

ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ДЕЯТЕЛЬНОСТИ МАЛЫХ ИННОВАЦИОННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ, СОЗДАНЫХ ПРИ УЧАСТИИ ВУЗОВ

Кузнецов Н.В., Миняева А.С.

Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Москва, Россия (125993, Москва, Ленинградский проспект, 49), e-mail: nkuznetsov@fa.ru

Принятый 02.08.2009 Федеральный закон №217-ФЗ позволил ВУзам, с целью практического применения (внедрения) своих научных разработок, учреждать малые инновационные предприятия (МИП). При этом организация и ведение бухгалтерского учета деятельности МИП по сравнению с традиционными компаниями имеет ряд особенностей, вызванных как спецификой инновационной деятельности, так и несовершенством действующего законодательства. Как показала практика, необходимость выявления и адекватного учета этих особенностей является сегодня одной из ключевых проблем управления МИП. В настоящей статье рассмотрена специфика применения действующего законодательства в области бухгалтерского учета к задачам учета деятельности МИП. Рассмотрены методологические особенности ведения отдельных участков учета (в частности: учет основных средств, нематериальных активов, денежных средств, расчетов с контрагентами, расчетов по заработной плате и связанным с ней взносам, налогам, вопросы формирования сводной финансовой отчетности). Даны практические рекомендации по организации и ведению бухгалтерского учета деятельности в МИП, созданных при участии ВУЗов.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, малое инновационное предприятие, методология учета, организация учета, специфика инновационной деятельности.

THE FEATURES OF ACCOUNTANCY IN SMALL INNOVATIVE COMPANIES, FOUNDED BY UNIVERSITIES

Kuznetsov N.V., Minyaeva A.S.

Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russia (125993, Moscow, Leningradsky prospect, 49), e-mail: nkuznetsov@fa.ru

The Federal law N217-FZ of 02.08.2009 let to universities to found small innovative companies (SIC) with a view to practical application (implementation) of its scientific developments. Thus the organization and accounting in SIC in compare with usual companies has features caused by the specifics of innovation activities and imperfection of the current legislation. As shown, the need to identify and adequate accounting of these features is now one of the key problems of SIC's management. In this article the specific of the using the current legislation in the accounting to the tasks of the SIC's accounting is considered. The methodological features of separate areas of accounting (eg: accounting of fixed assets, intangible assets, cash flows, payments to contractors, payroll and related contributions, taxes, problems of the consolidated financial statements) are considered. The practical recommendation of accounting organization in SIC, founded in universities are offered.

Keywords: accounting, methodology, organization of accounting, small innovative company, specificity of innovation.

Введение

Современная экономика с каждым годом все больше и больше основывается на знаниях. В этих условиях особую значимость приобретают механизмы коммерческого применения (внедрения) результатов интеллектуальной деятельности, доведения их до рыночных продуктов, удовлетворяющих различные потребности общества. В последнее десятилетие основным источником пополнения государственного бюджета России являлся экспорт сырьевых ресурсов (нефти, газа, леса, металлов и др.). Однако уже сегодня на первый план выходит задача коммерциализации научно-технических разработок как важнейшего направления, способствующего эффективному использованию потенциала отечественной

науки и обеспечивающего переход страны от сырьевой экономики к экономике знаний. Одна из главных проблем на пути инновационного развития нашей страны – огромная пропасть между научными идеями, технологическими разработками и практическим внедрением их в производство. В этих условиях особенно актуальным является задача повышения уровня коммерциализации ВУЗами своих научных разработок.

Результатом активного развития процесса «наука – предпринимательство» стало появление Федерального закона от 02.08.2009 года №217 «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации по вопросам создания бюджетными научными и образовательными учреждениями хозяйственных обществ в целях практического применения (внедрения) результатов интеллектуальной деятельности» [9], который уже не только теоретически, но и практически позволяет приступить к коммерциализации знаний, путем практического внедрения результатов интеллектуальной деятельности (РИД) посредством создания малых инновационных предприятий (МИП).

