

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДОНБАСЬКА ДЕРЖАВНА МАШИНОБУДІВНА АКАДЕМІЯ

Е.П. Милявська, О.І. Жабін

ОБЛІК НА ПІДПРИЄМСТВАХ МАЛОГО БІЗНЕСУ

Навчальний посібник
для студентів вищих навчальних закладів

*Рекомендовано
Міністерством освіти і науки України
як навчальний посібник для студентів
вищих навчальних закладів*

Київ
«Центр учбової літератури»
2008

ББК 65.052я73
М 60
УДК 657(075.8)

*Гриф надано
Міністерством освіти і науки України
(Лист № 1.4/18-Г-2242 від 14.12.2007 р.)*

Рецензенти:

Останова Г. В. – кандидат економічних наук, доцент, професор кафедри «Облік, аудит та економічний аналіз» Донецького університету економіки та права;

Лена М. М. – доктор економічних наук, професор, директор Державного підприємства «Науково-дослідний центр інформаційних технологій» Інституту економіки промисловості НАН України;

Попова Г.Ю. – кандидат економічних наук, завідувача кафедрою «Фінанси» Краматорського економіко-гуманітарного інституту.

Е.П. Милявська, О.І. Жабін

М 60 Облік на підприємствах малого бізнесу: Навч. пос. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 162 с.

ISBN 978-966-364-634-3

У навчальному посібнику розкриваються особливості бухгалтерського обліку на підприємствах малого бізнесу, які використовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності.

Посібник розрахований насамперед на студентів вищих навчальних закладів, які навчаються за напрямом підготовки «Економіка і підприємництво» за спеціальністю «Облік і аудит». Книга буде корисною також керівникам і бухгалтерам малих підприємств, всім, кого цікавлять організація і методика бухгалтерського обліку у малому бізнесі.

ББК 65.052я73

ISBN 978-966-364-634-3

© ДДМА, 2008

© Е.П. Милявська, О.І. Жабін, 2008

© Центр учбової літератури, 2008

ЗМІСТ

Вступ	4
Тема 1. Сутність єдиного податку та особливості його застосування суб'єктами малого бізнесу	6
Тема 2. Форми ведення бухгалтерського та податкового обліку на малих підприємствах	21
Тема 3. Облік грошових коштів на підприємствах малого бізнесу	35
Тема 4. Облік запасів на підприємствах малого бізнесу	45
Тема 5. Облік оплати праці на малих підприємствах	60
Тема 6. Облік основних засобів на малих підприємствах	77
Тема 7. Облік витрат на підприємствах малого бізнесу	97
Тема 8. Облік доходів і фінансових результатів на малих підприємствах	110
Тема 9. Облік власного капіталу малих підприємств	121
Тема 10. Звітність суб'єктів малого бізнесу	132
Додатки	
Додаток А	146
Додаток Б	155
Додаток В	157
Додаток Г	158

ВСТУП

Досягнення відчутних позитивних зрушень у національній економіці потребує кардинальних змін усієї інфраструктури України, тому малі підприємства повинні стати її важливою складовою ланкою.

Саме завдяки малим підприємствам стають можливими перетворення соціально-економічної структури України, побудова конкурентного середовища, яке притаманне ринковій економіці, ліквідація безробіття, підвищення добробуту населення та ін.

Малі підприємства хоч і не мають значних фінансових ресурсів, але завдяки гнучкості здатні швидко пристосовуватися до кон'юнктурних змін, що забезпечує їхню життєздатність.

Успішний розвиток малого підприємництва потребує державної підтримки. Насамперед потрібно законодавчо урегулювати питання його функціонування та взаємодії з іншими суб'єктами господарювання, державою, контролюючими органами тощо.

Численні нормативні акти з питань оподаткування, обліку і звітності малих підприємств, які за останні 10 років були введені в Україні, часто не узгоджені поміж собою, що спричинює принципові розбіжності щодо їхнього тлумачення.

Проте чітка побудова фінансового і податкового обліку, здатність його оперативно і адекватно реагувати на численні законодавчі зміни підвищує роль обліку на підприємствах малого бізнесу як основного джерела одержання достовірної інформації для прийняття економічно обґрунтованих рішень і запобігання ризику в їхній господарській діяльності.

Студенти, як правило, не мають досвіду, щоб розібратися в безмежному інформаційному просторі, розв'язати законодавчі колізії, які виникають з питань організації оподаткування, обліку і звітності.

Запропонований навчальний посібник є спробою не тільки допомогти студентам оволодіти базовими знаннями з організації оподаткування, обліку і звітності малих підприємств, а й сформулювати навички їх самостійного поглиблення, контролю і використання. Такі підходи до організації сучасної вищої освіти пов'язані і з приєднанням України до Болонського процесу.

Тому в посібнику міститься не лише стислий огляд окремих тем. До кожної теми наведено перелік законодавчих і нормативних актів, щодо їх регулювання, питання і тестові завдання щодо самоконтролю, приклади розв'язання задач, що, на думку авторів, сприятиме набуттю студентами навичок безперервної самоосвіти.

Посібник може стати корисним не тільки студентам, які навчаються за спеціальністю «Облік і аудит», а й власникам і працівникам підприємств малого бізнесу.

Автори щиро дякують рецензентам за корисні поради й рекомендації щодо поліпшення змісту навчального посібника.

ТЕМА 1. СУТНІСТЬ ЄДИНОГО ПОДАТКУ ТА ОСОБЛИВОСТІ ЙОГО ЗАСТОСУВАННЯ СУБ'ЄКТАМИ МАЛОГО БІЗНЕСУ

Після вивчення цієї теми студенти повинні:

- вміти обґрунтувати необхідність застосування в Україні спрощеної системи оподаткування;
- ознайомитися з нормативно-правовою базою, що регулює використання спрощеної системи оподаткування;
- зрозуміти переваги та недоліки спрощеної системи оподаткування;
- визначити базу оподаткування єдиним податком;
- з'ясувати обмеження, що пов'язані із застосуванням спрощеної системи оподаткування.

Адміністративно-командній економіці притаманна гігантоманія, тому що керувати з єдиного центру незначною кількістю величезних підприємств значно зручніше, ніж величезною кількістю малих. Проте саме розвиток малих підприємств здатен забезпечити в повному обсязі розвиток ринкових відносин, стабілізацію не тільки економічного, а й політичного стану країни. Малі підприємства здатні здійснити значний внесок у забезпечення зайнятості населення. Вони є гнучкими та ефективними з точки зору керування витратами, здатні швидко враховувати зміни потреб та попиту клієнтів. Крім того, суб'єкти малого бізнесу активно формують «середній клас» населення.

У США, країні-лідері світової економіки, на підприємствах малого бізнесу зайнято понад 50% населення. За даними інституту конкурентного суспільства, на 31.12.2004 р. кількість суб'єктів малого бізнесу на одну тисячу населення становила у Великій Британії – 59, Іспанії – 66, Італії – 72, а в Україні – тільки 41,5.

Наведені факти свідчать, що малий бізнес в Україні потребує всілякої підтримки з боку держави, насамперед, у галузі адміністрування податків, зменшення податкового навантаження, спрощення системи обліку, фінансової та податкової звітності тощо.

Вперше поняття «мале підприємство» в українському законодавстві було визначено Законом «Про підприємства в Україні» від 27.03.1991 року № 887-ХІІ. Згідно з цим законом, основною ознакою малого підприємства була чисельність працівників залежно від галузі його економічної діяльності, наприклад, у про-

мисловості та будівництві – 200, а в роздрібній торгівлі – 15 осіб. Цей закон втратив силу 01.01.2004 року у зв'язку зі вступом у дію Господарського кодексу України (ГКУ).

Відповідно до п.7 ст.63 ГКУ, належність підприємства до категорії малих незалежно від форми власності обумовлюється:

- по-перше, середньообліковою чисельністю працівників, яка не повинна перевищувати 50 осіб;
- по-друге, обсягом валового доходу від реалізації продукції (робіт, послуг), який не повинен перевищувати 50 тисяч євро за середньорічним курсом НБУ відносно гривні.

ГКУ у такий спосіб підтвердив критерії віднесення підприємств до категорії малих, які були наведені в ст.1 Закону України «Про державну підтримку малого підприємництва» від 19.10.2000 року № 2063-III.

Відповідно до Указу Президента України від 28 червня 1999 року № 746/99 «Про внесення змін в Указ Президента України від 3 липня 1998 року № 727 «Про спрощену систему оподаткування, обліку і звітності суб'єктів малого підприємництва», юридична особа – суб'єкт підприємницької діяльності будь-якої організаційно-правової форми і форми власності, у якої за рік середньооблікова чисельність працівників не перевищує 50 осіб, і розмір виручки якої від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік не перевищує 1 млн гривень, має право перейти на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності.

Не можуть перейти на сплату єдиного податку (і не вважаються суб'єктами малого підприємництва):

- довірчі товариства;
- страхові компанії;
- банки;
- ломбарди;
- фінансово-кредитні і небанківські фінансові установи;
- підприємства у сфері ігорного бізнесу;
- підприємства, які здійснюють обмін іноземної валюти;
- виробники, імпортери та експортери підакцизних товарів;
- підприємства, що здійснюють проведення лотерей (включаючи державні) і розіграшей з видачею грошових виграшів в готівковій або майновій формах;

- підприємства оптової та роздрібної торгівлі, що реалізують підакцизні товари або підакцизні паливно-мастильні матеріали;
- підприємства у сфері обертання дорогоцінних металів і коштовних каменів, що підлягає ліцензуванню;
- підприємства, що здійснюють сумісну діяльність;
- суб'єкти підприємницької діяльності, у статутному капіталі яких частка внесків, що належать юридичним особам-засновникам і учасникам цих суб'єктів, які не є суб'єктами малого підприємництва, перевищують 25%.

Підприємства, що обрали спрощену систему оподаткування, повинні здійснювати розрахунки за відвантаженою продукцією (реалізовані товари, виконані роботи) виключно грошовими коштами (готівковою або безготівковою формами).

Основний зміст спрощеної системи оподаткування, обліку і звітності, полягає в тому, що суб'єкт малого бізнесу, який сплачує єдиний податок, не є платником окремих видів податків і зборів, передбачених загальною системою оподаткування.

На момент введення єдиного податку передбачалося, що він буде замінювати 14 загальнодержавних та місцевих податків, зборів та обов'язкових платежів. Однак після численних змін та доповнень, внесених Верховною Радою України в чинне податкове законодавство, перелік таких податків, зборів і платежів значно скоротився. Детальніше це питання розглянуто в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Податки, збори та обов'язкові платежі, що не сплачуються юридичними особами, які застосовують спрощену систему оподаткування

Згідно з Указом 727/746	Згідно зі змінами та доповненнями, внесеними до законодавства станом на 01.01.2007 р.
1	2
- ПДВ (крім випадків, коли юридична особа вибрала спосіб оподаткування за єдиним податком за ставкою 6%)	- ПДВ (крім випадків, коли юридична особа вибрала спосіб оподаткування за єдиним податком за ставкою 6%)
- податок на прибуток підприємств	- податок на прибуток підприємств
- плата (податок) за землю	- плата (податок) за землю

– збір за спеціальне використання природних ресурсів	– збір за спеціальне використання природних ресурсів
– збір до фонду здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення	
– збір у державний інноваційний фонд	
– плата за патенти	– плата за патенти
– відрахування і збори на будівництво, реконструкцію, ремонт і утримання автомобільних шляхів загального користування України	
– збір на обов’язкове державне пенсійне страхування	
– внески до фонду України соціального захисту інвалідів	– внески до фонду України соціального захисту інвалідів
– збір на обов’язкове державне соціальне страхування	
– внески до Державного фонду сприяння зайнятості населення	
– комунальний податок	– комунальний податок
– збір за видачу дозволу на розміщення об’єктів торгівлі і сфери послуг	– збір за видачу дозволу на розміщення об’єктів торгівлі і сфери послуг

Дані табл. 1.1 свідчать про те, що кількість преференцій, які були надані Указом 727/746, скоротилася майже вдвічі. Особливо негативно впливає на стимулюючу функцію єдиного податку оновлення з 01.01.2005 року сплати внесків на обов’язкове державне соціальне та пенсійне страхування в повному обсязі (згідно з Законом України «Про державний бюджет на 2005 рік»). Розрахунки свідчать, що внаслідок цих змін податкове навантаження суб’єктів малого бізнесу зростає в 1,5–2 рази (залежно від відсотка витрат на оплату праці відносно виторгу). Такі зміни суттєво знижують привабливість спрощеної системи оподаткування.

Суб’єкт малого підприємництва – платник єдиного податку – сплачує податки, збори та обов’язкові платежі (табл. 1.2).

Підставою для нарахування і сплати єдиного податку є Свідоцтво про право сплати єдиного податку.

Відповідно до Указу 727/746, ставки єдиного податку включають два варіанти:

- а) 6% виторгу від реалізації продукції (товарів, робіт і послуг) без урахування акцизного збору у випадку сплати ПДВ згідно з чинним законодавством;
- б) 10% суми виторгу від реалізації продукції за винятком, акцизного збору (ПДВ включається до складу єдиного податку).

Таблиця 1.2.

