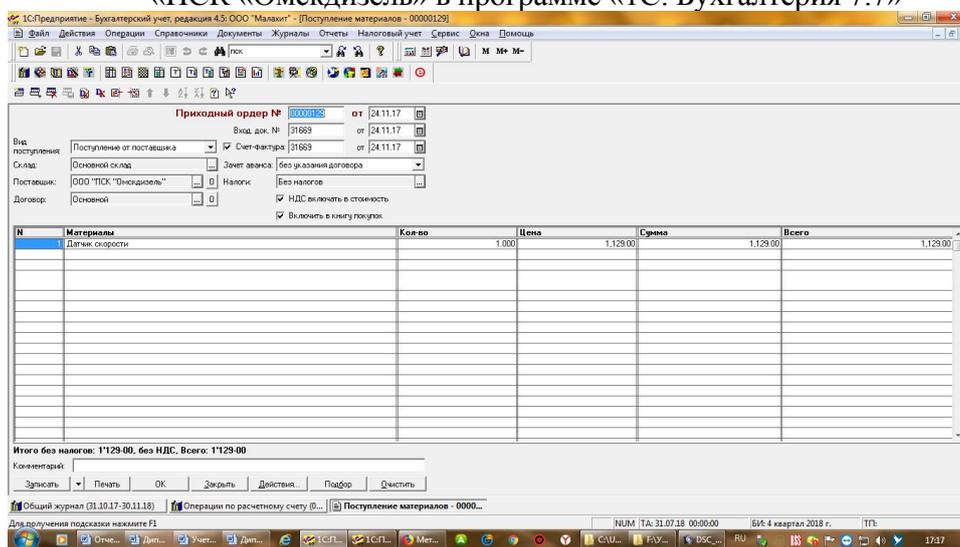


Рисунок 2 – Внесение данных первичного документа от ООО «ПСК «Омскдизель» в программу «1С: Бухгалтерия 7.7», который на самом деле отсутствует

Таким образом, проанализировав первичные документы по бухгалтерскому учету доходов и расходов в ООО «Малахит» было выявлено нарушение порядка признания расходов на сумму 1,129 тыс. руб.

ООО «Малахит» рекомендуется внести исправления в данные программы «1С: Бухгалтерия 7.7», а также в отчетность за 2017 г.

Промежуточные бухгалтерские регистры, на основании которых формируется бухгалтерская отчетность, и сама отчетность также формируются с помощью программы «1С: Бухгалтерия 7.7» автоматически на основании первичных документов.

Упрощенная бухгалтерская отчетность ООО «Малахит» состоит из бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах. В налоговый орган отчетность передается с помощью программы «СБИС».

Доходы и расходы ООО «Малахит» учитываются с использованием следующих счетов учета:

- 20 «Основное производство»;
- 26 «Общехозяйственные расходы»;
- 90 «Продажи» (субсчет 90-1 «Выручка», субсчет 90-2 «Себестоимость продаж», субсчет 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж»);
- 91 «Прочие доходы и расходы»;
- 99 «Прибыль и убытки».

Все расходы, связанные с осуществлением основной деятельности ООО «Малахит», учитываются на счете 20 «Основное производство». На рисунке 3 представлена схема корреспонденции счетов в ООО «Малахит» по счету 20 за 2017 г.

Дебет	20 «Основное производство»	Кредит
Начальное сальдо на 01.01.2017 г. – 0		
<p>1) Дт 20 Кт 02 – 3727,7 – начисление амортизации по объектам основных средств общехозяйственного назначения;</p> <p>2) Дт 20 Кт 10 – 3545,8 – Списана стоимость материалов;</p> <p>3) Дт 20 Кт 46 – 10378,4 – Списана себестоимость выполненных этапов работ;</p> <p>4) Дт 20 Кт 68 – 11,9 – начисление налогов и сборов за счет расходов общехозяйственного назначения;</p> <p>5) Дт 20 Кт 60 – 1963,6 – принятие к оплате счетов поставщиков за выполненные ими работы и оказанные услуги;</p> <p>6) Дт 20 Кт 69 – 318,1 – начисление страховых взносов на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний с заработной платы сотрудника фирмы;</p> <p>7) Дт 20 Кт 71 – 11,1 – списание сумм подотчетных средств;</p> <p>8) Дт 20 Кт 70 – 1035,8 – начисление заработной платы работникам организации</p> <p>9) Дт 20 Кт 76 – 3727,7 – принятие к оплате счетов разных дебиторов и кредиторов за выполненные ими работы и оказанные услуги;</p>	<p>1) Дт 90-2 Кт 20 – 21038,5 – списание расходов</p>	
Оборот за 2017г. – 21038,5		Оборот за 2017 г. – 21038,5
Конечное сальдо на 31.12.2017 г. – 0		