Основной целью принятия данного закона явилась необходимость создания правовой базы для коммерциализации результатов научной деятельности, полученных в ВУЗах и НИИ за счет бюджетных средств. До этих пор возможности самостоятельно реализовывать свои разработки у ВУЗов практически не было – будучи государственными учреждениями и финансируя разработку результатов интеллектуальной деятельности за счет бюджетных средств, они не могли быть учредителями или участниками хозяйственных обществ. Однако в процессе практической работы по созданию МИП начали возникать трудности. Поспешность принятия 217-ФЗ породила массу проблем, одни из которых были с той или иной степенью успеха решены принятием других нормативных и правовых актов, а иные остались нерешенными до сих пор. Более подробно этот вопрос рассмотрен в монографии [1].

Одной из ключевых проблем является необходимость учета ряда особенностей при ведении бухгалтерского учета в МИП. При этом если до 2013 года МИП, применяющие упрощенную систему налогообложения, согласно действующему законодательству были вправе не вести бухгалтерский учет по всем его направлениям (обязательными к отражению на счетах являлись лишь основные средства и нематериальные активы), то последние изменения в законодательство требуют, чтобы независимо от применяемой формы налогообложения все предприятия, действующие на территории Российской Федерации (за исключением иностранных филиалов), исполняли обязанности по ведению бухгалтерского учета и представлению отчетности в полном объеме. В настоящей статье рассматриваются особенности методологии и организации процедуры бухгалтерского учета деятельности МИП, созданных при участии ВУЗов.

Особенности применения законодательства по бухгалтерскому учету к МИП

Документом, определяющим общие принципы ведения бухгалтерского учета в хозяйственных обществах, действующих на территории Российской Федерации, является закон №402 «О бухгалтерском учете» [10], который был принят в 2007 году и вступил в силу с 2013 года. Более конкретный характер носят разрабатываемые на его основе Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ). В ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»[4] рассматривается порядок составления и предоставления бухгалтерской отчетности. Ее составление является обязательным для всех экономических субъектов, ведущих бухгалтерский учет.

Согласно ПБУ бухгалтерская отчетность МИП включает:

- форма №1 (бухгалтерский баланс);
- форма №2 (отчет о финансовых результатах);
- приложения к ним, предусмотренные нормативными актами.

ПБУ обязательны для применения, но предприятия малого бизнеса, а таковыми, по определению, и являются МИП, могут использовать некоторые из них по своему усмотрению. Так, например, ПБУ 18/02, 16/02, 8/10, 11/08 и 02/08 (п.2.1) могут применяться при соблюдении определенных условий и в соответствии с решением главного бухгалтера (руководителя).

Однако ведение бухгалтерского учета в МИП имеет ряд особенностей, регламентируемых специализированными нормативно-правовыми актами, которые применимы только для данного типа предприятий. В частности, к таким нормативным актам можно отнести Федеральный Закон №209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» [11] и утвержденные Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 25.12.98 №64н типовые рекомендации по ведению бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства [7]. Согласно им МИП вправе:

- использовать кассовый метод учета доходов и расходов (согласно требованиям ПБУ 1/08 «Учетная политика организации», ПБУ 9/99 «Доходы организации», ПБУ 10/99 «Расходы организации»);
- не проводить переоценку основных средств и нематериальных активов для целей бухгалтерского учета (на основании ПБУ 6/01 «Учет основных средств», ПБУ 14/07 «Учет нематериальных активов»);
- не отражать в бухгалтерском учете обесценение нематериальных активов (ПБУ 14/07 «Учет нематериальных активов»);

- осуществлять последующую оценку всех финансовых вложений в порядке, установленном для активов, по которым текущая рыночная стоимость не определяется. При этом может быть принято решение не отражать обесценение финансовых вложений, если их расчет затруднителен для предприятия (согласно требованиям ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», а также некоторые положения ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации»);
- не отражать оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы в бухгалтерском учете, не создавать резервы предстоящих расходов (на основании ПБУ 8/01 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы»);
- признавать коммерческие и управленческие расходы в себестоимости проданной продукции, товаров, работ, услуг полностью в отчетном году их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности (на основании требований ПБУ 10/99 «Расходы организации»);
- признавать все расходы по займам как прочие расходы (ПБУ 15/08 «Учет расходов по займам и кредитам»);
- отражать только суммы налога на прибыль отчетного периода без отражения сумм, способных оказать влияние на величину налога на прибыль последующих периодов, то есть могут не раскрываться отложенные налоговые активы, отложенные налоговые обязательства (на основании ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль»);
- исправлять существенные ошибки прошлого года, выявленные после утверждения бухгалтерской отчетности, в порядке, предусмотренном для исправления несущественных ошибок. То есть исправления вносятся в текущем периоде с использованием счета 91 «Прочие доходы и расходы» без ретроспективного пересчета (согласно требованиям ПБУ 22/10 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности»);
- отражать изменения учетной политики в бухгалтерской отчетности перспективно, то есть измененный способ ведения бухучета применяется в отношении соответствующих фактов хозяйственной деятельности, свершившихся после внесения изменений в учетную политику (ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации»);
- сдавать отчетность в сокращенном варианте (ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»).

