

УДК 657.075.8

О.І. Єрмак, канд. екон. наук**С.О. Биховець**, старш. викладач

Чернігівський національний технологічний університет, м. Чернігів, Україна

**УДОСКОНАЛЕННЯ РЕГІСТРІВ СПРОЩЕНОЇ ФОРМИ ОБЛІКУ
НА ПІДПРИЄМСТВАХ МАЛОГО БІЗНЕСУ****А.И. Ермак**, канд. экон. наук**С.А. Биховець**, ст. преподаватель

Черниговский национальный технологический университет, г. Чернигов, Украина

**УСОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ РЕГИСТРОВ УПРОЩЁННОЙ ФОРМЫ УЧЁТА
НА ПРЕДПРИЯТИЯХ МАЛОГО БИЗНЕСА****Oleksandr Yermak**, PhD in Economics**Svetlana Buhovets**, senior teacher

Chernihiv National University of Technology, Chernihiv, Ukraine

**IMPROVEMENT OF REGISTERS OF SIMPLIFIED ACCOUNT FORM ON SMALL
BUSINESS ENTERPRISES**

Розглянуто питання розвитку малого підприємництва в Україні та формування сприятливого середовища для обліку діяльності на малих підприємствах. Вагому підтримку розвитку та діяльності малого бізнесу забезпечує держава через прийняття нормативно-законодавчих актів для спрощення оподаткування, ведення обліку суб'єктами малого підприємництва. Враховуючи останні зміни у плані рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталів, зобов'язань та господарських операцій суб'єктів малого підприємництва вдосконалено реєстри бухгалтерського обліку, запропоновані Методичними рекомендаціями № 422 для ведення обліку за спрощеною формою.

Ключові слова: рахунок, облік, спрощена форма, малий бізнес, реєстри, вдосконалення, рекомендації.

Рассмотрен вопрос развития малого предпринимательства в Украине и формирование благоприятной среды для учёта деятельности на малых предприятиях. Значительную поддержку развитию и деятельности малого бизнеса обеспечивает государство путём принятия нормативно-законодательных актов для упрощения налогообложения, ведения учёта субъектами малого предпринимательства. Учитывая последние изменения в плане счетов бухгалтерского учёта активов, капитала, обязательств и хозяйственных операций субъектов малого предпринимательства усовершенствовано реестры бухгалтерского учёта, предложенные Методическими рекомендациями № 422 для ведения учёта по упрощённой форме.

Ключевые слова: счёт, учёт, упрощённая форма, малый бизнес, реестры, усовершенствование, рекомендации.

In article questions of development of small business in Ukraine and formations of the favorable environment for the accounting of economic activity of small enterprises are considered. Significant support for the development and operation of small businesses provided by the government through the adoption of relevant legislation to simplify taxation, record keeping small business. Considering the last changes in book of accounts of accounting of assets, the capital, obligations and economic operations of subjects of small business, the registers of accounting offered by Methodical recommendations No. 422 for maintaining the account behind the simplified form are improved.

Key words: account, accounting, account form, small business, registers, improve, recommendation.

Постановка проблеми. В попередні десятиріччя в Україні з кожним роком збільшувалась кількість учасників малого бізнесу, зростали обсяги виробництва, розширювалась сфера їх діяльності. На 1 січня 2013 року частка найманих працівників малих підприємств у загальній чисельності працюючих на підприємствах України становила 26,57 %, це вагомий внесок у вирішення проблеми зайнятості населення України.

На малих підприємствах складно застосовувати традиційну систему організації бухгалтерського обліку у зв'язку з її трудомісткістю та громіздкістю, тому виникає об'єктивна необхідність у спрощенні ведення обліку. Спрощений варіант ведення обліку на таких підприємствах повинен виконувати інформаційну, аналітичну та контрольну функції.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У сучасній економічній літературі питання обліку на підприємствах малого бізнесу розглядалося такими вченими, як П.Ю. Буряк, Л.Ю. Шевцов, Р.Л. Хом'як, Т.А. Говорушко, О.І. Тимченко, В.Ю. Мізюк, П.Л. Сук, О.В. Данилочкина, Т.Г. Маренич та іншими. Питанням обліку та оподаткування підприємств малого бізнесу присвячена також значна кількість нормативних документів Президента України, Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України,

Міністерства фінансів України, Державної фіскальної служби України та інших державних органів [1; 2; 3; 4; 5; 6].