Податкові платежі платників єдиного податку

Вид податку (збору)	Термін сплати	Термін надання звітності
1	2	3
1. Єдиний податок	Щомісяця не пізніше 20 числа наступного місяця	Щокварталу до 20 числа місяця, що настає за звітним
2. Податок на додану вартість	Не пізніше 20 числа місяця, що настає за звітним періодом (місяцем або кварталом)	У випадку місячного звітного періоду – протягом наступних 20 календарних днів, що йдуть за останнім календарним днем звітного місяця; У випадку квартального – протягом 40 календарних днів, що йдуть за останнім календарним днем звітного кварталу
3. Акцизний збір	Протягом 10 календарних днів, що йдуть за останнім днем надання звітності	Щомісяця не пізніше 20 числа місяця, що настає за звітним
4. Страхові внески до Пенсійного Фонду України	Щомісяця в день одержання роботодавцями в установах банків коштів на оплату праці	Щомісяця не пізніше 20 числа місяця, що настає за звітним
5. Страхові внески в зв'язку з тимчасовою втратою працездатності	Щомісяця в день одержання роботодавцями в установах банків коштів на оплату праці	Щокварталу до 15 числа місяця, що йде за звітним кварталом
6. Страхові внески на випадок безробіття	Щомісяця в день одержання роботодавцями в установах банків коштів на оплату праці	Щокварталу до 15 числа місяця, що настає за звітним кварталом:
7. Страхові внески від нещасного ви-	Щомісяця в день одержання роботодавцями в	Щокварталу: до 20 квітня, 20 липня, 20 жовтня поточ-

падку на виробництві	установах банків коштів на оплату праці	ного року. За рік – до 25 січня року, що настає за звітним
8. Податок з доходів фізичних осіб (утримується з доходів найманих робітників)	Не пізніше від терміну одержання в установах банків коштів на виплату заробітної плати	Щокварталу до 15 числа місяця, що йде за звітним кварталом
9. Внески на обов'язкове державне пенсійне страхування із сум сукупного оподаткованого доходу найманих робітників (утримується з доходів найманих робітників)	Протягом 10 календарних днів, наступних за останнім днем надання звітності	Щомісяця не пізніше 20 числа місяця, що настає за звітним
10. Збір до Пенсійного фонду з окремих видів господарських операцій	Щомісяця в день одержання роботодавцями в установах банків коштів на оплату праці	Щомісяця не пізніше 20 числа місяця, що йде за звітним
11. Страхові внески у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності (утримуються з доходів найманих робітників)	Один раз на місяць – день, установлений для одержання в установах банку коштів на оплату праці	Щокварталу не пізніше 15 числа місяця, що настає за звітним кварталом
12. Страхові внески на випадок безробіття (утримуються з доходів найманих робітників)	Один раз на місяць у день одержання роботодавцями в установах банків коштів на оплату праці	Щокварталу не пізніше: - 10 квітня; - 10 липня; - 10 жовтня; - 15 січня

13. Податок із власників транспортних засобів	Щокварталу рівними частинами до 15 числа місяця, що йде за звітним кварталом	Один раз протягом 60 календарних днів, що йдуть за останнім календарним днем звітного року
14. Місцеві податки і збори (крім комунального податку і збору за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі)	Перелічуються в місцеві бюджети в порядку, визначеному радами народних депутатів	Звітність може бути передбачена в порядку, визначеному радою народних депутатів з урахуванням Закону № 2181
15. Збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмільництва	Протягом 10 календарних днів, що йдуть за останнім днем надання звітності	Щомісяця не пізніше 20 числа наступного місяця
16. Збір за забруднення навколишнього середовища	Протягом 10 календарних днів, що йдуть за останнім днем надання звітності	Щокварталу протягом 40 календарних днів, що йдуть за останнім календарним днем звітного кварталу. За рік - протягом 60 календарних днів, що йдуть за останнім календарним днем звітного періоду
17. Орендна плата за землю, що знаходиться в державній або комунальній власності	Щомісяця протягом 30 днів, що йдуть за останнім календарним днем звітного місяця	Звітність не передбачена
18. Збір за проведення гастролейних заходів	Щомісяця в день одержання роботодавцями в установах банків коштів на оплату праці	Щомісяця не пізніше 20 числа місяця, що йде за звітним

19. Державне мито	Щомісяця в день одержання роботодавцями в установах банків коштів на оплату праці	Щомісяця не пізніше 20 числа місяця, що йде за звітним
20. Мито	Щомісяця в день одержання роботодавцями в установах банків коштів на оплату праці	Щомісяця не пізніше 20 числа місяця, що йде за звітним

Базою оподаткування єдиним податком є виторг від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), фактично отриманий суб'єктом підприємницької діяльності на поточний рахунок або в касу.

У випадку здійснення суб'єктами малого бізнесу торгівлі за договорами комісії, базою оподаткування єдиним податком є тільки сума комісійної винагороди.

У випадку реалізації об'єктів основних засобів суб'єктами малого бізнесу, базою оподаткування єдиним податком є різниця між сумою виторгу від реалізації і залишковою вартістю основних засобів.

Зворотна фінансова допомога не обкладається єдиним податком.

Докладніше база оподаткування єдиним податком наведена на рис. 1.1.

Суб'єкти малого бізнесу, що перейшли на спрощену систему оподаткування за єдиним податком, не мають права застосовувати інший спосіб розрахунків за відвантажену продукцію, крім готівкою та безготівковими коштами, тобто використовувати бартер або взаємозалік їм заборонено.

Розподіл усіх складових позареалізаційних доходів і виторгу від іншої реалізації на ті, що включаються до бази оподаткування єдиним податком юридичних осіб, і ті, що не підлягають оподаткуванню, схематично наведено на рис. 1.2.

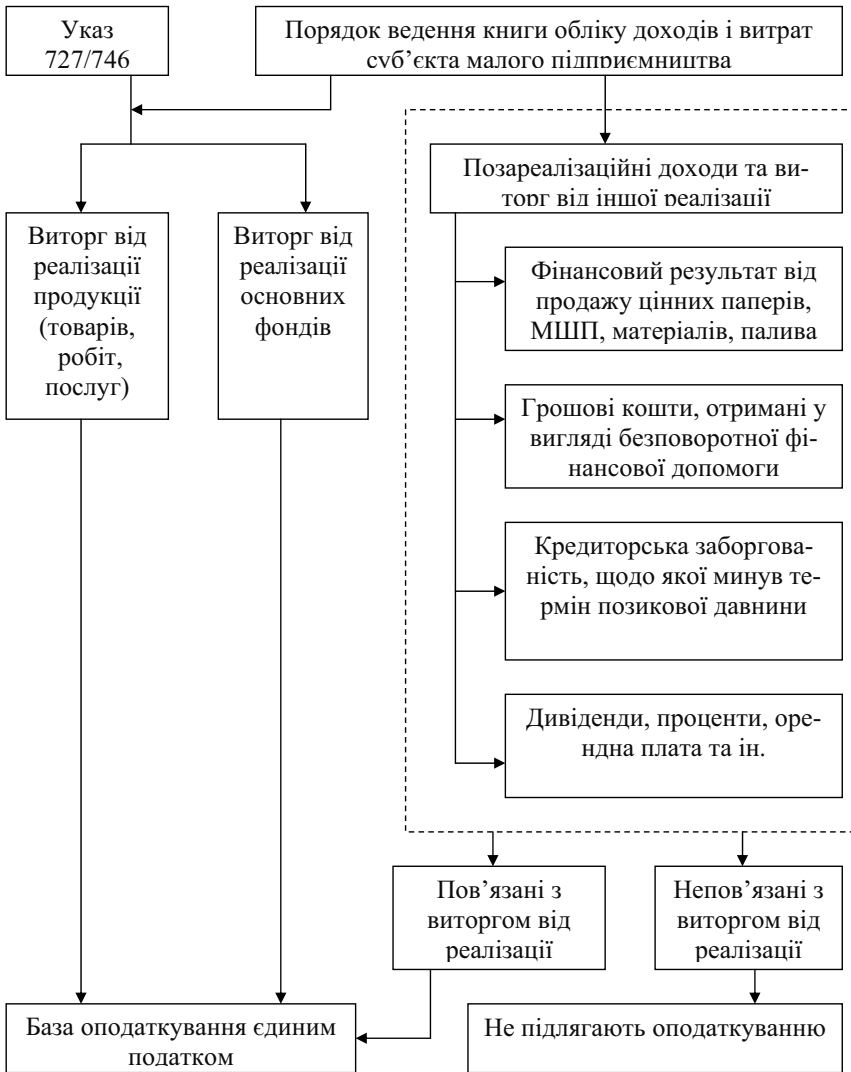


Рис. 1.1. Складові бази оподаткування єдиним податком



Рис. 1.2 – Розподіл позареалізаційних доходів і виторгу від іншої реалізації СМБ з точки зору оподаткування єдиним податком

Література

1. Указ Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку і звітності суб'єктів малого підприємництва» № 727/98 від 03 червня 1998 року.
2. Указ Президента України «Про внесення змін в Указ Президента України від 3 червня 1998 року № 727 «Про

спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва від 28 червня 1999 року № 746/99».

3. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва» від 19.04.2001 р. № 186 зареєстрований Міністерством юстиції України 5 травня 2001 р., № 389/5580. – К., 2001.
4. Лист ДПАУ «Про нарахування єдиного податку суб'єктами малого підприємництва, що перейшли на спрощену систему оподаткування, обліку і звітності» від 07.11 2000 р. № 14724/7/15–1317.
5. Господарський кодекс України, № 436 – IV від 16.01.2003 р.
6. *Іванов Ю. Б.* Альтернативні системи оподаткування. – Харків: ХДЕУ; Торнадо, 2003. – С. 39–183.
7. *Костюк Д. Б.* Організація обліку на підприємствах малого бізнесу, – Харків: Фактор, 2000. – 96 с.
8. *Матвійв М. Я.* Бухгалтерський облік на малих підприємствах за різними формами / М. Я. Матвійв, П. Л. Хомін. – К.: Центр навчальної літератури, 2004.
9. *Мякота В.* Бухгалтерский учет на малых предприятиях. – Харків: Фактор, 2004.

Запитання для самоконтролю

1. За яких умов підприємство може перейти на сплату єдиного податку?
2. Які підприємства не мають права перейти на сплату єдиного податку?
3. У чому полягає зміст спрощеної системи оподаткування, обліку і звітності?
4. Які податки сплачує суб'єкт малого бізнесу?
5. Які ставки єдиного податку?
6. Що є базою оподаткування єдиним податком?
7. Який спосіб розрахунків дозволено здійснювати суб'єктам малого бізнесу?

Тести

1. Поширення розвитку малого бізнесу є рисою:

- а) виключно країн з ринковою економікою;
- б) виключно країн СНД;
- в) будь-яких країн, незалежно від політичного та економічного устрою;
- г) усі відповіді правильні;
- д) вірна відповіді не наведено.

2. Вперше поняття «мале підприємство» в українському законодавстві було визначено:

- а) Декларацією про проголошення національного суверенітету;
- б) Законом України «Про підприємництво»;
- в) Законом України «Про підприємства»;
- г) Цивільним Кодексом України;
- д) Податковим Кодексом України.

3. Мале підприємство може перейти на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності за умов:

- а) якщо середньооблікова численність працівників не перевищує 15 чоловік;
- б) якщо середньооблікова численність працівників не перевищує 50 чоловік та виторг від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік не перевищує 1 млн грн;
- в) якщо середньооблікова чисельність працівників не перевищує 50 чоловік та валовий дохід за рік не перевищує 500 тис. євро;
- г) незалежно від середньооблікової чисельності працівників за умови, що валовий дохід від реалізації знаходиться в межах від 500 тисяч до 1 млн євро на рік;
- д) правильної відповіді не наведено.

4. Не можуть перейти на сплату єдиного податку підприємства:

- а) засновані на приватній власності;
- б) засновані на державній власності за умови, що вони є казенними;
- в) засновані на комунальній власності територіальної общини;
- г) які здійснюють облік іноземної валюти;
- д) виробники й імпортери підакцизних товарів.

5. Ставки єдиного податку:

- а) 3% або 6%;
- б) 6% або 10%;
- в) 5% або 10%;
- г) 15% або 25%;
- д) 3% або 5%.

6. Єдиний податок є:

- а) самостійною складовою, передбаченою Законом України «Про систему оподаткування»;
- б) заміною окремих видів загальнодержавних та місцевих податків, зборів та обов'язкових платежів;
- в) заміною всіх існуючих видів загальнодержавних податків, зборів та обов'язкових платежів;
- г) заміною всіх можливих видів місцевих податків, зборів та обов'язкових платежів;
- д) правильні відповіді а і в.

7. Не можуть перейти на сплату єдиного податку:

- а) довірчі товариства, страхові компанії, банки, ломбарди;
- б) фінансово-кредитні і небанківські фінансові установи;
- в) суб'єкти підприємницької діяльності, в статутному капіталі яких частки внесків юридичних осіб-засновників та учасників, що не є суб'єктами малого підприємництва, перевищують 25%;
- г) правильні відповіді а, б, в;
- д) правильна відповідь не наведена.

8. Суб'єкт малого бізнесу, що сплачує єдиний податок, не є платником:

- а) податку на прибуток, плати за землю, комунального податку;
- б) збору на обов'язкове соціальне страхування, внесків до державного фонду сприяння зайнятості населення, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування;
- в) внесків до фонду України соціального захисту інвалідів, збору за спеціальне використання природних ресурсів;
- г) збору на обов'язкове державне страхування на випадок тимчасової непрацездатності;
- д) правильні відповіді а, б, г;
- е) правильні відповіді а, в.

9. Суб'єкт малого бізнесу, що сплачує єдиний податок, є платником:

- а) податку на прибуток, внесків до фонду України соціального захисту інвалідів, акцизного збору;
- б) податку з доходів фізичних осіб, збору на обов'язкове пенсійне страхування;
- в) акцизного збору, збору за забруднення навколишнього природного середовища, мита, податку з реклами;
- г) відрахувань та зборів на будівництво, реконструкцію і утримання автомобільних доріг загального користування України;
- д) правильні відповіді б, в;
- е) правильні відповіді а, г.

10 Підставою для нарахування і сплати єдиного податку є:

- а) заява в органи ДПАУ про перехід на спрощену систему оподаткування;
- б) свідоцтво про право сплати єдиного податку;
- в) Розрахунок єдиного податку;
- г) Книга обліку доходів та витрат суб'єкта малого підприємства.

11. Після переходу на спрощену систему оподаткування – сплату єдиного податку – суб'єкти малого бізнесу мають право застосовувати:

- а) будь-які форми розрахунків за відвантажену продукцію за винятком платіжних карток;
- б) взаємозалік та готівку;
- в) готівку і безготівкові кошти як засіб розрахунків за відвантажену продукцію;
- г) готівку і безготівкові кошти як засіб розрахунків за відвантажену продукцію та будь-які форми розрахунків в разі погашення кредиторської заборгованості за отримані активи;
- д) готівку, безготівкові кошти, взаємозалік або бартер без обмежень при здійсненні будь-яких розрахунків з дебіторами і кредиторами.

12. Базою оподаткування єдиним податком є:

- а) виторг від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), виторг від реалізації основних засобів, позареалізаційні доходи та виторг від іншої реалізації;

- б) сума виторгу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), основних засобів та позареалізаційні доходи та надходження, пов'язані з виторгом від реалізації;
- в) сума виторгу від реалізації продукції без урахування акцизного збору та виторг від реалізації основних засобів, збільшений на суму отриманих дивідендів, процентів, орендної плати та безповоротної фінансової допомоги;
- г) виторг від будь-якої реалізації матеріальних активів або цінних паперів, кредиторська заборгованість, щодо якої минув термін позивної давнини.