Данные пункты применяются по решению руководства МИП, при этом обязательным является закреплением такого решения в учетной политике хозяйственного общества. Кроме того, учетная политика МИП должна отражать рабочий план счетов, варианты учета и оценки различных объектов учета, порядок и сроки проведения инвентаризации, формы первичных документов, а также сам порядок документооборота и технологию обработки учетной информации [5].

Общие вопросы организации бухгалтерского учета МИП

Независимо от размера МИП и его организационной формы обязанность по организации бухгалтерского учета, ведению и хранению учетных регистров возложена на руководителя (директора или генерального директора). Руководитель МИП в свою очередь имеет право принять решение о ведении учета самостоятельно или о возложении данной обязанности на главного бухгалтера или иное должностное лицо МИП. Также возможно привлечение для оказания услуг ведения бухгалтерского учета стороннего предприятия (так называемый «аутсорсинг»), однако исходя из практического опыта, на первоначальных этапах своей деятельности большинство МИП выбирают первый путь, когда все бухгалтерские вопросы решаются собственными силами.

Организационную форму ведения бухгалтерского учета, закрепленную в учетной политике, выбирает главный бухгалтер по согласованию с руководителем предприятия. Этот выбор осуществляется в зависимости от совершаемых операций, их количества, типа, вида и объема, кроме этого, учитываются квалификационные навыки специалистов, занимающихся бухгалтерией, а также наличия необходимого офисного оборудования и программного обеспечения.

Бухгалтерский учет может быть организован по обычной форме учета: журнально-ордерной, журнал-главная, автоматизированной и т.п.

На предприятиях (в том числе это относится и к МИП), совершающих незначительное количество хозяйственных операций, может применяться упрощенная форма, которая включает в себя:

- простую форму бухгалтерского учета (без использования регистров бухгалтерского учета имущества малого предприятия);
- форму бухгалтерского учета с использованием регистров бухгалтерского учета имущества малого предприятия.

Простую форму бухгалтерского учета (без использования регистров бухгалтерского учета имущества малого предприятия) применяют предприятия, которым присуще выполнение небольшого количества операций (обычно их количество колеблется в пределах тридцати операций в месяц), при этом они не осуществляют собственного производства продукции либо выполнения работ, связанных с большими материальными затратами. В этом случае все операции регистрируются только в книге (журнале) учета фактов хозяйственной деятельности. Книга является комбинированным регистром аналитического и синтетического учета, на основании которого можно определить наличие имущества и

денежных средств, а также их источников у малого предприятия на определенную дату и составить бухгалтерскую отчетность.

Книга может вестись в виде ежемесячной ведомости, или в форме журнала, в котором учет операций ведется весь отчетный год. В книге в хронологической последовательности отражаются все хозяйственные операции методом двойной записи.

Если организация применяет подобную форму, то процедуры выполняются в следующей последовательности: в книге хозяйственных операций фиксируются все факты деятельности МИП, затем сформировавшиеся обороты переносятся оттуда в шахматную ведомость, по данным которой формируется оборотно-сальдовая ведомость. Заключительным этапом становится составление на основании всего вышеперечисленного бухгалтерской отчетности (сводной финансовой отчетности).

Помимо данного процесса, малые предприятия должны вести кассовую книгу. Если же организация в ходе своей деятельности применяет контрольно-кассовую технику, то в обязательном порядке необходимо вести книгу кассира-операциониста. Обязательной к заполнению является также ведомость учета заработной платы.

Форма бухгалтерского учета (с использованием регистров бухгалтерского учета имущества малого предприятия) используется теми предприятиями, которые имеют в собственности объекты основных средств, товарно-материальные ценности, а также осуществляют расчеты с контрагентами с предварительной или последующей оплатой счетов.