Мета статті. Головною метою дослідження є узагальнення публікацій в економічній літературі та законодавчих актів щодо ведення обліку на підприємствах малого бізнесу та обґрунтування пропозицій щодо вдосконалення реєстрів обліку на підприємствах малого бізнесу.

Виклад основного матеріалу. Підтримку розвитку малого бізнесу в країні держава забезпечує через прийняття відповідних законів, інших нормативних документів, програм, положень, рекомендацій, спрямованих на створення сприятливих умов для функціонування суб'єктів малого підприємництва. З метою підтримки діяльності малих підприємств, спрощення ведення обліку, затверджено відповідні законодавчі акти. Верховною Радою України прийнято Закон України “Про державну підтримку малого підприємництва” від 19 жовтня 2000 року № 2063 [1]. Міністерством фінансів України затверджене Положення про спрощену форму обліку суб'єктів малого підприємництва 30 вересня 1998 року № 186, зі змінами від 7 грудня 2000 року № 315 [2]. Постановою Кабінету Міністрів України від 26 вересня 2001 року № 1269 затверджений Порядок ведення книги обліку доходів, витрат [4]. Наказом Міністерства Фінансів України від 25 лютого 2000 року затверджено Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 “Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва” [5]. Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами затверджені наказом Міністерства фінансів України 25 червня 2003 року № 422 [6].

Відповідно до Закону України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” підприємство самостійно обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, встановлених цим Законом, та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних, затверджує правила документообороту, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку [7].

На виконання програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів в Україні затверджено схвалений Методологічною радою з бухгалтерського обліку Міністерства фінансів України “План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва” [3]. Спрощений план рахунків можуть застосовувати суб'єкти підприємницької діяльності – юридичні особи, які відповідно до чинного законодавства визнані суб'єктами малого підприємництва, незалежно від форми власності та організаційно-правових форм і видів діяльності.

З метою подальшого вдосконалення ведення обліку суб'єктами малого підприємництва до спрощеного плану рахунків внесено зміни наказами № 664 від 31.05.2011 р., № 1204 від 26.09.2011 р., № 627 від 27.06.2013 р., та № 48 від 08.02.2014 р. [8; 9; 10; 11].

Наказом № 664 від 31.05.2011 року з плану рахунків виключили рахунки 84 “Витрати операційної діяльності”, 85 “Інші витрати” [8]. Також цим наказом план рахунків доповнений такими рахунками:

– 48 “Цільове фінансування та цільові надходження”, на якому узагальнюється інформація про надходження та залишки коштів цільового фінансування та цільових надходжень із бюджету та інших джерел, у тому числі коштів, вивільнених від оподаткування у зв'язку з наданням пільг по податку на прибуток;

– 74 “Інші доходи”. На рахунку узагальнюється інформація про інші доходи від операційної та звичайної діяльності підприємства, крім доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);

– 90 “Собівартість реалізації”. На рахунку узагальнюється інформація про виробничу собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) товарів та/або собівартості реалізованих товарів;

– 96 “Інші витрати”. Рахунок призначений для узагальнення інформації про інші витрати операційної діяльності та інші витрати звичайної діяльності, також на рахунок обліковується сума податків, яка повинна бути сплачена за звітний період відповідно до законодавства.

Методичними рекомендаціями щодо застосування регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами рекомендовано узагальнювати інформацію про господарські операції за простою та спрощеною формою бухгалтерського обліку. Регістри спрощеної форми бухгалтерського обліку (форми 1-м – 5-м та оборотно-сальдова відомість) побудовані на основі Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва.

З метою узгодження регістрів бухгалтерського обліку зі спрощеним планом рахунків пропонується внести зміни до форм 1-м – 5-м зміни та доповнення, наведені в табл. 1.