ТЕМА 2. ФОРМИ ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ТА ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ НА МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Після вивчення цієї теми студенти зможуть:

- дати характеристику сутності спрощеної системи обліку та звітності;
- ознайомитися з нормативно-правовими документами, які регулюють організацію бухгалтерського обліку на малих підприємствах;
- зрозуміти зміст спрощеного Плану рахунків, чим він відрізняється від загального Плану рахунків;
- визначити призначення Журналу обліку господарських операцій та облікових відомостей 1-м – 5-м.

Підтримка суб'єктів малого підприємництва потребує не тільки зниження податкового навантаження, а й спрощення організації бухгалтерського та податкового обліку.

До 01.01.2000 року бухгалтерський облік було регламентовано спеціальними нормативними документами, які вичерпно відповідали на всі питання малих підприємств стосовно його організації. Проте внаслідок надмірного узагальнення облікових реєстрів та Плану рахунків визначення фінансового стану підприємство потребувало додаткових великих зусиль. Крім того, діюча тоді методика організації обліку значно стримувала здійснення аналітичної роботи.

Реформування бухгалтерського обліку та звітності, з одного боку, вирішило окремі проблеми, а з другого – визначило нові питання, насамперед – повернення обліку аналітичної та управлінської функції, надання бухгалтеру значної свободи дій та, одночасно, збільшення його відповідальності.

Вирішення означених проблем певною мірою стало можливим із введенням оновленого Плану рахунків та реєстрів бухгалтерського обліку, розроблених для малих підприємств.

Наказом Міністерства фінансів України від 19.04.2001р. № 186 затверджено План рахунків бухгалтерського обліку активів, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва. В табл. 2.1 наведено порівняння спрощеного і загального Планів рахунків.

Таблиця 2.1

Порівняльна таблиця спрощеного і загального Планів рахунків

Спрощений План рахунків		Загальний План рахунків	
Код	Назва рахунка	Код	Назва рахунка
1	2	3	4
10	Основні засоби	10	Основні засоби
		11	Інші необоротні матеріальні активи
		12	Нематеріальні активи
13	Знос необоротних активів	13	Знос необоротних активів
14	Довгострокові фінансові інвестиції	14	Довгострокові фінансові інвестиції
15	Капітальні інвестиції	15	Капітальні інвестиції
18	Інші необоротні активи	16	Довгострокова дебіторська заборгованість
		18	Інші необоротні активи
20	Виробничі запаси	20	Виробничі запаси
		21	Тварини на вирощуванні та відгодівлі
		22	Малоцінні швидкозношувані предмети
23	Виробництво	23	Виробництво
		24	Брак у виробництві
26	Готова продукція	26	Готова продукція
		27	Продукція сільськогосподарського виробництва
		28	Товари
30	Каса	30	Каса
		33	Інші грошові кошти, а саме: 331 «Грошові документи в національній валюті» 332 «Грошові документи в іноземній валюті»
31	Рахунки у банках	31	Рахунки в банках
		33	Інші грошові кошти, а саме: 333 «Грошові кошти в путі в національній валюті» 334 «Грошові кошти в путі в іноземній валюті»
35	Поточні фінансові інвестиції	35	Поточні фінансові інвестиції

37	Розрахунки з різними дебіторами	34	Короткострокові векселя отримані
		36	Розрахунки з покупцями та замовниками
		37	Розрахунки з різними дебіторами
		38	Резерв сумнівних боргів
39	Витрати майбутніх періодів	39	Витрати майбутніх періодів
40	Власний капітал	40	Статутний капітал
		41	Пайовий капітал
		42	Додатковий капітал
		43	Резервний капітал
		44	Вилучений капітал
		46	Несплачений капітал
44	Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)	44	Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)
47	Забезпечення майбутніх витрат і платежів	47	Забезпечення майбутніх витрат і платежів
		48	Цільове фінансування та цільові надходження
55	Інші довгострокові зобов'язання	50	Довгострокові позики
		51	Довгострокові векселі видані
		52	Довгострокові зобов'язання за облігаціями
		53	Довгострокові зобов'язання за орендою
		55	Інші довгострокові зобов'язання
64	Розрахунки за податками	64	Розрахунки за податками
		65	Розрахунки зі страхування
66	Розрахунки з оплати праці	66	Розрахунки з оплати праці
68	Розрахунки за іншими операціями	60	Короткострокові позики
		61	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями
		62	Короткострокові векселя видані
		63	Розрахунки з постачальниками та підрядниками
		67	Розрахунки з учасниками
		68	Розрахунки за іншими операціями
		69	Доходи майбутніх періодів
70	Доходи	70	Доходи від реалізації
		71	Інший операційний дохід
		72	Доход від участі в капіталі
		73	Інші фінансові доходи
		74	Інші доходи
		75	Надзвичайні доходи

79	Фінансові результати	79	Фінансові результати
84	Витрати операційної діяльності	80	Матеріальні витрати
		81	Витрати на оплату праці
		82	Відрахування на соціальні заходи
		83	Амортизація
		84	Інші операційні витрати
85	Інші витрати	85	Інші витрати

У Додатку А наведено спрощений План рахунків бухгалтерського обліку активів, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва з рекомендаціями щодо відкриття субрахунків другого і третього порядків.

Міністерством фінансів України були розроблені Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами, які були затверджені 25.06.2003 р. Ці Методичні рекомендації передбачають два варіанти ведення реєстрів:

- а) проста форма бухгалтерського обліку;
- б) спрощена форма бухгалтерського обліку.

Проста форма бухгалтерського обліку розрахована на малі підприємства з незначним документообігом, предметом діяльності яких не є виробництво готової продукції.

Проста форма передбачає ведення Журналу обліку господарських операцій і відомості 3-м (для обліку розрахунків з оплати праці, з дебіторами і кредиторами).

Просту форму бухгалтерського обліку застосовують малі підприємства, що здійснюють на місяць не більше ніж 100 господарських операцій, які не виробляють продукцію і роботи, пов'язані з великими матеріальними витратами.

Спрощена форма обліку з використанням реєстрів обліку майна підприємства застосовується підприємствами, що здійснюють на місяць понад 100 господарських операцій або виробляють продукцію, роботи та послуги, пов'язані зі значними матеріальними витратами.

Ця форма передбачає застосування п'яти відомостей обліку майна підприємства та оборотно-сальдової відомості, а саме:

1 Відомість 1-м:

- а) Розділ I. Облік готівки і грошових документів (за рахунком 30);

- б) Розділ II. Облік коштів та їх еквівалентів (за рахунком 31);
- 2 Відомість 2-м. Облік запасів (за рахунками 20 і 26);
- 3 Відомість 3-м:
 - а) Розділ I. Облік розрахунків з дебіторами і кредиторами за податками і платежами, довгострокових зобов'язань і доходів майбутніх періодів (за рахунками 37, 55, 64, 68, 69);
 - б) Розділ II. Облік розрахунків з оплати праці (за рахунком 66);
- 4 Відомість 4-м:
 - а) Розділ I. Облік необоротних активів і зносу (за рахунками 10, 13);
 - б) Розділ II. Облік капітальних і фінансових інвестицій та інших необоротних активів (за рахунками 14, 15, 18, 35);
- 5 Відомість 5-м:
 - а) Розділ I. Облік витрат (за рахунками 84, 85);
 - б) Розділ II. Облік витрат на виробництво (за рахунком 23);
 - в) Розділ III. Облік доходів і фінансових результатів (за рахунками 44, 70, 79);
 - г) Розділ IV. Облік власного капіталу, витрат майбутніх періодів, забезпечень майбутніх витрат і платежів (за рахунками 39, 40, 47).

Схеми простої та спрощеної форм ведення бухгалтерського обліку представлені на рис. 2.1 та 2.2.

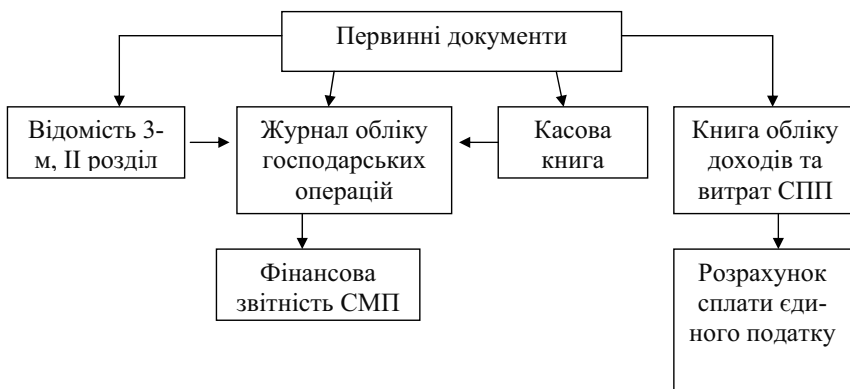


Рис. 2.1. Схеми простої форми бухгалтерського і податкового обліку

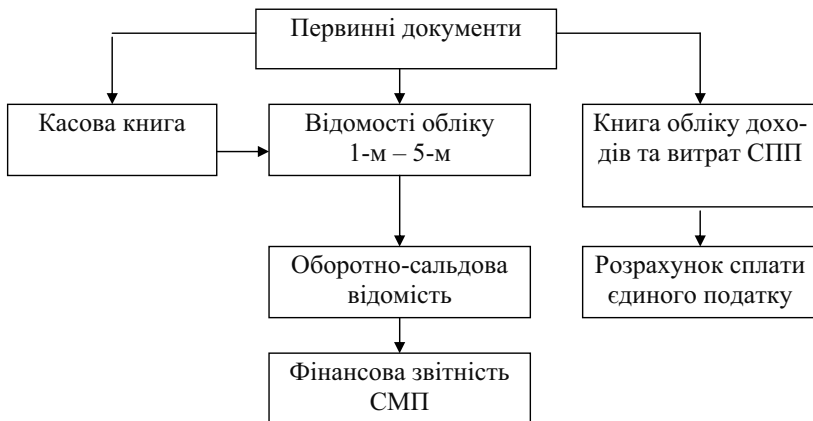


Рис. 2.2. Схема спрощеної форми бухгалтерського і податкового обліку

Основним регістром податкового обліку для підприємств, що застосовують спрощену систему оподаткування, обліку і звітності, є Книга обліку доходів і витрат.

Суб'єкти малого підприємництва – юридичні особи, що застосовують спрощену систему оподаткування, обліку і звітності, зобов'язані вести Книгу обліку доходів і витрат суб'єкта малого підприємництва – юридичної особи, де в хронологічній послідовності на підставі первинних документів здійснюються записи про операції, що відбулися в звітному періоді.

У графі 3 «Сума виторгу від реалізації продукції» відображається сума доходів, отриманих від виробництва і продажу продукції.

У графі 4 «Сума виторгу від реалізації основних фондів» відображається різниця між сумою, отриманою від реалізації цих основних фондів, та їхньою залишковою вартістю на момент продажу.

У графі 5 «Позареалізаційні доходи та виторг від іншої реалізації» відображаються суми, фактично отримані суб'єктом підприємницької діяльності на поточний рахунок і в касу від інших операцій (фінансовий результат від продажу цінних паперів, МШП, матеріалів, палива, орендна плата, відсотки, грошові кошти, отримані у вигляді безповоротної фінансової допомоги, кре-

диторська заборгованість, стосовно якої минув термін позикової давнини, дивіденди).

У графі 6 «Загальна сума виторгу та позареалізаційних доходів» відображаються усі надходження, що надійшли на поточний рахунок і в касу підприємства від продажу продукції, майна, включаючи основні фонди, що належать підприємству малого бізнесу і реалізовані в звітному періоді, позареалізаційні доходи і виторг від іншої реалізації.

У графах 3, 4, 5, 6 не включаються до складу виторгу (доходу) суми акцизного збору.

У графі 7 «Загальна сума витрат, здійснених у зв'язку з веденням господарської діяльності», відображається фактична сума витрат, проведених з поточного рахунка і каси підприємства, у зв'язку з продажем продукції, здійсненням фінансових операцій, а також від іншої діяльності.

Суб'єкт малого підприємництва щомісяця підводить підсумки з 3 до 7 графи наростаючим підсумком з початку року.

Книга обліку доходів і витрат повинна бути пронумерована, і мати пронумеровані сторінки. На останній сторінці вказується кількість сторінок Книги, запис про це завіряється підписом керівника, печаткою суб'єкта малого підприємництва і печаткою органа державної податкової служби, де зареєстрований суб'єкт малого підприємництва.

Якщо сторінки в Книзі обліку доходів і витрат закінчилися, то суб'єкт малого підприємництва повинен завести нову Книгу обліку доходів і витрат, при цьому дата першого запису в Книзі повинна приходитися на день, наступний за останнім днем запису, зробленого в Книзі, що велася раніше.

За результатами господарської діяльності за звітний період суб'єкти малого підприємництва – юридичні особи надають в орган державної податкової служби до 20-го числа місяця, наступного за звітним періодом, розрахунки про сплату єдиного податку, акцизного збору і, у випадку обрання ними єдиного податку за ставкою 6%, розрахунок про сплату податку на додану вартість, а також платіжні доручення про сплату єдиного податку за звітний період з позначкою банку про зарахування коштів.

Розрахунок сплати податку на додану вартість здійснюється за формою й у порядку, визначеному для податкової декларації з податку на додану вартість.

При наданні звітності в орган державної податкової служби підприємства малого бізнесу повинні мати при собі Свідоцтво про право сплати єдиного податку.