В качестве учетных регистров применяются восемь ведомостей для учета имущества предприятия и источников его образования и одна шахматная ведомость для обобщения данных этих ведомостей и проверки корректности произведенных в них записей по счетам бухучета:

- Ведомость учета основных средств, начисленных амортизационных отчислений (форма №В-1);
- Ведомость учета производственных запасов и товаров, а также НДС, уплаченного по ценностям (форма №В-2);
- Ведомость учета затрат на производство (форма №В-3);
- Ведомость учета денежных средств и фондов (форма №В-4);
- Ведомость учета расчетов и прочих операций (форма №В-5);
- Ведомость учета реализации (форма №В-6 (оплата));
- Ведомость учета расчетов и прочих операций (форма №В-6 (отгрузка));
- Ведомость учета расчетов с поставщиками (форма №В-7);
- Ведомость учета оплаты труда (форма №В-8);

- Ведомость (шахматная) (форма №В-9).

Указанные ведомости применяются для отражения операций лишь по одному из применяемых бухгалтерских счетов. Таким образом, сумма по любому факту хозяйственной деятельности одновременно записывается в двух используемых ведомостях: в одной – по дебету счет с указанием кредитуемого, в другой – по кредиту счета с указанием дебетуемого. Данные действия осуществляются на основании первичных учетных документов.

В конце месяца происходит обобщение всех итогов. Данная операция осуществляется в шахматной ведомости, которая служит основанием для составления оборотно-сальдовой ведомости.

Однако на практике для малых предприятий, которые имеют простой технологический процесс и количество осуществляемых хозяйственных операций в месяц незначительно (обычно составляет не более ста), рекомендуется применение упрощенной формы ведения бухгалтерского учета. К тому же данная форма в наибольшей мере соответствует упрощенному режиму налогообложения.

Упрощенная форма ведения бухгалтерского учета осуществляется с использованием книги учета доходов и расходов. В этом случае в качестве доходов отражаются все поступления организации, связанные с реализацией продукции, оказанием услуг, выполнением работ. Сюда же относятся операции по продаже оборудования, нематериальных активов и прочего имущества субъекта. В качестве доходов отражаются и категория внереализационных, которые представлены денежными средствами, ценными бумагами и иным имуществом. В качестве расходов организация принимает к учету статьи затрат, связанные с осуществлением предпринимательской деятельности.

Для организации учета по упрощенной форме бухгалтерского учета МИП в плане счетов предусматривается объединение нескольких синтетических счетов в один.

Например, на счете 01 «Основные средства» можно учитывать приобретенные основные средства и нематериальные активы. Амортизация нематериальных активов учитывается на счете 02 «Амортизация основных средств». Однако в данном случае пристальное внимание необходимо обратить на учет и использование тех объектов интеллектуальной собственности, которые послужили вкладом в уставный капитал при создании МИПа.

Материально-производственные запасы, отражаемые на счете 10 «Материалы», при использовании данной формы ведения бухгалтерского учета дополняются и агрегируются со счетами 07 «Оборудование к установке», 11 «Животные на выращивании и откорме», а также счетами 15 «Заготовление и приобретение материалов» и 16 «Отклонения в стоимости материалов».

Налог на добавленную стоимость учитывается по установленным правилам. При этом важно отметить, что НДС по материалам и основным средствам (нематериальным активам) необходимо учитывать обособленно.

Все затраты, связанные с производством и реализацией продукции, агрегируются на счете 20 «Основное производство». Таким образом, разрешается отражать единым показателем хозяйственные операции, корреспондирующие со следующими счетами: 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» и прочими.

Готовая продукция, а также товары отражаются на счете 41 «Товары».

Реализованные работы, услуги, а также продукция могут отражаться в учете без использования счета 45 «Товары отгруженные». Данные факты хозяйственной деятельности, включая определение результата от их проведения, осуществляются на счете 90 «Продажи».

Расчеты с различными дебиторами и кредиторами данная форма ведения бухгалтерского учета позволяет показывать развернуто на единственном счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». При этом согласно существующему алгоритму дебетовые обороты раскрывают возникновение дебиторской либо погашение кредиторской задолженности, а кредитовые – показывают обратную ситуацию.

Финансовые вложения отражаются в общеустановленном порядке с использованием одноименного счета. Однако в аналитическом учете важно разделять долгосрочные и краткосрочные активы данного типа.

