

УДК: 657.1:658.114.1

*О. В. Макарова,*  
к. э. н., доцент кафедры «Учет и аудит»  
Керченского государственного морского технологического университета  
*Т. Г. Князева,*  
старший преподаватель кафедры «Учет и аудит»  
Керченского государственного морского технологического университета

## ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА РАСЧЕТОВ С ПОСТАВЩИКАМИ У СУБЪЕКТОВ МАЛОГО ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА

*В статье систематизированы требования по организации и ведению первичного учета и учетных регистров по расчетам с поставщиками у субъектов малого предпринимательства на общей и упрощенной системах налогообложения в соответствии с последними изменениями в Налоговом кодексе Украины.*

*In the article the requirements for the organization and conduct of the primary account and accounting records to vendors from small business in general and simplified system of taxation in accordance with the latest amendments to the Tax Code of Ukraine.*

**Ключевые слова:** поставщики, подрядчики, субъекты малого предпринимательства, общая система налогообложения, упрощенная система налогообложения, единый налог, план счетов.

**Keywords:** suppliers, contractors, small businesses, the general system of taxation, simplified tax system, a flat tax, chart of accounts.

**Вступление.** Субъекты малого предпринимательства (СМП) в процессе заготовки сырья, производства продукции, выполнения работ или оказания услуг вступают в отношения купли-продажи с другими предприятиями, учреждениями и субъектами предпринимательской деятельности, которые являются поставщиками товаров или подрядчиками. Стоимость приобретенных у поставщиков товаров, оказанных подрядчиками услуг и выполненных работ включается в затраты производства и влияет на себестоимость произведенной продукции или оказанных услуг. У предприятия по отношению к своим поставщикам и подрядчикам возникает текущее обязательство или кредиторская задолженность. Кроме того, в результате расчетных взаимоотношений между поставщиками и покупателями возникают обязательства перед бюджетом в сфере налога на добавленную стоимость. Из всего вышеперечисленного следует, что от организации достоверного учета расчетов с поставщиками зависит финансовая устойчивость, платежеспособность и надежность СМП как партнера.

Вступление в силу Налогового кодекса Украины (НКУ) [1] внесение в него изменений и дополнений в области налогообложения малого бизнеса требуют совершенствования системы получения информации, и как следствие внесение изменений в систему организации бухгалтерского учета расчетов с поставщиками у субъектов малого предпринимательства.

**Постановка задачи.** Целью написания данной статьи является систематизация требований по организации и ведению бухгалтерского учета расчетов с поставщиками у субъектов малого предпринимательства. Основными методами исследования будут: анализ, синтез, группировка, систематизация.

**Результаты исследования.** К основным факторам, влияющим на организацию учета в малом бизнесе, относится действующая система налогообложения. С вступлением в силу Налогового кодекса Украины [1] СМП могут применять 2 варианта налогообложения:

1. Общую систему;
2. Упрощенную систему (уплата единого налога).

Рассмотрим особенности организации и ведения бухгалтерского учета расчетов с поставщиками и подрядчиками в зависимости от выбранной системы налогообложения.

Организация бухгалтерского учета расчетов с поставщиками у субъектов малого предпринимательства включает следующие направления:

- первичное наблюдение и оформление первичной документации;
- организация учетной регистрации и ведение учетных регистров;
- обобщение учетной информации и отражение расчетов с поставщиками при составлении отчетности.

При реализации первого направления, закономерно возникает вопрос. Нужны ли документы первичного учета частному предпринимателю? Для того, чтобы на него ответить отметим следующее. В п. 44.1 НКУ указано, что для целей налогообложения налогоплательщики обязаны вести учет доходов, расходов и других показателей, связанных с определением объектов налогообложения и/или налоговых обязательств, на основании первичных документов, регистров бухгалтерского учета, финансовой отчетности, других документов, связанных с начислением и уплатой налогов и сборов, ведение которых предусмотрено законодательством.