Таблиця 1

Зміни до регістрів бухгалтерського обліку

№ з/п	Відповідно до Методичних рекомендацій № 422	Варіант, запропонований автором	Внесені зміни
1	2	3	4
1	Відомість 1-м Розділ I. Облік готівки грошових документів Розділ II. Облік грошових коштів та їх еквівалентів	Відомість 1-м Розділ I. Облік готівки грошових документів Розділ II. Облік грошових коштів та їх еквівалентів	Слова “84 Витрати операційної діяльності”, “85 Інші затрати” видалити, додати слова “91 Загально-виробничі витрати”
2	Відомість 2-м	Відомість 2-м	У графі 14 “84 Витрати операційної діяльності” записати “90 Собівартість реалізації”
3	Відомість 3-м Розділ I. Облік розрахунків з дебіторами і кредиторами, за податками й платежами, довгострокових зобов'язань і доходів майбутніх періодів	Відомість 3-м Розділ I. Облік розрахунків з дебіторами і кредиторами, за податками й платежами, довгострокових зобов'язань і доходів майбутніх періодів	Слова “84 Витрати операційної діяльності”, замінити словами “23 Виробництво” над стовпчиками 16, 17, 18, 19 цифри 85 видалити
	Розділ II. Облік розрахунків з оплати праці	Розділ II. Облік розрахунків з оплати праці	Слова “84 Витрати операційної діяльності”, замінити словами “23 Виробництво” слова “85 Інші затрати” замінити на “96 Інші витрати”, додати цифри 91
4	Відомість 4-м Розділ I. Облік необоротних активів і зносу	Відомість 4-м Розділ I. Облік необоротних активів і зносу	Вираз “85 Інші затрати” замінити на “96 Інші витрати” над стовпчиками 20, 21, 22, 23 коди рахунків 84, 85 замінити кодами рахунків 23, 91
	Розділ II. Облік капітальних і фінансових інвестицій та інших необоротних активів	Розділ II. Облік капітальних і фінансових інвестицій та інших необоротних активів	Запис “85 Інші затрати” замінити на “96 Інші витрати”
5	Відомість 5-м	Відомість 5-м	
	Розділ I. Облік витрат		Видалити
	Розділ II. Облік витрат на виробництво	Розділ I. Облік витрат діяльності	Додати рядки для обліку на рахунках: 90 “Собівартість реалізації” 91 “Загально-виробничі витрати”, 96 “Інші витрати”. До заголовка в дебет рахунку 23 додати коди 90, 91, 96 та коди рахунків елементів витрат: а) амортизація код 13; б) матеріальні витрати код 20; в) витрати на оплату праці код 66; г) відрахування на соціальні заходи код 64

Закінчення табл. 1

1	2	3	4
	Розділ III. Облік доходів і фінансових результатів (рахунки 44, 70, 79)	Розділ II. Облік доходів і фінансових результатів (рахунки 44, 70, 74, 79)	Рядок 3 “Усього інших звичайних доходів” записати в редакції Усього за рахунком 70 “Доходи”, 74 “Інші доходи”, рядок 4 “Усього надзвичайних доходів” в редакції “79 Фінансові результати” рядок 5 в редакції “44 Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)”
	Розділ IV. Облік власного капіталу, витрат майбутніх періодів, забезпечень майбутніх витрат і платежів (за рахунками 39, 40, 47)	Розділ III. Облік власного капіталу, витрат майбутніх періодів, забезпечень майбутніх витрат і платежів, цільового фінансування та цільових надходжень, (за рахунками 39, 40, 47, 48)	Коди рахунків 84 та 85 видалити, додати код рахунку 48
6	Оборотно-сальдова відомість	Оборотно-сальдова відомість	Додати коди рахунків 48, 74, 90, 96

Аналіз табл. 1 показує, що у відомостях 1-м, 2-м, 3-м видалено стовпчики з кодами рахунків “84 Витрати операційної діяльності”, “85 Інші затрати”. У цих відомостях пропонуємо записати рахунки “91 Загальновиробничі витрати” у відомості 1-м, “90 Собівартість реалізації” у відомості 2-м, у першому розділі відомості 3-м, рахунок “23 Виробництво”, у другому розділі цієї відомості рахунок “96 Інші витрати”. В першому розділі відомості 4-м на місце виразу “85 Інші затрати” записати “96 Інші витрати”, над стовпчиками 20, 21, 22, 23 коди рахунків 84, 85 замінити кодами рахунків 23, 91. У другому розділі відомості запис “85 Інші затрати” замінити на “96 Інші витрати”. Вказані зміни пов’язані з виключенням з плану рахунків рахунків 84 “Витрати операційної діяльності” та 85 “Інші витрати”.