Финансовые результаты и их использование учитываются на счете 99 «Прибыли и убытки». В течение года сумма прибыли и ее использование отражаются в соответствующем регистре бухгалтерского учета развернуто: по кредиту счета показываются нарастающим итогом прибыль, а по дебету счета – ее использование.

По завершении года на дату составления бухгалтерской отчетности на суммы использованной прибыли производится уменьшение прибыли, полученная сумма перечисляется на счет 84 «Нераспределенная прибыль» и в бухгалтерской отчетности отражается нераспределенная сумма прибыли отчетного года или непокрытый убыток отчетного года.

Как правило, малые инновационные предприятия выбирают последнюю форму учета из описанных выше вариантов. Это связано с применением соответствующей системы налогообложения, а также с сокращением числа операций и значительным облегчением учетно-аналитической работы.

Методологические особенности ведения отдельных участков учетов МИП

Особенности, рассмотренные выше, касались общей методологии и организации бухгалтерского учета, однако, на различных участках учета существует своя собственная, характерная только для МИП, специфика.

Методология учета основных средств в МИП в целом совпадает с методологией, применяемой всеми прочими хозяйственными обществами. Для обобщения информации о наличии и движении основных средств, арендованных организацией, предназначен счет 001.

Однако на практике, как правило, МИП на начальных этапах своего развития не обладает собственными основными средствами за исключением необходимого офисного оборудования. По установленному законодательством лимиту отнесения активов к внеоборотным в размере сорока тысяч рублей приобретаемое имущество за редким исключением превышает указанную сумму. Прочее же дорогостоящее оборудование и помещения, как правило, предоставляются МИПу учредившим его ВУЗом в аренду по льготной цене. Таким образом, на балансе МИП в начале его деятельности присутствуют главным образом не объекты основных средств, а материально-производственные запасы. Данные активы отражаются по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту соответствующих счетов (в зависимости от того, каким образом объект поступает в организацию – от поставщиков (счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»), за счет приобретения его подотчетным лицом (счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами»), в счет вклада в уставный капитал и прочее).

В Постановлении Правительства Российской Федерации, касающегося вопросов заключения договоров аренды с МИП [6], раскрываются некоторые моменты, связанные с отношениями подобных предприятий и образовательного учреждения. При соблюдении определенных условий организации предоставляется льгота. Размер арендной платы от стандартно определяемого на основе рыночной оценки имущества и порядок ее внесения выглядит следующим образом: в первый год аренды – 40 процентов размера арендной платы; во второй год аренды – 60 процентов размера арендной платы; в третий год аренды – 80 процентов размера арендной платы; в четвертый год аренды и далее – 100 процентов.

Ряд специфических моментов характерен для учета нематериальных активов МИП. При создании хозяйственного общества ВУЗ, как правило, в соответствии с законом [9] предоставляет в счет вклада в уставный капитал неисключительное право использования результата интеллектуальной деятельности (РИД). Данный объект находится на балансе учредителя, и исключительное право пользования МИПу не передается. Подобного рода объекты до 2012 года согласно законодательству относились к разряду расходов будущих периодов. Стоимость РИДа, указанная в лицензионном договоре, списывалась равными долями в течение установленного срока. Однако с 2013 организация полученный РИД

отражает на счете 04 «Нематериальные активы» в согласованной учредителями оценке (сумма прописывается в лицензионном договоре, там же устанавливается срок использования объекта).

В части учета денежных средств МИП обязан придерживаться общеустановленных принципов и правил. Если МИП осуществляет расчеты с контрагентами наличными средствами, организация должна приобрести и зарегистрировать в установленном порядке кассовый аппарат. Денежные средства организаций находятся в кассе в виде наличных денег и денежных документов. Порядок хранения и расходования денежных средств в кассе установлен Инструкцией Центрального банка Российской Федерации.

Денежные средства, хранящиеся в кассе, учитывают на активном синтетическом счете 50 «Касса». В дебет его записывают поступление денежных средств в кассу, а в кредит – выбытие денежных средств из кассы.

Основным нормативным документом, регламентирующим порядок осуществления безналичных расчетов в Российской Федерации, является Положение о безналичных расчетах в Российской Федерации, утвержденное Банком России 3 октября 2002 г. №2-П (в ред. от 22.01.2008 г.). Учет операций по расчетному счету ведется на активном счете 51 «Расчетные счета». По дебету проводится зачисление денежных средств на счет организации, по кредиту – их списание.