Предприниматели на упрощенной системе налогообложения, которые избрали 1-ю или 2-ю группу плательщиков единого налога или же 3-ю группу плательщиков без уплаты НДС, только документально подтвержденные расходы и обязаны иметь документы, подтверждающие происхождение товара. В соответствии со ст.2, ч. 2ст.3 Закона Украины №996 «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» [2] совершение каждой хозяйственной операции предприятия должно быть подтверждено документально, т. е. оформлено соответствующим первичным документом. На основании первичных документов осуществляются записи в учетных регистрах. На основании данных бухгалтерского учета предприятия составляется налоговая и финансовая отчетность.

Предприниматели на упрощенной системе налогообложения, которые избрали 3-ю или 5 группу плательщиков с уплатой НДС, ведут налоговый учет доходов и расходов (пп. 296.1.1 и пп. 296.1.2 НКУ), а, следовательно, без документов на товар они обойтись не могут.

Таким образом, для целей бухгалтерского и налогового учета предприниматель должен вести первичный учет, т. е. иметь в наличии первичные документы.

Расчеты с поставщиками проводятся на основании следующих первичных документов:

- документов подтверждающих поставку и получение товара выполнение работ или предоставление услуг (накладная; товарно-транспортная накладная; накладная-требование на отпуск; закупочный акт; акты премки-передачи выполненных работ);
- расчетные документы (товарный чек, банковская квитанция о внесении средств, платежное поручение, расчетная квитанция, расходный кассовый ордер);
- документ, который подтверждает качество товара (сертификат качества);

- если исполнитель работ – плательщик НДС, он должен выписать налоговую накладную в соответствии с Приказом Минфина №1379 от 01.01.11«Про утверждение формы налоговой накладной и Порядка заполнения налоговой накладной».

Второе направление организации учета включает учетную регистрацию и ведение учетных регистров. Для общения информации в учетных регистрах СМП могут применять различные системы счетов.

Субъекты малого предпринимательства на общей системе налогообложения применяют план счетов в соответствии с Приказом МФУ от 30.11.99 г. № 291; «План счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций» [3]. При этом предусмотрено ведение учета расчетов с поставщиками и подрядчиками на счете 63 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Счет предназначен для отражения расчетов за приобретенные на стороне активы (основные, оборотные, материальные и нематериальные), за выполненные и принятые работы, оказанные и потребленные услуги.

Счет 63 кредитруется на суммы возникновения обязательств, равные стоимости принимаемых на баланс товарно-материальных ценностей, работ, услуг в корреспонденции со счетами этих ценностей. За услуги по доставке товарно-материальных ценностей, а также по переработке сырья и материалов на стороне записи по кредиту счета 63 проводятся в корреспонденции со счетами учета производственных запасов, товаров, затрат на производство. Счет 63 дебетуется на суммы исполнения (погашения) обязательств чаще всего в корреспонденции со счетами учета денежных средств (если оплата поставок второе событие) или со счетами учета авансов выданных (если перечисление оплаты первое событие); реже в корреспонденции со счетами учета расчетов с покупателями, если выполняется бартерный контракт, а в отдельных случаях в корреспонденции со счетами учета подотчетных сумм, если закупка проводится наличными через посредничество подотчетных лиц, притом лишь в случаях, когда подотчетному лицу поручается только осуществить оплату. Суммы обязательств перед поставщиками и подрядчиками, обеспеченные выданным векселем, списываются со счета расчетов с поставщиками и подрядчиками и переносятся на счет учета векселей выданных бухгалтерской записью ДТ 63 КТ 62. Сальдо по счету 63 отражается в IV разделе формы 1 «Баланс».

Аналитический учет по счету 63 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» ведется по каждому предъявленному счету, или по каждому поставщику.