Відповідно до порядку складання розрахунку сплати єдиного податку суб'єктом малого підприємництва, затвердженого наказом Державної податкової адміністрації України від 20.04.2005 року № 145:

- у рядку 1 «Середньооблікова чисельність працівників» відображається середньооблікова чисельність робітників для суб'єктів малого підприємництва, що визначається за методикою, затвердженою органами статистики, з урахуванням усіх працівників, у тому числі тих, що працюють за договорами і за сумісництвом, а також працівників представництв, філій, відділень та інших відокремлених підрозділів;

- у рядку 2 «Виторг від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) без урахування акцизного збору» відображається сума коштів, отриманих на поточний рахунок або в касу суб'єкта малого підприємництва;

- у рядку 3 «Виторг від реалізації основних фондів» відображається виторг, отриманий суб'єктом малого підприємництва у випадку здійснення операцій із продажу основних фондів, що визначається як різниця між сумою, отриманою від реалізації цих фондів, і їхньою залишковою вартістю на момент продажу;

- у рядку 4 «Усього виторг від реалізації» відображається загальна сума коштів, отриманих на поточний рахунок або в касу суб'єкта малого підприємництва з урахуванням коштів, отриманих від реалізації основних фондів;

- у рядку 5 «Сума єдиного податку за ставкою ()» відображається сума єдиного податку, яку необхідно сплатити не пізніше 20 числа місяця, наступного за звітним періодом, за ставкою, що самостійно обрана платником податку згідно з діючим законодавством України;

- у рядку 6 «Внески, нараховані на суму дивідендів», відображається сума внесків, які платник єдиного податку зобов'язаний при виплаті дивідендів нараховувати і сплачувати в бюджет, у який зараховується єдиний податок за правилами, які встановлені статтею 7 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємства (зі змінами та доповненнями)»;

- у рядку 7 «Сума самостійно виявлених помилок за результатами минулих податкових періодів» відображається сума заниження податкового зобов'язання (+) або сума завищеного податкового зобов'язання (-), що самостійно нарахована платником єдиного податку у зв'язку з виправленням помилок;

- у рядку 8 «Податкові зобов'язання до сплати» відображається сума податкового зобов'язання, яку необхідно сплатити платникові єдиного податку за звітний податковий період (рядок 5 + рядок 6 ± рядок 7);

- у рядку 9 «Сума штрафу, самостійно нарахована платником податку у зв'язку з виправленням помилок», відображається сума штрафу, самостійно нарахованого платником єдиного податку відповідно до пункту 17.2 статті 17 Закону України від 21.12.2000 р. № 2181-III «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами і державними цільовими фондами».

Показники, що відображені в рядках 1–9, заповнюються у графах 3–6 за кварталами зі збереженням даних за минулі звітні періоди. В графі 7 відображається сума показників, що наведені в графах 3–6.

У нижній частині Розрахунку за результатами камеральної перевірки службова особа ДПІ робить позначення про наявність або відсутність порушень (помилки) і в разі виявлення порушень складає відповідний акт.

У випадку допущення платником єдиного податку якоїсь помилки в нарахуванні податкового зобов'язання в одному звітному періоді, автоматично виникають помилки в усіх наступних податкових періодах при нарахуванні показників у Розрахунку сплати єдиного податку.

При цьому, відповідно до абзацу другого пункту 5.1 статті 5 Закону України № 2181 «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетом і державними цільовими фондами», у випадку, коли в майбутніх податкових періодах платник податків самостійно виявляє помилки, що містяться в раніше наданому їм Розрахунку, такий платник податків зобов'язаний надати новий Розрахунок, що містить виправлені показники.

Уточнюючий Розрахунок з виправленими помилками надається платником єдиного податку за той звітний період, у якому були допущені помилки, разом із Довідкою про суми єдиного по-

датку, що збільшують або зменшують податкові зобов'язання звітного періоду в результаті виправлення самостійно виявлених помилок, допущених у попередніх звітних періодах.

Якщо у зв'язку з виправленням помилок, допущених у попередніх звітних періодах, виявлене заниження податкового зобов'язання, то платник самостійно нараховує і сплачує штраф у розмірі 5% від суми такого зобов'язання.

Уточнюючий Розрахунок надається платником єдиного податку в державний податковий орган разом із платіжними дорученнями про сплату зазначеної в Довідці суми єдиного податку і суми штрафу з позначкою банку про зарахування коштів.

Відповідно до пункту 17.2 статті 17 Закону № 2181, у випадку, коли платник податків до початку його перевірки контролюючим органом самостійно виявляє факт заниження податкового зобов'язання, а також самостійно погашає суму недоплати і штраф у розмірі 5% суми такої недоплати, штрафи, визначені підпунктами 17.1.2 – 17.1.7 пункту 17.1 цієї статті, а також адміністративні штрафи, що, відповідно до законодавства, накладаються на платника податків за відповідні правопорушення, не нараховуються.

Якщо платник єдиного податку надав уточнюючий Розрахунок, але не виконав усіх дій, передбачених п.17.2 Закону, такий платник єдиного податку підлягає тематичній перевірці за даними, що містяться в уточнюючому Розрахунку, і до нього застосовуються штрафні санкції, передбачені підпунктом 17.1.7 Закону.

Уточнені суми єдиного податку, відображені в Довідці, проводяться в особових рахунках платників єдиного податку по даті надання уточненого Розрахунку.

Суб'єкти малого підприємництва несуть відповідальність за правильність обчислення, своєчасність подання та сплати єдиного податку, відповідно до Закону № 2181.

За несвоєчасну сплату узгодженої суми єдиного податку до підприємства застосовуються штрафи та пені.

Штраф нараховується від суми зобов'язання і залежить від строку затримки податкового боргу:

- 10% – при затримці до 30 календарних днів;
- 20% – при затримці від 31 до 90 календарних днів;
- 50% – при затримці понад 90 календарних днів.

Пеня нараховується на суму податкового боргу із розрахунку 120% річних за найбільшою обліковою ставкою НБУ, яка діяла або на момент виникнення боргу, або на день його погашення, за кожен календарний день прострочення.

За ненадання або несвоєчасне надання Розрахунку, сума штрафних санкцій становить 170 грн за кожен факт ненадання звітності або порушення строків її здачі.

Існує також і адміністративна відповідальність за ненадання або несвоєчасне надання платіжних доручень на перерахування податків, що належать до сплати. Розмір такої відповідальності, згідно зі ст.163 КпАП становить від 85 до 170 грн

Література

1. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Методичних рекомендацій з використання реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами» від 25.06.2003 р. № 422.

2. Порядок ведення книги обліку доходів та витрат суб'єкта малого підприємництва – юридичної особи, що використовує спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, затверджений наказом ДПА України від 12.10.99 р. № 554.

Запитання для самоконтролю

1. Які форми ведення бухгалтерського обліку передбачені для малих підприємств?
2. Ведення яких реєстрів передбачає проста форма бухгалтерського обліку?
3. Ведення яких реєстрів передбачає спрощена форма бухгалтерського обліку?
4. Який реєстр податкового обліку використовують малі підприємства?
5. Яка методика складання Розрахунку сплати єдиного податку?
6. У якому випадку складається Уточнюючий розрахунок сплати єдиного податку?

Тести

1. Реєстри бухгалтерського обліку малих підприємств є:

- а) обов'язковими для малих підприємств, що здійснюють на місяць не більше ніж 100 господарських операцій;
- б) обов'язковими для малих підприємств, що здійснюють на місяць понад 100 господарських операцій, але не виробляють продукції, пов'язаної зі значними матеріальними витратами;
- в) обов'язковими для малих підприємств незалежно від обсягів діяльності;
- г) рекомендованими, але не обов'язковими для малих підприємств незалежно від обсягів діяльності;
- д) правильної відповіді не наведено.

2 Проста форма передбачає ведення:

- а) Книги обліку господарських операцій та відомості 1-м;
- б) Журналу обліку господарських операцій та відомості 3-м;
- в) Журналу обліку господарських операцій та оборотно-сальдової відомості;
- г) Книги обліку господарських операцій та відомості 3-м;
- д) відомостей 1-м – 5-м.

3. Спрощена форма обліку з використанням реєстрів обліку майна малих підприємств передбачає застосування:

- а) понад 100 господарських операцій;
- б) Журналу обліку господарських операцій, оборотно-сальдової відомості та відомостей 1-м – 5-м;
- в) Журналу обліку господарських операцій та відомостей 1-м – 5-м;
- г) оборотно-сальдової відомості та Журналу обліку господарських операцій;
- д) не більше ніж 100 господарських операцій.

4. Облік власного капіталу здійснюється з використанням:

- а) Книги обліку доходів та витрат суб'єктів малого підприємництва;
- б) відомості 4-м, розділ V;
- в) відомості 5-м, розділ IV;
- г) Журналу обліку господарських операцій;
- д) правильна відповідь не наведена.

5. У розділі I відомості 5-м ведеться облік:

- а) витрат на виробництво;
- б) витрат;
- в) розрахунків з дебіторами;
- г) необоротних активів і зносу;
- д) готівки і грошових документів.

6 У розділі III відомості 5-м ведеться облік:

- а) розрахунків з оплати праці;
- б) капітальних вкладень і фінансових інвестицій;
- в) доходів і фінансових результатів;
- г) розрахунків із дебіторами і кредиторами та доходів майбутніх періодів;
- д) правильні відповіді а і г.

7. Податковий облік витрат діяльності відбивається у:

- а) розділі I відомості 5-м;
- б) розділі II відомості 5-м;
- в) Книзі обліку доходів і витрат;
- г) розрахунку єдиного податку;
- д) оборотно-сальдовій відомості.

8. Суб'єкти малого підприємництва – юридичні особи, що застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, зобов'язані вести:

- а) Книгу обліку доходів і витрат;
- б) Книгу обліку витрат;
- в) Книгу обліку господарських операцій;
- г) Касову книгу;
- д) правильні відповіді б і г.

9. Розрахунок сплати єдиного податку складається на підставі даних, наведених у:

- а) Журналі реєстрації господарських операцій;
- б) відомостях 1-м – 5-м;
- в) Касовій книзі;
- г) розділі III відомості 5-м;
- д) Книзі обліку доходів і витрат.

10. Спрощений План рахунків є:

- а) обов'язковим для використання суб'єктами малого бізнесу;

- б) необхідною умовою ефективного використання реєстрів бухгалтерського обліку, які рекомендовані суб'єктам малого бізнесу;
- в) рекомендованим для використання суб'єктам малого бізнесу;
- г) доцільним в умовах використання відомостей 1-м – 5-м та складання фінансової звітності суб'єктів малого підприємництва згідно з П(с) БО 25;
- д) усі відповіді правильні.

11. Спрощений План рахунків відрізняється від загального:

- а) кількістю класів рахунків;
- б) кількістю синтетичних рахунків;
- в) назвою синтетичних рахунків;
- г) кількістю та назвою синтетичних рахунків;
- д) кількістю класів рахунків, назвою і кількістю синтетичних рахунків.

ТЕМА 3. ОБЛІК ГРОШОВИХ КОШТІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ МАЛОГО БІЗНЕСУ

Після вивчення цієї теми студенти зможуть:

- ознайомитися з діючим Положенням про ведення касових операцій;
- засвоїти порядок документального оформлення руху грошових коштів;
- дізнатися про права, обов'язки, відповідальність касира або особи, яка виконує його обов'язки;
- засвоїти організацію аналітичного і синтетичного обліку грошових коштів у касі та на рахунках у банку.

Будь-яка підприємницька діяльність пов'язана з рухом коштів. Готівкові грошові кошти, що необхідні для виплати заробітної плати працівникам, господарських потреб, відряджень, зберігаються в касі підприємства.

Керівник підприємства повинен забезпечити необхідне обладнання цієї каси та надійне збереження коштів у ній. Якщо з вини керівника підприємства не були створені необхідні умови для забезпечення схоронності коштів під час їх збереження та транспортування, то він несе за це відповідальність у порядку, встановленому законодавством України.

Порядок ведення касових операцій підприємствами регламентується «Положенням про ведення касових операцій в національній валюті в Україні», затвердженим постановою Правління Національного банку України від 15.12.2004 р. № 637.

Касовими операціями називаються операції підприємств між собою та з фізичними особами, зміст яких пов'язаний з одержанням і видачею готівки за умови проведення таких розрахунків через касу підприємства з відображенням цих операцій у відповідних книгах обліку.

Відповідно до «Положення» № 637 гранична сума готівкового розрахунку одного підприємства з іншим протягом одного дня тепер встановлюється окремою постановою Національного банку України. З 29.04.05 р. ця сума встановлена постановою НБУ № 32 у розмірі 10 000 грн

Підставою для розрахунків готівкою є такі документи: акт виконаних робіт, товарний чек, податкова накладна та ін.

Обмеження в розмірі 10 000 грн не поширюються на:

- а) розрахунки підприємств із фізичними особами, бюджетами і державними цільовими фондами;
- б) добровільні пожертвування та благодійну допомогу;
- в) розрахунки підприємств за спожиту електроенергію;
- г) використання коштів, виданих на відрядження.

Слід відзначити, що якщо підприємство здійснює розрахунки готівкою без відкриття поточного рахунка, а шляхом внесення через банки готівкових коштів для подальшого їхнього перерахування на рахунки інших підприємств, то ці кошти для платників є готівковими, а для одержувачів коштів – безготівковими.

Відповідно до Постанови Правління Національного Банку України № 454 від 13 грудня 2006 р. «Про внесення змін до Положення про ведення касових операцій в національній валюті в Україні», відтепер не існує заборони відносно нецільового використання готівки, отриманої в установах банку, і виплати заробітної плати за рахунок виторгу від реалізації при наявності податкового боргу.

Крім того, Постановою № 454 «вузьке» поняття «господарські потреби» змінено на «господарські потреби, які пов'язані з діяльністю підприємства», що дозволяє підприємству витратити виторг на закупівлю необхідних товарів, сировини, матеріалів, які використовуються в діяльності підприємства, сплачувати за послуги, а не тільки на закупівлю МШП.

Уся готівка, що надходить до каси підприємства, повинна своєчасно (в день надходження) і в повній сумі оприбутковуватися.

Оприбуткуванням готівки в касах підприємств є здійснення обліку готівки в повній сумі її фактичного надходження в касовій книзі на підставі прибуткових касових ордерів.

При проведенні готівкових розрахунків з використанням РРО або РК її оприбуткуванням є здійснення обліку вказаних готівкових грошових коштів у повній сумі їх фактичного надходження в книзі обліку розрахункових операцій на підставі фіскальних звітних чеків РРО (даних РК).

Готівка використовується підприємством для забезпечення потреб, що виникають у процесі їх функціонування, а також для проведення розрахунків із бюджетом і державними цільовими фондами за податками та зборами.

Підприємства мають право тримати в неробочий час у своїх касах готівковий виторг у межах, що не перевищують установленого ліміту каси. Готівка, що перевищує встановлений ліміт каси, обов'язково повинна здаватися в банки для зарахування на банківські рахунки.

Готівка, що отримана підприємством у банку для виплат, що відносяться до фонду оплати праці, а також пенсій, стипендій і дивідендів, може зберігатися в касі понад встановлений ліміт протягом трьох робочих днів, враховуючи день її отримання в установі банку.

Встановлення ліміту каси здійснюється підприємствами самостійно на підставі розрахунку встановлення ліміту залишків готівки в касі, який підписується головним бухгалтером та керівником підприємства. Ліміт каси визначається з урахуванням режиму та специфіки діяльності підприємства, віддаленості його від банків, обсягів касового обігу, встановлених термінів здачі готівки, тривалості операційного часу банку та інших факторів.