Методология отражения операций по расчетам с различными контрагентами МИП также аналогична общепринятой. Основное внимание здесь следует уделить тому, с какой системой налогообложения работает организация. Так если МИП находится на общей системе налогообложения, необходимо поставить учет таким образом, чтобы все первичные документы регистрировались вовремя и отражали достоверное положение дел. Не следует забывать, что в таком случае организация является плательщиком НДС и налога на прибыль, а, следовательно, различные виды доходов и расходов соответствующим образом оказывают влияние на налогооблагаемые базы по ним.

Если организация находится на упрощенном режиме налогообложения (это подтверждено уведомлением из налоговой инспекции), то в расчетах указанные налоги не фигурируют, однако все операции должны быть отражены таким образом, чтобы в целях налогообложения МИП имел возможность достоверного исчисления единого налога УСН.

Для обобщения информации о расчетах с поставщиками и подрядчиками за полученные товарно-материальные ценности, выполненные работы и потребленные услуги предназначен активно-пассивный счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». На практике для расчетов за потребленные услуги чаще всего используют счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Для обобщения информации о расчетах с работниками по

суммам, выданным им под отчет, предназначен активно-пассивный счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами», а расчеты с покупателями и заказчиками отражаются на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Все расчеты с учредителями по вкладам в уставный капитал организации, по выплате доходов и т.п. учитывают на активно-пассивном счете 75 «Расчеты с учредителями».

Учет задолженности учредителей перед организацией отражается по дебету счета с кредитом счета 80 «Уставный капитал». Погашение обязательств учитывается по кредиту в корреспонденции с соответствующими счетами активов, вносимых в организацию.

Более подробно остановимся на вопросе учета и выдачи сотрудникам заработной платы, так как МИПы в части начисления страховых взносов пользуются государственной льготой, которая позволяет отчислять в фонды платежи по более низким ставкам.

Стоимость рабочей силы проявляется в виде заработной платы и определяется стоимостью поддержания жизни работника и соответствующего уровня эффективности деятельности, его достаточной подготовкой, образованием и воспроизводством [12].

При найме работника заключается трудовой договор между работником и работодателем. Учет расчетов с персоналом по оплате труда ведется на одноименном синтетическом счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Начисления заработной платы отражаются по кредиту, удержания и выплаты из заработной платы, пособий и доходов соответственно по дебету этого счета.

Из оплаты труда работников, как работающих по трудовым соглашениям, договорам подряда, так и по совместительству, выполняющих разовые работы, производят различные удержания, которые можно подразделить на две группы: обязательные и по инициативе организации.

К обязательным удержаниям относятся налог на доходы физических лиц (НДФЛ), суммы удержаний по исполнительным листам в пользу юридических и физических лиц [2]. Главным источником налогообложения является заработная плата работников, с которой удерживается налог по ставке 13 %. Учет расчетов по НДФЛ ведется на пассивном счете 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Каждый субъект хозяйствования в целях материальной поддержки своих работников пенсиями по старости, пособиями во время болезни, при потере трудоспособности и в других случаях ежемесячно сверх оплаты труда производят отчисления на их социальные нужды [2]. В качестве базового показателя для отчислений используются выплаты, вознаграждения и иные доходы, начисляемые работодателями в пользу работников.

В случае с малыми инновационными предприятиями законодательством установлено некоторое снижение указанных тарифов при соблюдении определенных условий. В

соответствии с приказами Министерства образования и науки Российской Федерации ФГБНУ «Центр исследований и статистики науки» ведет учет уведомлений о создании бюджетными научными и образовательными учреждениями МИП, а также формирует реестр учета уведомлений об их создании.

Федеральным законом от 16 октября 2010 г. №272-ФЗ с 1 января 2011 г. установлены условия для применения МИП пониженного тарифа страховых взносов (14 % вместо 30 % в ПФР РФ, ФСС РФ и ФФОМС РФ). Для получения права на использование указанных льгот МИПу необходимо выполнить два обязательных условия:

- осуществлять деятельность по практическому применению (внедрению) РИД;
- применять упрощенную систему налогообложения.