Рисунок 3 – Схема корреспонденции счетов ООО «Малахит»
по счету 20 «Основное производство» за 2017г., тыс. руб.

Как видно из рисунка, имеются проводки с некорректными суммами, в связи с выявленными ранее ошибками, которые необходимо устранить.

Дебет	90 «Продажи»	Кредит
Начальное сальдо на 01.01.2017 г. – 0		
1) Дт 90-2 Кт 20- 21038,5 списание затрат на производство работ, услуг;		1) Дт 62-01 Кт 90-1 – 20300,8 – отражение выручки от продажи продукции, товаров, работ услуг;
2) Дт 90-2 Кт 26 – 112,5 – списание управленческих расходов;		2) Дт 90-9 Кт 90-2 – 41451,8 – закрытие счета;
3) Дт 90-1 Кт 90-9 – 41451,8 – закрытие счета;		3) Дт 99-1 Кт 90-9 – 13717,4 – отражен отрицательный финансовый результат
4) Дт 90-9 Кт 99-1 – 12867,2 – отражен положительный финансовый результат		
Оборот за 2017г. – 75470,0		Оборот за 2017 г. – 75470,0
Конечное сальдо на 31.12.2017 г. – 0		

Рисунок 4 – Схема корреспонденции счетов ООО «Малахит»
по счету 90 «Продажи» за 2017г., тыс. руб.

Доходы от прочей деятельности учитываются на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

Все субсчета по счету «Прочие доходы и расходы» по итогу года: сальдо за декабрь, внутренние записи – должны быть закрыты проводкой на субсчет 91-9.

Финансовый результат относится на дебет (убыток) или кредит (прибыль) счёта 99 «Прибыли и убытки». Кроме доходов, на счете 91 отражаются расходы. По дебету счета отражаются расходы, по кредиту доходы (рисунок 5) [3].

Дебет	91 «Прочие доходы и расходы»	Кредит
Начальное сальдо на 01.01.2017 г. – 0		
1) Дт 91-2 Кт 51 – 87,7 – оплачены расходы на банковское обслуживание;		1) Дт 51 Кт 91-1 – 178,0 – зачисление на расчетный счет денежных средств от прочих операций по получению доходов на основании выписки банка (доходы по решению суда, проценты банка);
2) Дт 91-2 Кт 60- 13,4 оплачена стоимость арендной платы за земельные участки;		2) Дт 73 Кт 91-2- 96,1 – получены проценты по займам, предоставленным сотрудникам организации;
3) Дт 91-2 Кт 68- 47,2 начисление налогов и сборов;		3) Дт 76 Кт 91-2- 100,8 – начислены судебные издержки по решению суда;
4) Дт 91-2 Кт 76- 0,4 начисление неустойки по договору подряда		4) Дт 91-1 Кт 91-2 – 523,9 – списано сальдо субсчета прочие расходы;
5) Дт 91-2 Кт 91-1 – 523,9 – списано сальдо субсчета прочие доходы;		5) Дт 99-9 Кт 91 – 39,5 – списаны прочие расходы в конце года
6) Дт 91-1 Кт 99-9 – 265,7 – отражено сальдо доходов и расходов		

Оборот за 2017г. – 938,3	Оборот за 2017г. – 938,3
Конечное сальдо на 31.12.2017 г. – 0	

Рисунок 5 – Схема корреспонденции счетов в ООО «Малахит» по счету 91 «Прочие доходы и расходы» за 2017г., тыс. руб.