Якщо ліміт каси не буде встановлено підприємством, то ліміт такої каси вважається нульовим. Уся готівка, що знаходиться в касі такого підприємства і не передана згідно з вимогами «Положення» № 637, буде вважатися понадлімітною.

Приймання готівки в каси проводиться за прибутковими касовими ордерами, які підписує головний бухгалтер або особа, яка отримала такі повноваження від керівника підприємства.

Видача готівки з каси здійснюється за видатковими касовими ордерами або видатковими відомостями, до яких можуть бути додані заяви на видачу готівки, розрахунки та ін.

Касові ордери до передачі в касу реєструються в Журналі реєстрації прибуткових та видаткових касових документів.

Усі надходження і виплати готівки в національній валюті підприємства відображають у Касовій книзі. Записи в Касовій книзі здійснює касир за операціями надходження або видачі готівки за кожним касовим ордером у день її надходження або видачі.

Малі підприємства можуть відкривати рахунки у банках у порядку, що встановлено нормативно-правовими актами Національного банку України з питань відкриття та використання рахунків, а також рахунки для обліку коштів у розрахунках за конкретними операціями.

Рахунки для обліку коштів у розрахунках за конкретними операціями відкриваються підприємствами в тому банку, який їх обслуговує, тільки на підставі заяви про перерахування коштів та ін.

Банк не має права визначати та контролювати інші обмеження прав підприємства щодо розпорядження своїми коштами, крім тих обмежень, які передбачені в договорі між підприємством та банком або законодавством України.

Кошти з рахунків клієнтів банки списують тільки за дорученням власників цих коштів або на підставі платіжних вимог у разі примусового списання коштів.

Для здійснення розрахунків малі підприємства можуть використовувати акредитивну, інкасову, вексельну форми розрахунків, а також форми розрахунків розрахунковими чеками.

Малі підприємства можуть використовувати такі платіжні інструменти:

- платіжні доручення;
- платіжні вимоги-доручення;
- платіжні вимоги;
- розрахункові чеки;
- акредитиви.

Банк не несе відповідальності за достовірність змісту платіжних доручень, які оформлені його клієнтом, а також за повноту та своєчасність уплати клієнтом податків, зборів та внесків (обов'язкових платежів).

Розрахункові документи можуть бути повернені банком підприємству без виконання, якщо:

- в розрахунковому документі не заповнено хоча б один з його реквізитів (крім реквізиту «Дата валютування»);
- немає супровідних документів, які повинні додаватися до розрахункових документів, або строк їхньої дії закінчився;
- розрахунковий документ надано до банку з порушенням законодавства України або документ не може бути виконано відповідно до законодавства України.

Якщо до банку від підприємства надійшло одночасно декілька розрахункових документів, на підставі яких здійснюється списання коштів, то вони виконуються в такому порядку:

- у першу чергу списуються кошти на підставі рішення суду для задоволення вимог з відшкодування збитку, заподіяного каліцтвом, іншим ушкодженням здоров'я або смертю, а також вимог про стягнення аліментів;
- у другу – списуються кошти на підставі рішення суду для розрахунків відносно виплати вихідної допомоги і оплати праці осіб, що працюють за договором (контрактом), а також виплати за авторськими договорами;
- у третю – списуються кошти за розрахунковими документами на підставі інших рішень суду;
- у четверту – списуються кошти за розрахунковими документами щодо платежів до бюджету;
- у п'яту – списуються кошти за розрахунковими документами в порядку послідовності їх надходження.

Більшість малих підприємств використовує платіжні доручення, якими оформлюють розрахунки за фактично відвантажену продукцію, здійснюють передплату, перераховують суми заробітної плати і пенсії фізичним особам на їх банківські рахунки, сплачують податки, збори і страхові внески до бюджету і державних цільових фондів тощо.

При розрахунках за електроенергію, паливо, послуги підприємств комунального господарства малі підприємства найчастіше використовують платіжні вимоги-доручення.

Однією з найзручніших форм розрахункових документів є також розрахункові чеки, які використовують при розрахунках за отримані товари, виконані роботи чи надані послуги. Чеки брошурують у чекові книжки по 10, 20 і 25 аркушів. Чеки і чекові книжки є бланками суворої звітності. Строк дії чекової книжки – один рік з дати її видачі. Чеки, що виписані після вказаного строку, до сплати не приймаються.

Синтетичний облік готівкових та безготівкових розрахунків малі підприємства здійснюють на активних рахунках 30 «Каса» та 31 «Рахунки в банках» відповідно. За дебетом рахунків відображається надходження коштів на підприємство, а за кредитом – їхнє використання.

Інформація з усіх первинних документів щодо надходження та використання готівки і безготівкових грошових коштів переноситься до відомості 1-м (розділ I і II).

В розділі I здійснюються записи за операціями з готівкою і грошовими документами за дебетом і кредитом рахунка 30 «Каса». В розділі II здійснюються записи за операціями з грошовими коштами на рахунках у банку, в дорозі, еквівалентів грошових коштів за дебетом і кредитом рахунка 31 «Рахунки в банках».

У графі 3 відомості 1-м до початку записів вказується об'єкт обліку: каса (підприємства чи операційна), грошові документи, поточний рахунок (окремо за кожним рахунком), кошти в дорозі та ін.

У графі 4 розділу I (для рахунка 30) та графі 5 розділу II (для рахунка 31) вказується відповідне сальдо за цими рахунками на початок місяця, відносно якого здійснюються записи про господарські операції.

Усі записи у відомості 1-м здійснюються в розрізі кореспондуючих рахунків у хронологічному порядку на підставі первинних та зведених облікових документів, до яких відносять звіти касира з доданими до них прибутковими та видатковими касовими ордерами, виписки банку з доданими платіжними документами та ін.

Операції в іноземній валюті відображаються в окремій відомості 1-м у валюті здійснення операцій.

Типова кореспонденція з обліку грошових коштів наведена в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Типова кореспонденція рахунків з обліку грошових коштів

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків			
	За загальним Планом рахунків		За спрощеним Планом рахунків	
	дебет	кредит	дебет	кредит
1. Оприбутковано готівку від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	301	361	301	371
2. Отримано готівку з банківського рахунка в касу підприємства	301	311	301	311

3. Отримано готівку з каси підзвітною особою	372	301	374	301
4. Погашена готівкою заборгованість постачальникам	631	301	683	301
5. Здана готівка з каси підприємства до банку	311	301	311	301
6. Надходження готівкових внесків від засновників до статутного фонду підприємства	301	46	301	404
7. Виплачено заробітну плату з каси підприємства	661	301	661	301
Операції за рахунком 31 «Рахунки у банках»				
1. Надходження виторгу від покупців та замовників на поточний рахунок підприємства	311	361	311	371
2. Надходження безготівкових внесків від засновників до статутного фонду підприємства	311	46	311	404
3. Перераховано оплату постачальникам та підрядникам за товарно-матеріальні цінності	631	311	683	311
4. Сплачені зобов'язання за податками, зборами, обов'язковими платежами	64, 65	311	641, 645	311

Література

1. «Положення про ведення касових операцій в національній валюті України», затверджене постановою Правління Національного банку України від 15.12.2004 р. № 637.
2. «Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті», затверджена постановою Правління Національного банку України від 21.01.2004 р. № 22.
3. «Інструкція про порядок відкриття, використання та закриття рахунків у національній і іноземній валюті», затверджена постановою Правління Національного банку України від 12.11.2003 р. № 492.
4. Постанова Правління Національного Банку України № 454 від 13 грудня 2006 р. «Про внесення змін до По-

ложення про ведення касових операцій в національній валюті в Україні».

Запитання для самоконтролю

1. Які операції називають касовими?
2. Що називають податковою заборгованістю?
3. Що таке ліміт каси?
4. Якими первинними документами підтверджується надходження та видача готівки з каси підприємства?
5. Яка методика ведення касової книги?
6. На якому рахунку ведеться облік готівкових операцій малого підприємства?
7. За допомогою якого первинного документа можна відстежити рух коштів на поточному рахунку у банку?
8. Які реквізити повинні мати розрахункові документи, що передаються до банку?
9. На якому рахунку ведеться синтетичний облік безготівкових розрахунків?

Тести

1. «Положення про ведення касових операцій в Україні» затверджує:

- а) Президент держави;
- б) Верховна Рада;
- в) Національний банк;
- г) Кабінет Міністрів.

2. Гранична сума готівкового розрахунку між господарськими суб'єктами:

- а) необмежена;
- б) 3000 грн;
- в) 10000 грн;
- г) установлюється «Положенням про ведення касових операцій»;
- д) дорівнює ліміту готівки.

3. Ліміт готівки в касі підприємства встановлює:

- а) окрема постанова Нацбанку України;
- б) підприємство самостійно;

- в) відділення банку, в якому обслуговується підприємство;
- г) касиром підприємства.

4. Прибутковий касовий ордер підписує:

- а) касир і керівник підприємства;
- б) головний бухгалтер і керівник підприємства;
- в) касир, головний бухгалтер і керівник підприємства;
- г) касир і головний бухгалтер.

5. Видатковий касовий ордер підписує:

- а) касир і керівник підприємства;
- б) головний бухгалтер і керівник підприємства;
- в) касир, головний бухгалтер і керівник підприємства;
- г) касир і головний бухгалтер.

6. Синтетичний облік касових операцій малі підприємства ведуть у:

- а) відомості В-1;
- б) відомості 1-м, розділ I і II;
- в) відомості 1-м, розділ I;
- г) відомості 1-м, розділ II;
- д) «Касовій книзі».

7. Оприбуткування грошових коштів, які надходять від операційної каси в касу підприємства, відображають записом:

- а) Д 301 К 304;
- б) Д 304 К 301;
- в) Д 301 К 311;
- г) Д 311 К 301;
- д) Д 301 К 314.

8. Оприбуткування готівки, що надійшла від реалізації активів, відображають записом:

- а) Д 371 К 703;
- б) Д 301 К 703;
- в) Д 301 К 371;
- г) Д 301 К 101.

9. Кореспонденція рахунків Д 555 К 301 означає:

- а) повернення довгострокової фінансової допомоги;
- б) погашення векселя за номінальною вартістю;
- в) погашення облігації за номінальною вартістю;
- г) повернення короткострокового кредиту банку.

10. Узагальнення обліку безготівкових коштів малі підприємства здійснюють у:

- а) Журнали обліку господарських операцій;
- б) Журнали 1;
- в) Журнали 1 і відомості 1, 2;
- г) відомості 1-м, розділ II;
- д) відомості 1-м, розділ I.

11. Перерахування коштів постачальникам за оприбутковані матеріали оформляють:

- а) Д 631 К 311;
- б) Д 683 К 311;
- в) Д 201 К 311;
- г) Д 201 К 683.

12. Операції в іноземній валюті малі підприємства відображають у:

- а) відомості 1-м в грошовій одиниці України;
- б) окремій відомості 1-м за кожним видом валюти;
- в) окремій відомості 1-м у двох вимірах одночасно у національній та іноземній грошових одиницях;
- г) правильні відповіді а і б;
- д) правильної відповіді не наведено.

13. Отримана з рахунків банків готівка, що є власністю суб'єкта господарювання, може бути використана:

- а) виключно за цільовим призначенням;
- б) за будь-яким призначенням;
- в) за будь-яким призначенням, що не суперечить діючому законодавству;
- г) за призначеннями, які передбачені наказом про облікову політику підприємства.

ТЕМА 4. ОБЛІК ЗАПАСІВ НА ПІДПРИЄМСТВАХ МАЛОГО БІЗНЕСУ

Після вивчення цієї теми студенти зможуть:

- усвідомити порядок визначення запасів активами;
- засвоїти порядок формування первісної вартості запасів на підприємствах малого бізнесу з урахуванням особливостей обраної ставки оподаткування єдиним податком;
- дати визначення методам оцінювання запасів під час їх відпуску у виробництво, продажу та іншого вибуття;
- визначити особливості відображення операцій з обліку наявності та руху запасів підприємствами малого бізнесу в умовах спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності.

У процесі діяльності підприємства використовують велику кількість різних матеріалів та інших видів запасів. Частка матеріальних витрат у собівартості продукції багатьох галузей становить 60–80%. Для правильної організації обліку запасів малим підприємствам необхідне відповідно організоване складське господарство (приміщення з обладнанням і устаткуванням, вимірювальні прилади тощо) та належним чином закріплена матеріальна відповідальність за зберігання цінностей комірників, завідувачів складами та інших працівників.

Необхідною передумовою правильної організації обліку запасів підприємствами малого бізнесу є визначення в наказі про облікову політику:

- порядку визначення первісної вартості запасів, придбаних за плату та виготовлених власними силами;
- переліку витрат, що не включаються до первісної вартості запасів;
- методу оцінювання і списання запасів;
- порядку відображення в обліку запасів, що не принесуть підприємству економічної вигоди в майбутньому;
- основних критеріїв визначення МШП;
- порядку списання вартості МШП під час їхньої передачі в експлуатацію;
- порядку списання МШП, що стали непридатними для їх подальшої експлуатації;

- одиниці бухгалтерського обліку запасів, їх найменування або однорідні групи.

Правильність обліку запасів значною мірою залежить від правильно організованого документування їх наявності та руху. Існують типові форми первинних документів з обліку руху запасів. Кожне мале підприємство повинно визначитися з тим, які саме з цих документів доцільно використовувати, враховуючи розміри та специфіку власної діяльності.

Основні підходи, які регламентують методичні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про запаси, наведені у П(с) БО 9 «Запаси» та П(с) БО 16 «Витрати» (стосовно обліку готової продукції).

До запасів відносять активи, які:

- утримуються підприємством для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності;
- перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва;
- утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт і надання послуг, а також управління підприємством.

Запаси відображаються в бухгалтерському обліку і звітності за найменшою з двох оцінок: первісною вартістю або чистою вартістю реалізації.

Придбані, отримані або виготовлені запаси зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю.

Первісною вартістю запасів, придбаних за плату, є їхня собівартість, яка складається з таких фактичних витрат:

- сум, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків;
- сум ввізного мита;
- сум непрямих податків у зв'язку з придбанням запасів, які не відшкодовуються підприємству;
- транспортно-заготівельних витрат;
- інших витрат, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємст-

ва на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик запасів.

Виняток становлять безоплатно отримані запаси і запаси, одержані як внесок до статутного фонду. Їх первісна вартість визначається на рівні справедливої вартості.

На відміну від минулих років, враховуючи введення в дію П(с) БО 31, частка фінансових витрат, пов'язаних із запозиченням (відсотки тощо) може бути включена до собівартості кваліфікаційних активів.