На счете 63 учитываются расчеты:

1. За полученные со стороны активы (основные, оборотные, материальные и нематериальные), за выполненные сторонними субъектами и принятые предприятием работы, оказанные такими субъектами и потребленные предприятием услуги, включая расчеты за потребление электроэнергии, воды, газа и т. п., а также услуги по доставке или переработке запасов, расчетные документы за которые приняты к оплате;
2. За неотфактурованные поставки (полученные активы, выполненные работы и оказанные услуги, расчетные документы на которые не поступили);
3. За оказанные услуги по перевозкам;
4. За все виды услуг связи;
5. Генерального подрядчика со своими субподрядчиками при выполнении договора строительного подряда;
6. Генерального подрядчика со своими субподрядчиками (соисполнителями) при выполнении научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ.

Если предприятия малого бизнеса применяют общий план счетов, то они ведут учетные регистры, предусмотренные Методическими рекомендациями по применению регистров бухгалтерского учета Приказ Министерства финансов Украины от 29.12.2000 г. № 356 [6]. Учетным регистром, который ведется для аналитического учета расчетов с поставщиками, является ведомость 3.3. В этой ведомости на основании каждого документа, поступившего от поставщика, производится запись по отдельной строчке с кредита счета 63 в дебет счетов 20, 22 и в дебет счета 63 с кредита счетов 30, 31, 36. В конце каждой строчки выводится сальдо на конец месяца, которое показывает наличие задолженности перед поставщиком. Таким образом, на основании ведомости 3.3. бухгалтер осуществляет контроль расчетов с каждым поставщиком. Итоговая строка по счету 63 переносится в Главную книгу, в которой обобщается состояние расчетов со всеми поставщиками данного предприятия. Ведомость 3.3. также является регистром синтетического учета, поскольку данные из Главной книги переносят в пассив баланса по форме №1.

Субъекты малого предпринимательства на упрощенной системе налогообложения могут:

- применять Упрощенный план счетов в соответствии с Приказом МФУ от 19.04.2001 г. № 186 «План счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций субъектов малого предпринимательства» (с учетом изменений по состоянию на 30.07.2011г, который включает 29 наименований) [8].

- вести учет без применения плана счетов и двойной записи.

Бухгалтерский учет расчетов с поставщиками ведется на счете 68 «Расчеты по прочим операциям». В соответствии с Приказом МФУ «Об утверждении методических рекомендаций по применению регистров бухгалтерского учета малыми предприятиями» № 422 от 25.06.2003 [5], субъекты малого предпринимательства могут вести регистры бухгалтерского учета по простой или упрощенной форме.

Простая форма бухгалтерского учета предусматривает использование Журнала учета хозяйственных операций и применяется малыми предприятиями с незначительным документооборотом (количеством хозяйственных операций), осуществляющих деятельность по выполнению не материалоёмких работ и услуг. В Журнале учета хозяйственных операций записи осуществляются на основании первичных и сводных учетных документов (перечисленных выше). Итоговые данные в Журнале определяют подсчетом суммы оборотов по дебету и по кредиту всех счетов бухгалтерского учета и выведением сальдо на конец месяца.

Для аналитического учета расчетов с поставщиками малые предприятия применяют Ведомость 3-м, итоговые данные которой заносятся в Журнал учета хозяйственных операций с указанием в графе "Ведомость 3-м". В разделе I ведомости 3-м отражаются обороты по дебету и кредиту счета 68 «Расчеты по прочим операциям». Записи производятся в течение месяца на основании принятых первичных документов по хозяйственным операциям.

Упрощенная форма бухгалтерского учета расчетов с поставщиками предусматривает обобщение информации о хозяйственных операциях в следующих регистрах бухгалтерского учета:

- ведомость 3-м Раздел I. Учет расчетов с дебиторами и кредиторами, по налогам и платежам, долгосрочных обязательств доходов будущих периодов;
- оборотно-сальдовая ведомость;
- журнал регистрации хозяйственных операций.

Данные о состоянии расчетов с поставщиками приводятся в строке 530 «Кредиторская задолженность за товары, работы, услуги» пассива Баланса по форме 1м, в котором указываются суммы задолженности поставщикам и подрядчикам за материальные ценности, выполненные работы и полученные услуги, включая задолженность, обеспеченную векселями. В этой статье также отражаются расчеты по излишкам товарно-материальных ценностей, которые установлены при их приеме.