Из рисунка 5 следует, что сальдо по счету 91 закрывается с помощью проводки Дт 91 Кт 99, остаток по счету на конец периода отсутствует.

Далее рассмотрим счет 99 «Прибыли и убытки». Счет 99 «Прибыли и убытки» предназначен для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году. По дебету счета 99 «Прибыли и убытки» отражаются убытки (потери, расходы), а по кредиту – прибыли (доходы) организации [3].

Рассмотрим схему корреспонденции счетов в ООО «Малахит» по счету 99 «Прибыли и убытки» за 2017 г. (рис. 6).

Дебет	99 «Прибыли и убытки»	Кредит
Начальное сальдо на 01.01.2017 г. – 0		
1) Дт 99-2 Кт 68 – 229,4 – начислен налог по УСН;		1) Дт 91-1 Кт 99-9 – 265,7 – отражено сальдо доходов и расходов;
2) Дт 99-1 Кт 90-9 – 13717,4 – отражен убыток от продаж;		2) Дт 90-9 Кт 99-1 – 26288,2 – отражен положительный финансовый результат
3) Дт 99-1 Кт 91-9 – 39,5 – списаны прочие расходы в конце года;		
4) Дт 99-1 Кт 84-1 – 12567,6 – отражена прибыль		
Оборот за 2017 г. – 26553,9		Оборот за 2017 г. – 26553,9
Конечное сальдо на 31.12.2017 г. – 0		

Рисунок 6 – Схема корреспонденции счетов в ООО «Малахит» по счету 99 «Прибыли и убытки» за 2017г., тыс. руб.

По окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается. При этом заключительной записью декабря сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года списывается со счета 99 «Прибыли и убытки» в кредит (дебет) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» (рис. 7).

На счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» отражается информация и прибылях и убытках, сальдо по дебету говорит об убытке, сальдо по кредиту о прибыли.

В ООО «Малахит» на конец 2017 г. финансовым результатом является прибыль.

Дебет	84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»	Кредит
Начальное сальдо на 01.01.2017 г. – 17459,3		
		Дт 99-1 Кт 84-1 – 1242,7 – отражена прибыль
Оборот за 2017г. – 0		Оборот за 2017г. – 1242,7
Конечное сальдо на 31.12.2017 г. – 18702,0		

Рисунок 35 – Схема корреспонденции счетов ООО «Малахит» по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» за 2017г., тыс. руб.

Таким образом, проанализировав бухгалтерский учет доходов и расходов в ООО «Малахит», было установлено, что:

- 1) для целей бухгалтерского учета в ООО «Малахит» утверждена учетная политика и рабочий план счетов;
- 2) отсутствуют график документооборота и формы первичных документов и регистров;
- 3) пункт о «доходах и расходах» в учетной политике имеет ряд недостатков, которые необходимо устранить;
- 4) отсутствует первичный документ поставщика, но при этом, расходы признаны в бухгалтерском учете. А это является нарушением Федерального закона «О бухгалтерском учете».

Список литературы:

1. Агеева, О.А. Бухгалтерский учет и анализ : учебник для академического бакалавриата / О.А. Агеева, Л.С. Шахматова. – Люберцы : Изд-во Юрайт, 2016. – 509 с.
2. Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Л.Г. Макарова; под ред. Ю.А. Бабаева. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Вузовский учебник, ИНФРА-М, 2015. – 463 с. [Электронный ресурс] – URL: <https://znanium.com/catalog/product/473546> (дата обращения: 04.05.2019).
3. О Типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства приказ Минфина РФ т 21.12.1998 N 64н [Электронный ресурс] – URL : http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_21879/ (дата обращения: 05.05.2019).
4. Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение : учебник и практикум для прикладного бакалавриата / В.Г. Пансков. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Изд-во Юрайт, 2016. – 382 с
5. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организаций» (ПБУ 1/2008) [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 06.10.2008 г. № 106н (с последними изменениями и дополнениями). – URL: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=PBI&n=123270#06477415632075284> (дата обращения: 05.05.2019).