Кваліфікаційні активи – це активи, які обов'язково потребують довготривалого часу на їх створення.

Кваліфікаційними активами можуть бути і запаси, наприклад, незавершене виробництво продукції з довгостроковим операційним циклом. Тому до п.14 П(с) БО 9 внесені відповідні зміни стосовно капіталізації фінансових витрат.

Запаси відображаються за чистою вартістю реалізації, якщо на дату балансу їхня ціна знизилася або вони зіпсовані чи в інший спосіб втратили первісну очікувану економічну вигоду. Чиста вартість реалізації визначається щодо кожної одиниці запасів відніманням від очікуваної ціни продажу очікуваних витрат на завершення виробництва і збут.

При відпуску запасів у виробництво, продажу та іншому вибутті їх оцінювання здійснюється за одним з таких методів:

- ідентифікованої собівартості відповідної одиниці запасів;
- середньозваженої собівартості;
- собівартості перших за часом надходження запасів (ФІФО);
- нормативних витрат;
- ціни продажу.

Для всіх одиниць бухгалтерського обліку запасів, що мають однакове призначення і однакові умови використання, застосовується тільки один з цих методів.

До запасів підприємства відносять виробничі запаси, МШП, готову продукцію та товари.

Виробничі запаси включають у себе сировину, матеріали, покупні напівфабрикати та комплектуючі вироби, паливо, тару, будівельні матеріали, запасні частини та таке інше.

Такі активи обліковуються малими підприємствами на активному рахунку 20 «Виробничі запаси». За дебетом рахунка відображається надходження та дооцінка запасів, за кредитом – їх вибуття та уцінка.

До МШП належать предмети, які використовуються протягом не більше одного року або протягом нормального операційного циклу, якщо він більше одного року, зокрема інструменти, господарський інвентар, спеціальне оснащення, спеціальний одяг тощо.

Облік МШП ведеться малими підприємствами на активному рахунку 20 «МШП». За дебетом рахунка відображається надходження МШП, за кредитом – їх використання.

Під готовою продукцією розуміють продукцію, обробку якої повністю завершено, яка укомплектована, відповідає встановленим стандартам та технічним умовам та яку передано на склад або замовникові.

Облік готової продукції ведеться малими підприємствами на активному рахунку 261 «Готова продукція». За дебетом рахунка відображається надходження готової продукції з виробництва, а за кредитом – її реалізація.

Під товарами розуміють активи, що придбані підприємством з метою подальшого продажу. Облік товарів малі підприємства ведуть на активному рахунку 262 «Товари».

Малі підприємства, що займаються оптовою торгівлею, облік товарів можуть вести або в покупних, або в продажних цінах. У випадку обліку товарів у продажних цінах обов'язково необхідно окремо обліковувати торгіву націнку. Для цього малі підприємства використовують пасивний рахунок 264 «Торгова націнка». Якщо мале підприємство займається роздрібною торгівлею, облік товарів воно повинно вести тільки в продажних цінах.

Оприбуткування запасів на підприємстві здійснюється на підставі накладних, товарно-транспортних накладних та податкових накладних (якщо підприємство є платником єдиного податку за ставкою 6%). Складський облік запасів ведеться в картках складського обліку, де відображаються усі надходження і вибуття запасів на підставі первинних документів.

Оптова реалізація запасів супроводжується випискою накладних, товарно-транспортних накладних та податкових накладних (якщо підприємство є платником єдиного податку за ставкою 6%).

Відпуск виробничих запасів у виробництво здійснюється на підставі вимог. Роздрібна реалізація товарів повинна бути підтверджена Z-звітом електронного контрольно-касового апарату.

Аналітичний облік руху запасів на малих підприємствах ведеться у відомості 2-м «Облік запасів». Цей реєстр бухгалтерського обліку використовується для відображення обертів за дебетом і кредитом рахунків 20 і 26.

У графі 4 до початку записів вказується код і назва відповідного рахунка бухгалтерського обліку, відносно якого вносяться записи щодо залишку і господарських операцій.

Записи в відомості 2-м ведуться на підставі первинних документів, звітів, листів-розшифровок щодо надходження, використання та вибуття запасів за звітний місяць. Записи здійснюються в розрізі матеріально-відповідальних осіб та місць зберігання запасів.

Типова кореспонденція рахунків з обліку запасів наведена у табл. 4.1.

Таблиця 4.1

Типова кореспонденція рахунків з обліку запасів

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків			
	За загальним Планом рахунків		За спрощеним Планом рахунків	
	дебет	кредит	дебет	кредит
1	2	3	4	5
<i>Операції за рахунком 20 «Виробничі запаси»</i>				
1. Оприбутковано виробничі запаси від постачальника	20	631	20	683
2. Включені витрати на транспортування виробничих запасів до їх первісної вартості	20	631	20	683
3. Отримано виробничі запаси від засновників як внесок до статутного фонду	20	46	20	404
4. Відпущено зі складу виробничі запаси до виробництва	801 23	20 801	841 23	20 841

5. Відпущено зі складу виробничі запаси на адміністративні та збутові потреби	801, 92, 93	20, 801	841, 79	20, 841
6. Відпущено зі складу виробничі запаси на інші потреби	801, 94	20, 801	851, 79	20, 851
<i>Операції за рахунком 26 «Готова продукція»</i>				
1. Оприбутковано із виробництва на склад готову продукцію	26	23	261	23
2. Списано собівартість реалізованої готової продукції	901	26	79	261
<i>Операції за рахунком 26 «Товари»</i>				
1. Оприбутковано товари від постачальника	28	631	262	683
2. Включені витрати на транспортування товарів до їх первісної вартості	28	631	262	683
3. Отримано товари від засновників як внесок до статутного фонду	28	46	262	404
4. Нарахована торговельна націнка на товари	28	285	262	264
5. Списано собівартість реалізованих товарів	902	28	845,7 9	262, 845
6. Списано торговельну націнку на реалізовані товари.	28	285	262	264

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999р. № 246 і зареєстровано Міністерством юстиції України 2 листопада 1999р., № 751/4044 (зі змінами і доповненнями). – К., 1999.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати»: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 28 квітня 2006 р. № 415 і зареєстровано Міністерством юстиції України 26 травня 2006р., № 610/12484.
3. *Костюченко В.* Учет запасов согласно национальным Положениям (стандартам) бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет и аудит. – 2000.–№ 5. – С. 22–39.

Запитання для самоконтролю

1. Які активи відносять до запасів підприємства?
2. З чого складається первісна вартість запасів, що придбані за плату?
3. Коли запаси відображаються за чистою вартістю реалізації?
4. Які є методи оцінювання запасів при їх вибутті?
5. Що розуміють під виробничими запасами та як їх обліковують?
6. Що розуміють під МШП та як їх обліковують?
7. Що розуміють під готовою продукцією та як її обліковують?
8. Що розуміють під товарами та як їх обліковують?
9. На підставі яких первинних документів оприбутковують запасів?
10. Випискою яких первинних документів супроводжується вибуття запасів?

Тести

1. Виробничі запаси від постачальника оприбутковують за:

- а) обліковою вартістю;
- б) ФІФО;
- в) первісною вартістю;
- г) ціною продажу.

2. Назвіть складові первісної вартості запасів для суб'єкта малого бізнесу, який є платником єдиного податку за ставкою 6%:

- а) ідентифікована собівартість відповідної одиниці запасів, сум ввізного мита та транспортних витрат;
- б) собівартість останніх за часом надходження запасів та інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів;
- в) суми, що сплачують постачальникові, згідно з договором, за вирахуванням непрямих податків, які відшкодовуються підприємству, суми ввізного мита, ТЗВ, інші витрати;
- г) суми, що сплачуються згідно з договором постачальникові з урахуванням сум непрямих податків, які відшкодовуються підприємству, суми ввізного мита, ТЗВ, інші витрати.

3. Назвіть складові первісної вартості запасів для суб'єкта малого бізнесу, який є платником єдиного податку за ставкою 10%:

- а) собівартість останніх за часом надходження запасів та інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням запасів;
- б) суми, що сплачуються згідно з договором постачальникові з урахуванням сум непрямих податків, які відшкодовуються підприємству, суми ввізного мита, ТЗВ, інші витрати;
- в) ідентифікована собівартість відповідної одиниці запасів, суми ввізного мита та транспортні витрати;
- г) суми, що сплачують згідно з договором постачальникові за вирахуванням непрямих податків, які відшкодовуються підприємству, суми ввізного мита, ТЗВ, інші витрати.

4. Використовуючи Спрощений План рахунків, укажіть, який зміст господарської операції відображає бухгалтерський запис Д 20 К 683:

- а) оприбутковано виробничі запаси, виготовлені власними силами за фактичною собівартістю;
- б) оприбутковано виробничі запаси, що надійшли від постачальників до платника єдиного податку за ставкою 6% на суму рахунка за винятком ПДВ;
- в) оприбутковано виробничі запаси, що надійшли від постачальників до платника єдиного податку за ставкою 10% на суму рахунка з урахуванням ПДВ;
- г) правильні відповіді а, в;
- д) правильні відповіді б, в.

5. Оплату постачальникові за оприбутковані виробничі запаси (згідно із спрощеним Планом рахунків) відображає бухгалтерська проводка:

- а) Д 631 К 683;
- б) Д 683 К 311;
- в) Д 683 К 371;
- г) Д371 К 311;
- д) Д 683 К 301.

6. Запаси при їх відпуску протягом місяця оцінюють за методом:

- а) ідентифікованої собівартості;
- б) первісної вартості;
- в) чистої вартості реалізації;
- г) середньозваженої собівартості;
- д) справедливої вартості.

7. Списання матеріалів на управління та обслуговування виробництва (згідно із спрощеним Планом рахунків) відображає бухгалтерська проводка:

- а) Д 23 К 84 Д 84 К 20;
- б) Д 92 К 84 Д 84 К 20;
- в) Д 84 К 20 Д 79 К 84;
- г) Д 23 К 20;
- д) Д 20 К 79 Д 79 К 85.

8. Списання матеріалів на загальновиробничі потреби (згідно із спрощеним Планом рахунків) відображає бухгалтерська проводка:

- а) Д 91 К 79 Д 79 К 20;
- б) Д 84 К 20 Д 79 К 84;
- в) Д 79 К 23;
- г) Д 85 К 20 Д 79 К 85;
- д) Д 91 К 20.

9. До собівартості придбання запасів підприємствами малого бізнесу, що є платниками єдиного податку за ставкою 6%, включають:

- а) витрати на дослідження і розробку;
- б) витрати на збут;
- в) ТЗВ;
- г) ПДВ.

10. До собівартості придбання запасів підприємствами малого бізнесу, що є платниками єдиного податку за ставкою 10%, включають:

- а) ТЗВ;
- б) витрати на збут;
- в) ПДВ;
- г) витрати на дослідження і розробку.

11. Облік запасів на підприємствах малого бізнесу ведеться у:

- а) відомості В-2;
- б) відомості М-2;
- в) відомості 2-м;
- г) відомості 5-м, розділ 2;
- д) журналі-ордері 2.

12. Назвіть первинні документи, якими оформлюють надходження запасів від постачальників на підприємства малого бізнесу:

- а) доручення, товарно-транспортна накладна, накладна на відпуск ТМЦ на сторону;
- б) Журнал обліку надходження вантажів;
- в) прибутковий ордер;
- г) Акт про приймання матеріалів»;
- д) прибутковий касовий ордер;
- е) товарно-транспортна накладна;
- ж) відомість обліку залишків матеріалів на складі.

13. Назвіть первинні документи, якими оформляють відпуск запасів у виробництво:

- а) доручення, Журнал обліку доручень, видатковий ордер;
- б) видатковий ордер;
- в) лімітно-забірна картка;
- г) накладна-вимога;
- д) товарно-транспортна накладна;
- е) накладна на внутрішнє переміщення матеріалів.

14. Перерахування передплати постачальникові за виробничі запаси оформляють проводкою (згідно зі спрощеним Планом рахунків):

- а) Д 683 К 311;
- б) Д 371 К 311;
- в) Д 683 К 371;
- г) Д 371 К 683;
- д) Д 311 К 683;
- е) Д 311 К 371.

15. Оприбуткування безкоштовно отриманих запасів відображають бухгалтерською проводкою:

- а) Д 20 К 79;
- б) Д 683 К 704;

- в) Д 20 К 704;
- г) Д 20 К 84;
- д) Д 84 К 704.

Задачі

Задача 1. Як внесок до статутного фонду підприємства від засновника (фізичної особи) надійшли виробничі запаси вартістю 30 000 грн та товари вартістю 12 000 грн. Відобразьте операції в обліку.

Розв'язання задачі наведено в табл. 4.2.

Таблиця 4.2

Розв'язання задачі 1

Зміст операції	Кореспонденція рахунків					
	За загальним планом рахунків			За спрощеним планом рахунків		
	дебет	кредит	сума, грн	дебет	кредит	сума, грн
1. Відображено заборгованість засновника з внесків до статутного фонду	46	40	42 000	404	401	42 000
2. Внесені до статутного фонду виробничі запаси	20	46	30 000	20	404	30 000
3. Внесені до статутного фонду товари	262	46	12 000	262	404	12 000

Задача 2 У звітному періоді мале підприємство придбало будівельні матеріали на суму 24 000 грн (з ПДВ). Витрати з транспортування матеріалів становили 1200 грн (з ПДВ).

У цьому ж звітному періоді передано зі складу у виробництво будматеріалів на суму 10 000 грн

Відобразьте операції в обліку платника єдиного податку за ставками 6% та 10%.

Розв'язання задачі наведено в табл. 4.3.

Розв'язання задачі 2

Зміст операції	Кореспонденція рахунків					
	Для платника єдиного податку за ставкою 6%			Для платника єдиного податку за ставкою 10%		
	дебет	кредит	сума, грн	дебет	кредит	сума, грн
1. Оприбутковано будівельні матеріали	205	683	20 000	205	683	24 000
2. Відображено податковий кредит з ПДВ	641	683	4000	–	–	–
3. Перераховано оплату постачальникові	683	311	24 000	683	311	24 000
4. Відображено витрати по транспортуванню матеріалів	205	683	1000	205	683	1200
5. Відображено податковий кредит з ПДВ	641	683	200	–	–	–
6. Перераховано оплату транспортній організації	683	311	1200	683	311	1200
7. Передано будівельні матеріали до виробництва	841	205	10 000	841	205	10 000
	23	841	10 000	23	841	10 000

Задача 3. Малим підприємством реалізовано готову продукцію. Розмір угоди становив 30 000 грн (з ПДВ). Собівартість реалізованої готової продукції – 21 000 грн

Відобразьте операції в обліку платника єдиного податку за ставками 6% та 10%.