Для бухгалтерского учета расчетов с поставщиками при использовании упрощенной системы без применения двойной записи счета бухгалтерского учета по расчетам с поставщиками не ведутся в соответствии с Приказом МФУ «Об утверждении Методических рекомендаций по применению регистров бухгалтерского учета малыми предприятиями» № 720 от 15.06.2011 [7], учет расчетов с поставщиками ведется в журнале 2-мс «Учет капитала и обязательств». При необходимости, в частности в случае значительного объема хозяйственных операций, дополнительно может применяться ведомость 2.1-мс учета расчетов с поставщиками, другими кредиторами и бюджетом.

Субъекты малого предпринимательства, которые ведут учет расчетов с поставщиками без применения плана счетов и двойной записи, составляют отчетность по формам 1-мс «Баланс» и отражают задолженность перед поставщиками по строке 530 «Кредиторская задолженность за товары работы и услуги».

**Выводы.** К основным факторам, влияющие на построение учета в малом бизнесе относится действующая система налогообложения. В зависимости от избранной системы налогообложения организация бухгалтерского учета расчетов с поставщиками будет различной:

1) при общей системе налогообложения применяется План счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций, при этом предусмотрено ведение учета расчетов с поставщиками и подрядчиками на счете 63; учетным регистром является ведомость 3.3; кредиторская задолженность за товары работы и услуги отражается в форме №1 «Баланс»;

2) при упрощенной системе налогообложения (уплата единого налога) предусмотрено два варианта ведения учета расчетов с поставщиками и подрядчиками:  
- применение Плана счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций субъектов малого предпринимательства с использованием счета 68 «Расчеты по прочим операциям»; ведение Ведомость 3-м ; кредиторская задолженность за товары работы и услуги отражается в форме 1-м «Баланс»;

- без применения плана счетов и двойной записи. Счета бухгалтерского учета по расчетам с поставщиками не ведутся операции отражаются в журнале 2-мс «Учет капитала и обязательств», согласно Методическим рекомендациям по применению регистров бухгалтерского учета малыми предприятиями.

#### Литература:

1. Налоговый кодекс Украины от 02.12.2010 р. № 2755-VI (с учетом изменений и дополнений)/ Все о бухгалтерском учете.-2011. - № 1-3
2. О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине Закон Украины от 16.07.1999г. //Все о бухгалтерском учете. -2012. - №8-9
3. Инструкция о применении Плана счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций предприятий и организаций, утвержденная приказом МФУ от 30.11.99 г. № 291/ Все о бухгалтерском учете, 2011. - № 124.
4. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 25 "Финансовый отчет субъекта малого предпринимательства" утвержденное приказом Министерства финансов Украины № 39 от 25.02.2000 (с изменениями и дополнениями)/ Все о бухгалтерском учете, 2012. - № 8-9.
5. Методические рекомендации по применению регистров бухгалтерского учета малыми предприятиями утвержденные приказом МФУ от 25.06.2003г. № 422 [Электронный ресурс] / Мега-НАУ - Режим доступа: [http://zakon.nau.ua/doc/?doc\\_id=196041](http://zakon.nau.ua/doc/?doc_id=196041)
6. Методические рекомендации по применению регистров бухгалтерского учета утвержденные приказом Министерства финансов Украины № 356 от 29.12.2000 г [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://ukraine.uaravno.net/data/akt421/page1.htm>
7. Методические рекомендации по применению регистров бухгалтерского учета малыми предприятиями, утвержденные приказом МФУ № 720 от 15.06.2011г. [Электронный ресурс] / Режим доступа: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/ed\\_2011\\_06\\_15/MF11044.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/ed_2011_06_15/MF11044.html)
8. План счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций субъектов малого предпринимательства, утвержденный приказом МФУ от 19.04.2001 г. № 186. [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0389-01>

*Стаття надійшла до редакції 03.10. 2012 р.*



ТОВ "ДКС Центр"