Таким образом, при предоставлении в соответствующие органы подтверждающих документов (Устава общества; уведомления из налоговой инспекции о том, что организация применяет упрощенную систему налогообложения; выписку из реестра учета уведомлений о создании обществ в соответствии с 217-ФЗ; договора аренды) МИП вправе применять пониженную ставку в 14 %, которая по фондам распределяется следующим образом:

- 2 % перечисляется в ФСС РФ;
- 4 % получает ФФОМС РФ;
- 8 % отчисляется в ПФР РФ, при этом, если работник 1966 года рождения и старше – вся сумма направляется в страховую часть; если работник 1967 года рождения и моложе, то 2 % перечисляется в страховую часть, а оставшиеся 6 % направляются на накопительную.

Кроме взносов на социальные нужды, экономические субъекты производят также отчисления на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний. Страховые тарифы определяются в процентах к суммам выплат и иных вознаграждений, начисленных в пользу застрахованных лиц. В 2013 году сохраняются 32 класса профессионального риска, размеры и диапазон страховых тарифов по ним от 0,2 до 8,5 % в зависимости от вида деятельности [3].

Для учета расчетов по взносам на социальные нужды используется синтетический активно-пассивный счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению».

По итогам своей деятельности организация получает определенные финансовые результаты. Для МИПа крайне важно отслеживать динамику данного показателя, так как такие предприятия подвержены огромному количеству рисков.

Правила формирования в бухгалтерском учете информации о доходах и расходах в наибольшей степени раскрываются в ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации».

Финансовый результат от продаж представляет собой разницу между выручкой от совершенных хозяйственных операций, относящихся к обычным видам деятельности, и расходами, включающими в себя суммы себестоимости, издержек обращения, управленческих расходов, а также величину начисленных косвенных налогов. Планом счетов бухгалтерского учета для отражения указанных операций предусмотрен отдельный счет 90 «Продажи». По кредиту счета указываются суммы поступлений, для этого используется первый субсчет. Себестоимость реализованной продукции, товаров, оказанных услуг и выполненных работ отражается по дебету счета 90 «Продажи» на втором субсчете. Как правило, третий субсчет используют для раскрытия суммы косвенных налогов, включенных в выручку. В зависимости от специфики учета организация может открывать дополнительные субсчета для более полной аналитики и раскрытия информации.

Статьи доходов и расходов, не относящиеся к основному виду деятельности организации, принято классифицировать как прочие. Данные по этим операциям отражаются на отдельном счете 91 «Прочие доходы и расходы» с соответствующей разбивкой по субсчетам. Суммы показываются развернуто, без взаимозачета между статьями поступлений и выбытий активов, денежных средств, возникновения и списания обязательств.

В бухгалтерском учете при закрытии месяца формируется определенная сумма финансового результата, которая затем учитывается накопительным путем в течение всего календарного года. Для отражения данных Планом счетов предусмотрен счет 99 «Прибыли и убытки». Если по результатам операций образуется прибыль, то она с дебета счета 90 «Продажи» или 91 «Прочие прибыли и убытки» списывается в кредит счета 99 «Прибыли и убытки». В противном случае производится обратная проводка.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (за исключением субсчета 90.9), закрываются внутренними записями на субсчет 90.9. Аналогичные записи производятся и со счетом 91.

В случае если МИП использует упрощенную систему налогообложения, бухгалтер МИП обязан вести книгу учета доходов и расходов. Эта книга состоит из трех разделов:

- раздел 1 «Доходы и расходы»;
- раздел 2 «Расчет расходов на приобретение (сооружение, изготовление) основных средств и на приобретение (создание самим налогоплательщиком) нематериальных активов, учитываемых при исчислении налоговой базы по налогу за отчетный (налоговый) период»;
- раздел 3 «Расчет суммы убытка, уменьшающей налоговую базу по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения за налоговый период».

Налоговая декларация по единому налогу УСН предоставляется в налоговые органы один раз в год, а расчет и перечисление в бюджет производится ежеквартально.

Кроме этого, организация уплачивает в бюджет такие налоги, как:

- Транспортный налог, декларация по которому предоставляется один раз в год.
- Страховые взносы в фонды социального, медицинского и пенсионного страхования (их учет рассматривался ранее). По этим отчислениям отчет формируется ежеквартально, а начисление и перечисление производятся ежемесячно в процентном отношении от фонда заработной платы.
- Земельный и другие налоги, которые предусмотрены по законодательству, если организация обладает объектом налогообложения.