Розв'язання задачі наведено в таблиці 4.4.

Задача 4. Мале підприємство займається оптовою торгівлею і веде облік товарів у покупних цінах.

У звітному періоді були придбані товари на суму 12 000 грн (з ПДВ). У цьому ж звітному періоді товари були повністю реалізовані. Розмір угоди склав 18 000 грн (з ПДВ).

Відобразьте операції в обліку платника єдиного податку за ставками 6% та 10%.

Розв'язання задачі наведено в табл. 4.5.

Таблиця 4.4

Розв'язання задачі 3

Зміст операції	Кореспонденція рахунків					
	Для платника єдиного податку за ставкою 6%			Для платника єдиного податку за ставкою 10%		
	дебет	кредит	сума, грн	дебет	кредит	сума, грн
1. Відвантажено готову продукцію покупцеві	371	701	30 000	371	701	30 000
2. Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	701	641	5000	–	–	–
3. Списано собівартість реалізованої продукції	79	261	21 000	79	261	21 000
4. Надходження оплати від покупця	311	371	30 000	311	371	30 000
5. Відображено фінансові результати	701	79	25 000	701	79	30 000
6. Списано фінансові результати	79	44	4000	79	44	9000

Розв'язання задачі 4

Зміст операції	Кореспонденція рахунків					
	Для платника єдиного податку за ставкою 6%			Для платника єдиного податку за ставкою 10%		
	дебет	кредит	сума, грн	дебет	кредит	сума, грн
1. Оприбутковано товари	2621	683	10 000	2621	683	12 000
2. Відображено податковий кредит з ПДВ	641	683	2000	-	-	-
3. Сплачено постачальникам за отримані товари	683	311	12 000	683	311	12 000
4. Відвантаження товарів покупцеві	371	701	18 000	371	701	18 000
5. Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	701	641	3000	-	-	-
6. Списано собівартість реалізованих товарів	846	2621	10000	846	2621	12 000
	79	846	10000	79	846	12 000
7. Надходження оплати від покупця	311	371	18 000	311	371	18 000
8. Відображено фінансові результати	701	79	15 000	701	79	18 000
9. Списано фінансові результати	79	44	5000	79	44	6000

Задача 5. Мале підприємство займається роздрібною торгівлею. У звітному періоді були придбані товари на суму 15 000 грн (з ПДВ). Торгова націнка за придбаними товарами склала 2000

грн (без ПДВ). У цьому ж звітному періоді товари були повністю реалізовані у роздріб.

Відобразьте операції в обліку платника єдиного податку за ставками 6% та 10%.

Розв'язання задачі наведено в табл. 4.6.

Таблиця 4.6

Розв'язання задачі 5

Зміст операції	Кореспонденція рахунків					
	Для платника єдиного податку за ставкою 6%			Для платника єдиного податку за ставкою 10%		
	дебет	кредит	сума, грн	дебет	кредит	сума, грн
1. Оприбутковано товари	2622	683	12 500	2622	683	15 000
2. Відображено податковий кредит з ПДВ	641	683	2500	–	–	–
3. Перераховано оплату постачальникові	683	311	15 000	683	311	15 000
4. Відображено торгівлю націнку	2622	264	4900	2622	264	2 000
5. Відвантаження товарів покупцю	371	701	17 400	371	701	17 000
6. Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	701	641	2900	–	–	–
7. Списано собівартість реалізованих товарів	846	2622	12 500	846	2622	15 000
	79	846	12 500	79	846	15 000
8. Списано торгівлю націнку (сторно)	2622	264	4900	2622	264	2000
9. Надходження оплати від покупця	311	371	17 400	311	371	17 000
10. Відображено фінансові результати	701	79	14 500	701	79	17 000
11. Списано фінансові результати	79	44	2000	79	44	2000

ТЕМА 5. ОБЛІК ОПЛАТИ ПРАЦІ НА МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Після вивчення цієї теми студенти зможуть:

- дати загальну характеристику витрат на оплату праці;
- ознайомитися із законодавчими та нормативними актами, які регулюють питання оплати праці та соціального захисту працівників;
- зрозуміти завдання організації обліку малими підприємствами розрахунків з оплати праці;
- засвоїти послідовність документування операцій з оплати праці;
- опанувати методику організації аналітичного і синтетичного обліку оплати праці в умовах спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності.

В умовах формування в Україні ринкової економіки відбуваються значні зміни в організації оплати праці робітників та її обліку.

Для правильної організації обліку оплати праці на підприємстві бухгалтер керується чинним законодавством. Відповідно до ст. 96 Кодексу законів про працю, форми, системи і розміри оплати праці робітників встановлюють підприємства самостійно в колективному договорі.

В наказі про облікову політику підприємства необхідно передбачити:

- форми кадрової документації;
- форми та системи оплати праці;
- нормування праці;
- перелік і строк надання до бухгалтерії документів з обліку праці та її оплати;
- порядок оброблення та зберігання первинних документів та реєстрів обліку з оплати праці.

Відповідно до Закону України «Про оплату праці», розрізняють основну заробітну плату, додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати.

Основна заробітна плата – це винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм (норми часу, вироблення, обслуговування, посадові оклади). Вона встановлюється у вигляді

ді тарифних ставок, відрядних розцінок для робочих і посадових окладів для службовців.

Додаткова заробітна плата – це винагорода за працю понад установлені норми, за трудові досягнення і винахідництво, а також особливі умови праці. Вона включає доплати і надбавки до тарифних ставок і посадових окладів у розмірах, передбачених чинним законодавством; винагороди за вислугу років і стаж роботи; оплату щорічних і додаткових відпусток відповідно до законодавства, компенсацій за невикористану відпустку та ін.

До інших заохочувальних і компенсаційних виплат відносяться надбавки і доплати, не передбачені законодавством і понад установлені розміри; винагороди за підсумками роботи за рік; премії за сприяння винахідництву і раціоналізації, за створення, освоєння і впровадження нової техніки; за своєчасне постачання продукції на експорт; одноразові заохочення окремих працівників за виконання особливо важливих виробничих завдань тощо.

Крім того, Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» передбачає таку класифікацію виплат працівникам:

- поточні виплати;
- виплати при звільненні;
- виплати при завершенні трудової діяльності;
- інші довгострокові виплати.

Згідно з цим переліком, до поточних виплат включають заробітну плату та інші нарахування з оплати праці, виплати за невідпрацьований час, прямі та інші заохочувальні виплати.

Джерелами коштів на оплату праці на малих підприємствах є кошти, що отримані в результаті господарської діяльності.

Залежно від основної ознаки (кількості праці або часу) розрізняють дві форми оплати праці:

- відрядну, коли за основу розрахунку заробітної плати береться кількість виконаної роботи;
- погодинну, при якій відповідно до тарифної ставки за годину роботи або окладу оплачується витрачений на підприємстві час.

Оплата праці робітників підприємств, що застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, здійснюється за загальними принципами згідно з КЗпП і Законом України «Про оплату праці».

Проте застосування єдиного податку вимагає певних особливостей в організації обліку оплати праці на підприємстві:

- витрати з оплати праці не враховуються у формуванні бази оподаткування єдиним податком, тому сума таких виплат не зменшує податкових платежів цих платників;
- при здійсненні оплати праці роботодавцю – платникові єдиного податку – не треба контролювати зв'язок цих витрат з господарською діяльністю, що необхідно при використанні підприємствами загальної системи оподаткування.

Поряд з цим слід зазначити, що для платників єдиного податку – юридичних осіб принципове значення має форма виплати заробітної плати працівникам.

У разі, коли виплата заробітної плати здійснюється в негрошовій формі, ДПАУ схиляється до визначення таких виплат бартерними операціями, які підприємствам малого бізнесу здійснювати заборонено Указом № 727 (хоча таке обмеження передбачено тільки для розрахунків за відвантаженою продукцію). Таким чином, з точки зору податкових органів, виплата заробітної плати працівникам у негрошовій формі може бути підставою для переходу платника єдиного податку на загальну систему оподаткування з наступного періоду.

Те ж саме стосується і питань надання платниками єдиного податку найманим працівникам інших додаткових благ, таких як оплата за навчання дітей працівників, надання путівок та т. ін.

Витрати на оплату праці є базою для нарахування внесків на загальне державне пенсійне страхування та трьох внесків на загальнодержавне соціальне страхування. Платники єдиного податку стосовно цих обов'язкових платежів знаходяться в особливому становищі.

З одного боку, згідно з п.6 Указу № 727 платники єдиного податку не є платниками:

- збору на обов'язкове соціальне страхування;
- збору на обов'язкове державне пенсійне страхування;
- внесків до державного фонду сприяння зайнятості населення.

До того ж Указ № 727 передбачає, що суми єдиного податку, що надходять на рахунок Державного казначейства, підлягають розподілу в такому співвідношенні:

- 20% – в Держбюджет України;
- 23% – у місцеві бюджети;
- 42% – у Пенсійний фонд України;
- 15% – на обов'язкове соціальне страхування (в тому числі в Державний фонд сприяння зайнятості населення – 4%).

Таким чином, наявність цих взаємопов'язаних норм в Указі № 727 є ознакою того, що платежі на пенсійне і соціальне страхування сплачуються суб'єктами спрощеної системи оподаткування в складі єдиного податку.

Але, з іншого боку, між нормами Указу № 727 і спеціальним законодавством із соціального і пенсійного страхування є суттєве протиріччя, яке виникло після введення в дію Закону № 2213 «Про розмір внесків на окремі види загальнообов'язкового державного соціального страхування» від 11.01.2001 р. Тому в той час було прийнято компромісне рішення – до законодавчого урегулювання цього питання платники єдиного податку звільнялися від необхідності внесків до фонду соціального страхування на випадок безробіття і фонду соціального страхування на випадок тимчасової втрати працездатності. Єдиним видом соціального страхування, за яким з моменту введення не виникали протиріччя, є загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасних випадків на виробництві і професійних захворювань, що спричинили втрату працездатності, тому що ці види внесків усі платники сплачують на загальній підставі.

З 1 січня 2004 року набрав чинності Закон України № 1058-IV «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» від 09.07.2003 р., згідно з яким платежі до Пенсійного фонду, які пов'язані з оплатою праці, виключили з системи оподаткування та перейменували у «внески», про які в Указі № 727 не йдеться. Згідно з п.1 ст. 14 Закону № 1058, суб'єкти малого бізнесу – платники єдиного податку віднесені до страховиків, які зобов'язані нараховувати пенсійний внесок за ставкою 33,2% (з 01.01.2007 р.).

У зв'язку з цим у юридичних осіб – платників єдиного податку з 01.01.2004 року з'явилася проблема подвійного оподаткування відносно платежів до Пенсійного фонду:

- з одного боку, нарахування і сплата пенсійного внеску в розмірі 33,2% фонду оплати праці;
- з іншого боку, 42% суми єдиного податку також зараховуються на рахунки Пенсійного фонду.

Хоча пенсійне законодавство має пріоритет з питань сплати внесків до Пенсійного фонду, проте це суперечить нормам Господарського кодексу, згідно з яким «закони, якими регулюється оподаткування суб'єктів господарювання, повинні передбачати ... усунення подвійного оподаткування» (ч. 2 ст.17).

Протягом 2004 року паралельно існували дві принципово різні позиції щодо сплати внесків до Пенсійного фонду платниками єдиного податку.

Перша позиція належить Держкомпідприємству, яке послідовно відстоює норми Указу № 727 і наполягає на тому, що платники єдиного податку не повинні нараховувати пенсійні внески на витрати з оплати праці найманих працівників.

Друга позиція належить Пенсійному фонду України, який наполягає на обов'язковому нарахуванні і сплаті внесків усіма платниками без винятку, проте визнає за можливе віднесення до рахунка сплати цих внесків частини суми єдиного податку, яку перерозподіляють на його користь.

Внаслідок відсутності законодавчого урегулювання цього питання частина платників єдиного податку протягом 2004 року зовсім не нараховувала пенсійних внесків із сум заробітної плати найманих працівників, а частина нараховувала, але сплачувала різницю між цією сумою та 42% від суми сплаченого за відповідний місяць єдиного податку.

Стосовно цієї проблеми необхідно звернути увагу і на спеціальне розпорядження Кабінету Міністрів України № 58-р від 10.03.2005 р., яке підтримало узгоджену з Міністерством фінансів і ДПАУ пропозицію Пенсійного фонду про тимчасове (до законодавчого урегулювання функціонування спрощеної системи оподаткування) припинення перевірок платників єдиного податку та стягнення заборгованості за пенсійними внесками за 2004 рік і перший квартал 2005 року.

Щоб запобігти подвійному оподаткуванню, до законодавчого врегулювання цієї проблеми Пенсійний фонд України пропонує механізм заліку частини сум єдиного податку в рахунок сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне

страхування. Методику дії цього механізму наведено в листі Пенсійного фонду від 19.03.2004 р. № 2645/04 «Про механізм зарахування частини сум єдиного та фіксованого податків, які направляються до бюджету Пенсійного фонду, в рахунок сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування».

Сутність методики заліку полягає в тому, що 42% єдиного податку зараховуються в рахунок сплати страхових внесків, які нараховуються в розмірах, установлених чинним законодавством. Залік здійснюється на підставі платіжного документа, який підтверджує сплату єдиного податку. Такий документ надається одночасно з подачею до органів Пенсійного фонду щомісячного розрахунку сум страхових внесків. Якщо частка єдиного податку, яку направлено до Пенсійного фонду, за звітний місяць перевищує суму нарахованих до сплати страхових внесків, то ця сума зараховується в рахунок майбутніх платежів страхових внесків.

Особливість проведення заліку юридичними особами – платниками єдиного податку зумовлюється ще й терміном сплати єдиного податку (не пізніше 20 числа наступного місяця). Таким чином, зарахувати частину суми єдиного податку минулого місяця можливо лише у рахунок страхових внесків поточного місяця, що спричинює певні складності щодо відображення такого заліку в бухгалтерському обліку.

Спеціальні збори до Пенсійного фонду (з окремих операцій: купівля-продаж валют, торгівля ювелірними виробами із золота, крім обручок, платини та коштовних каменів, відчуження легкових автомобілів, купівля-продаж нерухомості, послуги стільникового зв'язку) платники єдиного податку сплачують на загальних підставах.

Із заробітної плати найманих працівників платники єдиного податку повинні здійснювати обов'язкові утримання до Пенсійного фонду і фондів загальнообов'язкового соціального страхування, а також податку з доходів фізичних осіб на загальних засадах.