Суттєвого доробку потребує відомість 5-м. У затвердженому Методичними рекомендаціями реєстрі бухгалтерського обліку відомості 5-м Розділ I. передбачено вести облік за рахунками “84 Витрати операційної діяльності” та “85 Інші затрати”. Оскільки ці рахунки виключено, вважаємо, що Розділ I заповнювати неможливо. Розділ II пропонуємо перейменувати в Розділ I. Облік витрат діяльності. В цьому розділі відомості вести облік собівартості реалізації, загальновиробничих витрат, інших витрат. У затвердженій формі не передбачається зокрема визначення собівартості продукції, а лише накопичення витрат за елементами. У зв’язку з цим виникає необхідність у першому розділі відомості вести облік за елементами витрат. У перейменованому розділі II “Облік доходів і фінансових результатів” пропонуємо додати рядок для обліку за рахунком 74 “Інші операційні доходи”.

Удосконалена форма відомості 5-м наведена в табл. 2.

Удосконалена форма відомості 5-м

Підприємство

ВІДОМІСТЬ 5-м за _____ 20__ р.

Розділ І. Облік витрат діяльності (рахунки 23, 90, 91, 96)

№ з/п	Вид продукції, робіт, послуг	Залишок на початок місяця	У дебет рахунків 23, 90, 91, 96 з кредиту рахунків									З кредиту рахунків 23, 90, 91, 96 в дебет рахунків						Залишок на кінець місяця
			23 “Виробництво”	26 “Готова продукція”	91	13	20	66	64		Усього за дебетом	26	79	15, 20, 23, 90			Усього за кредитом	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19
1	Витрати виробництва																	
Усього за рахунком 23																		
2	Собівартість реалізації																	
Усього за рахунком 90																		
3	Загальновиробничі витрати																	
Усього за рахунком 91																		
4	Інші витрати																	
Усього за рахунком 96																		

Головний бухгалтер _____ “___” _____ 20__ р.
(підпис)

Закінчення табл. 2

Сторінка 2 Відомості 5-м

Розділ II. Облік доходів і фінансових результатів (рахунки 44, 70, 74, 79)

№ з/п	Показники	Сальдо		Усього за дебетом	З кредиту рахунків 44, 70,74, 79 в дебет рахунків										Усього за кредитом	Сальдо		Усього доходів з початку року
		Дебет	Кредит		30 Каса	31 Рахунки в банках	37 Розрахунки з різними дебіторами	40 Власний капітал	70 Доходи	10 ,13, 14, 15, 18, 20, 23, 26 ,35, 44, 47, 55, 64, 66, 68, 69, 70, 74, 79								
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19
1.	Усього доходів від реалізації продукції, робіт, послуг																	
1.1																		
1.2																		
1.3																		
1.4																		
1.5																		
1.6	Вирахування з доходу																	
2.	Усього інших операційних доходів																	
2.1																		
2.2																		
2.3																		
2.4																		
2.5																		
3.	Усього за рахунком 70 Доходи, 74 Інші доходи																	
4.	79 Фінансові результати																	
5.	44 Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)																	

Головний бухгалтер _____ “___” _____ 20__ р.
(підпис)

Висновки і пропозиції. Затверджені форми реєстрів бухгалтерського обліку не відповідають Плану рахунків зі змінами, а також отриманню інформації для заповнення Звіту про фінансові результати за формою 2-м. Запропоновані зміни до форм 1-м – 5-м усувають цю невідповідність та забезпечують накопичення інформації для складання фінансової звітності.

Список використаних джерел

1. *Про державну підтримку малого підприємництва* : Закон України від 19 жовтня 2000 року № 2063.
2. *Положення про спрощену форму обліку суб'єктів малого підприємництва* : затверджене Міністерством фінансів України 30 вересня 1998 року № 186 (зі змінами від 7 грудня 2000 року № 315).
3. *План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталів, зобов'язань та господарських операцій суб'єктів малого підприємництва* : затверджений наказом Міністерства фінансів України від 19 квітня 2001 року № 186.
4. *Порядок ведення книги обліку доходів, витрат* : затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 26 вересня 2001 року № 1269.
5. *Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 “Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва”* : затверджене наказом Міністерства фінансів України 25 лютого 2000 року № 39.
6. *Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами* : затверджені наказом Міністерства фінансів України 25 червня 2003 року № 422.
7. *Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні* : Закон України // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 40. – Ст. 365.
8. *Наказ № 664 від 31.05.2011 року* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.
9. *Наказ № 1204 від 26.09.2011 року* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.
10. *Наказ № 627 від 27.06.2013 року* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.
11. *Наказ № 48 від 08.02.2014 року* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>.
12. Сук Л. К. Облік на підприємствах малого бізнесу : навч. посіб. / Л. К. Сук, П. Л. Сук, О. В. Данилочкіна. – К. : Каравела, 2012. – 352 с.