Для МИП предусмотрены упрощенные формы отчетности, которые раскрывают лишь агрегированные показатели по данным учета. Так, бухгалтерская отчетность МИП на текущий момент состоит из двух документов: Форма № 1 «Бухгалтерский баланс» и Форма № 2 «Отчет о финансовых результатах». Представление статистической отчетности производится на основании Приказа Росстата №470 [8]. В данном документе также предусмотрен льготный порядок заполнения и сдачи документации для субъектов малого предпринимательства, к которым относятся МИПы.

Необходимо отметить, что к настоящему моменту «де-факто» уже сложилась определенная система мониторинга эффективности МИП со стороны государства. В частности, она осуществляется Министерством образования и науки России путем запроса контрольных показателей деятельности МИП у ВУЗа-учредителя. При этом необходимо понимание, что операционная деятельность МИП ведется в рамках финансового, а не традиционного для ВУЗовской отчетности учебного года. Этот факт требует организации и ведения учетов МИП таким образом, чтобы была возможность формирования достоверного отчета(или прогнозной оценки) о финансовых результатах за произвольный срок (кратный одному месяцу).

Заключение

Предложенные подходы и методы сформулированы и апробированы авторами в период с 2011 по 2014 год в ходе практической работы с МИП, учрежденными Финансовым университетом при Правительстве Российской Федерации.

Законодательство, регламентирующее порядок и принципы бухгалтерского учета традиционных хозяйственных обществ, в ряде случаев оказывается не совершенным по отношению к МИП. Периодически вводимые с целью его оптимизации различные изменения и дополнения, требуют, чтобы бухгалтерия МИП постоянно находилась в курсе событий, отслеживая все нововведения. Отсутствие этого приводит к тому, что сегодня далеко не во

всех МИП пользуются доступными для них специальными льготами и упрощенными процедурами. Настоящая статья призвана обратить внимание бухгалтеров МИП на особенности ведения учета на основных участках для последующей оптимизации учетных функций и методик.

Список литературы

1. Абдикеев Н. М., Кузнецов Н. В., Цыгалов Ю. М. Совершенствование системы коммерциализации результатов интеллектуальной деятельности в ВУЗах. – М.: Финансовый университет, 2013. – 236 с.
2. Гетьман В. Г., Керимов В. Э., Бабаева З. Д. и др. Бухгалтерский учет: Учебник. / В.Г.Гетьман, В.Э.Керимов, З.Д.Бабаева и др. – Москва: ИНФРА-М, 2010. – 717 с.
3. Обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профзаболеваний. Сайт ФСС РФ. // [Электронный ресурс]: http://fss.ru/ru/fund/activity/accident_insurance/index.shtml.
4. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 (утв. Приказом Минфина Российской Федерации от 06.07.1999г. №43н) (ред. от 08.11.2010).
5. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008 (утв. Приказом Минфина Российской Федерации от 06.10.2008 г. №106н) (ред. от 18.12.2012).
6. Постановление Правительства Российской Федерации от 12 августа 2011 г. №677 «Об утверждении Правил заключения договоров аренды в отношении государственного или муниципального имущества государственных образовательных учреждений высшего профессионального образования (в том числе созданных государственными академиями наук)».
7. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 25.12.98 №64н «Типовые рекомендации по ведению бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства».
8. Приказ Федеральной службы государственной статистики Российской Федерации от 29 августа 2012 г. №470 «Об утверждении статистического инструментария для организации федерального статистического наблюдения за деятельностью предприятий».
9. Федеральный закон от 02.08.2009 №217-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации по вопросам создания бюджетными научными

и образовательными учреждениями хозяйственных обществ в целях практического применения (внедрения) результатов интеллектуальной деятельности».

10. Федеральный Закон от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

11. Федеральный Закон от 24.07.2007 №209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации».

12. Экономическая теория / под ред. Е.Н.Лобачевой. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Юрайт, 2012. – 516 с.

Рецензенты:

Фомин П.А., д.э.н., профессор, советник генерального директора ЗАО «Бизнес-Эффект», г. Москва.

Попкова Е.Г., д.э.н., профессор, директор по развитию ООО «Финуниверсгруп», г. Москва.