Загальна сума утримань із заробітної плати не повинна перевищувати 20% (а в окремих випадках, передбачених законодавством, – 50%) суми заробітку, що залишається після відрахування податку з доходів фізичних осіб, збору в Пенсійний фонд і збору

на соціальне страхування на випадок безробіття. Не дозволяються утримання з вихідної допомоги.

При утриманнях із заробітної плати за декількома виконавчими документами за працівником, у будь-якому випадку, повинно бути збережено 50% заробітку.

Документи з обліку особового складу є досить важливими і вимагають особливої ретельності при оформленні, веденні і зберіганні протягом тривалого часу. Проте на підприємствах малого бізнесу чисельність працівників невелика, тому спеціальної кадрової служби там, як правило, немає. Обов'язки з ведення кадрової документації наказом керівника доручаються одному з працівників.

Бухгалтерія на кожного працівника відкриває картку-довідку (особовий рахунок) з указівкою довідкових даних про працівника з подальшим накопиченням інформації про нараховану заробітну плату, утримання з неї, виплачені суми.

Оперативний облік робочого часу ведеться в таблиці обліку використання робочого часу (ф. № П-12, № П-13). Дані табельного обліку використовує бухгалтерія при нарахуванні заробітної плати працівникам.

При відрядній оплаті праці основні документи для обліку виконаних робіт, їхньої якості і заробітної плати, що підлягає нарахуванню бригаді або окремому робітникові, є наряди.

Усі первинні документи з обліку виробки і заробітної плати у встановлений термін здають у бухгалтерію для їхньої перевірки й оброблення. Рахункове оброблення полягає в тому, що по кожному документу множенням розцінки на кількість виробленої продукції (виконаних робіт, зроблених послуг) визначають суму відрядного заробітку. Оброблені документи групують за табельними номерами робітників і використовують для складання відомості 3-м (розділ II). Ця відомість є основним обліковим реєстром, що використовується для оформлення розрахунків з робітниками та службовцями. Вона містить дані про всі нарахування за видами оплат, утримання із заробітної плати і суми, що підлягають видачі на руки.

Порівняння відомості 3-м і розрахунково-платіжної відомості свідчить про те, що вони відрізняються лише тим, що в останній відсутні дані про відрахування на соціальне страхування, у Пенсійний фонд, фонд соціального страхування на випадок без-

робіття. Тому на практиці облік розрахунків з оплати праці окремі малі підприємства ведуть саме в розрахунково-платіжних відомостях. У цих випадках відрахування на соціальні заходи з фонду оплати праці відображають у листах-розшифровках, звідки їх заносять у Журнал обліку господарських операцій.

Грошові кошти для виплати заробітної плати підприємства одержують за чеком розрахункового рахунка банку. Разом з чеком підприємства надають банкові всі необхідні платіжні документи по перерахуваннях іншим організаціям і особам, на користь яких відбулися утримання із заробітної плати.

Синтетичний облік розрахунків з робітниками та службовцями з оплати праці підприємство здійснює на пасивному рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці» за субрахунками:

661 «Розрахунки по заробітній платі»;

662 «Розрахунки з депонентами».

За кредитом субрахунка 661 «Розрахунки по заробітній платі» відображають суми нарахованої працівникам основної і додаткової заробітної плати, премії, допомоги з тимчасової непрацездатності, а за дебетом – утримання із заробітної плати, суми виплаченої заробітної плати, а також депоновану заробітну плату.

Нарахована заробітна плата відноситься на витрати тих ділянок виробництва або обігу, де зайняті ті або інші категорії працівників, для включення її в собівартість продукції (робіт, послуг).

Звідси, в бухгалтерському обліку на суму нарахованої заробітної плати роблять запис за кредитом субрахунка 661 «Розрахунки по заробітній платі» в кореспонденції з дебетом рахунка 84 з наступним закриттям рахунка 84 на рахунок 23 «Виробництво» або 79 «Фінансові результати» у залежності від виду витрат.

Суми утримань із заробітної плати працівників підприємства відображають за дебетом субрахунка 661 «Розрахунки по заробітній платі» у кореспонденції з кредитом субрахунків 64 рахунка «Розрахунки по податках» (на суму утриманого податку з доходів фізичних осіб, що підлягає перерахуванню в бюджет), «За пенсійним забезпеченням» (на суму утримань збору в Пенсійний фонд); «За соціальним страхуванням» (на суму утримань збору з тимчасової втрати працездатності); «За страхуванням на випадок безробіття» (на суму утримань збору у фонд соціального страхування на випадок безробіття); «Розрахунки з різними кре-

диторами» (на суму утримань за виконавчими документами) тощо.

Суми заробітної плати, премій та інших належних виплат робітникам та службовцям, виплачені з каси підприємства, відображають записом за дебетом рахунка 661 «Розрахунки по заробітній платі» і кредитом рахунка 30 «Каса».

Депонована заробітна плата (вчасно не виплачена) оформляється записом за дебетом рахунка 661 «Розрахунки по заробітній платі» у кореспонденції з кредитом рахунка 662 «Розрахунки з депонентами».

Далі при виплаті робітникам та службовцям заробітної плати, раніше зарахованої на депоненти, роблять запис за дебетом рахунка 662 «Розрахунки з депонентами» і кредитом рахунка 30 «Каса».

Методичними рекомендаціями № 422 для обліку розрахунків з оплати праці передбачена відомість 3-м, а саме розділ II цього реєстру.

У графах 5–9 відображаються операції за кредитом рахунку 66, тобто нарахування робітникам заробітної плати, премій, допомоги з тимчасової непрацездатності тощо. У графах 11–18 відображаються операції за дебетом даного рахунка, а саме усі відрахування із заробітної плати робітників: податок з доходів фізичних осіб, внески до Пенсійного фонду, до фондів соціального страхування, суми утриманих аліментів, утримань за виконавчими листами тощо.

Не отримані робітниками суми заробітної плати відображаються у графі 20. Ці суми переносять у графу 4 відомості 3-м наступного місяця з позначкою «депоновано».

Слід пам'ятати, що заповнення графи 13 «Розрахунки по податках і платежах» не передбачає розподілу утримань за їх видами, що не дозволяє здійснювати в цьому реєстрі окремий облік утримань.

Таким чином, рекомендована форма облікового реєстру стає на заводі накопиченню даних, необхідних для складання відповідної звітності.

Типова кореспонденція рахунків з обліку оплати праці на малих підприємствах наведена в табл. 5.1.

Таблиця 5.1

Типова кореспонденція рахунків з обліку оплати праці на малих підприємствах

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків			
	За загальним Планом рахунків		За спрощеним Планом рахунків	
	дебет	кредит	дебет	кредит
1. Нарахована заробітна плата				
1.1. Основним робочим	81	661	842	661
	23	81	23	842
1.2. Загальновиробничому персоналу	81	661	842	661
	91	811	79	842
1.3. Адміністративному персоналу	81	661	842	661
	92	81	79	842
1.4. Персоналу відділу збуту	81	661	842	661
	93	81	79	842
2. Здійснено нарахування на фонд оплати праці				
2.1. Основних робочих	82	65	843	64
	23	82	23	843
2.2. Загальновиробничого персоналу	82	65	843	64
	91	82	79	843
2.3. Адміністративного персоналу	82	65	843	64
	92	82	79	843
2.4. Персоналу відділу збуту	82	65	843	64
	93	82	79	843
3. Здійснено утримання від заробітної плати				
3.1. Податку з доходів фізичних осіб	661	641	661	6413
3.2. До Пенсійного фонду	661	651	661	6451
3.3. До фонду соціального страхування	661	652	661	6452
3.4. До фонду страхування на випадок безробіття	661	653	661	6453
4. Виплачено заробітну плату	661	301	661	301

Література

1. Закон України «Про оплату праці» від 24.03.95 р. № 108/95-ВР.
2. Закон України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» від 09.07.2003 р. № 1058-IV.
3. Закон України «Про розмір внесків на деякі види загальнообов'язкового державного соціального страхування» від 11.01.2001 р. № 2213-III.
4. Закон України «Про обов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, що пов'язані з народженням та похованням» від 18.01.2001 р. № 2240-III.
5. Закон України «Про загальнообов'язкове державне страхування на випадок безробіття» від 02.03.2000 р. № 1533-III.
6. Закон України «Про обов'язкове державне соціальне страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань, що привели до втрати працездатності» від 23.09.99 р. № 1105-XIV.
7. Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.05.2003 р. № 889-IV.

Запитання для самоконтролю

1. Які види заробітної плати існують на малих підприємствах України?
2. Які форми оплати праці існують на малих підприємствах України?
3. Які утримання із заробітної плати здійснюються на малих підприємствах?
4. Які нарахування на фонд оплати праці здійснюються на малих підприємствах?
5. Як ведеться облік особового складу працівників на малих підприємствах?
6. Якими первинними документами підтверджується нарахування заробітної плати працівникам на малих підприємствах?

7. Який реєстр бухгалтерського обліку використовується для аналітичного обліку розрахунків з оплати праці на малих підприємствах?
8. Як організовано синтетичний облік заробітної плати на малих підприємствах?

Тести

1. У наказі про облікову політику підприємства – платника єдиного податку для правильної організації обліку праці та її оплати повинні наводитися:

- а) чисельність працівників за категоріями та ставка єдиного податку;
- б) форма кадрової документації, форми, системи оплати праці;
- в) нормування і оплата праці;
- г) перелік і термін надання первинних документів з обліку оплати праці до бухгалтерії підприємства;
- д) усі відповіді правильні.

2. До кадрової документації належать:

- а) розпорядничі документи з особового складу, облікові документи по кадрах;
- б) накази про приймання, переведення, звільнення працівника, особова картка;
- в) особова картка спеціаліста, книга обліку бланків трудових книжок;
- г) особовий листок з обліку кадрів, автобіографія;
- д) правильна відповідь не наведена.

3. Облік використання робочого часу здійснюється за допомогою таких документів:

- а) розрахунково-платіжна відомість і наряди на відрядні роботи;
- б) маршрутні карти, акти про приймання виконаних робіт, накопичувальні картки обліку заробітної плати;
- в) таблиць обліку використання робочого часу і розрахунку заробітної плати;
- г) таблиць обліку використання робочого часу;
- д) список осіб, які працюють в понадурочний час;
- е) усі відповіді правильні.

4. За спрощеним Планом рахунків облік та узагальнення інформації про розрахунки з оплати праці здійснюється на рахунку:

- а) 66;
- б) 68;
- в) 64;
- г) 84.

5. Аналітичний облік розрахунків з персоналом необхідно вести:

- а) за кожним робітником;
- б) за видами виплат та утримань;
- в) за категоріями працівників;
- г) усі відповіді правильні;
- д) правильна відповідь не наведена.

6. При нарахуванні заробітної плати робітникам, зайнятим виробництвом продукції, складають такі бухгалтерські проводки:

- а) Д 84 К 66;
- б) Д 23 К 66;
- в) Д 84 К 66 Д 23 К 84;
- г) Д 84 К 66 Д 79 К 84;
- д) Д 85 К 66 Д 79 К 85.

7. При нарахуванні заробітної плати адміністрації та робітникам, зайнятим збутом, складають такі бухгалтерські проводки:

- а) Д 85 К 66;
- б) Д 85 К 66 Д 23 К 85;
- в) Д 84 К 66 Д 79 К 84;
- г) Д 79 К 66;
- д) Д 84 К 66 Д 66 К 79.

8. Витрати на оплату праці робітникам, що зайняті ліквідацією наслідків надзвичайних подій, оформляються бухгалтерською проводкою:

- а) Д 84 К 66 Д 79 К 84;
- б) Д 85 К 66 Д 79 К 85;
- в) Д 85 К 66 Д 66 К 79;
- г) Д 79 К 85 Д 85 К 23;
- д) Д 79 К 66.

9. Надходження коштів у касу підприємства від робітників, що раніше отримали зайву суму заробітної плати, оформляється записом:

- а) Д 30 К 23;
- б) Д 30 К 84;
- в) Д 30 К 66;
- г) Д 66 К 30;
- д) Д 66 К 84.

10. Нарахування виплат за рахунок фонду соціального страхування відображають бухгалтерською проводкою:

- а) Д 84 К 66 Д 64 К 84;
- б) Д 64 К 66;
- в) Д 66 К 64;
- г) Д 79 К 66 Д 64 К 79;
- д) Д 85 К 66 Д 64 К 85.

11. Утримання до Пенсійного фонду або до фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття оформляють бухгалтерською проводкою:

- а) Д 66 К 64;
- б) Д 66 К 84 Д 84 К 64;
- в) Д 64 К 66;
- г) Д 64 К 84 Д 84 К 66;
- д) Д 79 К 94 Д 66 К 79.

12. При нарахуванні внесків до Пенсійного фонду від заробітної плати робітників, зайнятих виготовленням продукції, складають бухгалтерську проводку:

- а) Д 84 К 64 Д 23 К 84;
- б) Д 84 К 64 Д 79 К 84;
- в) Д 64 К 84 Д 84 К 23;
- г) Д 64 К 84 Д 84 К 79;
- д) Д 23 К 64.

13. Відображення виплати заробітної плати оформлюють бухгалтерською проводкою:

- а) Д 66 К 30;
- б) Д 30 К 66;
- в) Д 31 К 66;
- г) Д 66 К 31;
- д) Д 66 К 70.

14. Аналітичний облік розрахунків з працівниками з оплати праці малі підприємства здійснюють у:

- а) відомості 3-м, розділи I і II;
- б) відомості В-8;
- в) відомості 3-м, розділ II;
- г) розрахунково-платіжній відомості та відомості В-8;
- д) відомості 3-м, розділ I.

15. Облік розрахунків нарахувань та утримань, пов'язаних з виплатою доходів персоналу, малі підприємства здійснюють у:

- а) відомості В-8;
- б) відомості 3-м, розділ II;
- в) відомості 3-м, розділ I;
- г) оборотно-сальдовій відомості;
- д) платіжній відомості.

Задачі

Задача 1. У звітному періоді малим підприємством – платником єдиного податку – була нарахована заробітна плата:

- 1) робітникам основного виробництва – 10 000 грн;
- 2) працівникам відділу збуту – 3000 грн;
- 3) адміністративному персоналу – 6000 грн

Після здійснення всіх обов'язкових нарахувань і утримань заробітна плата була повністю виплачена.

Відобразь операції в обліку.

Розв'язання задачі 1 наведено в табл. 5.2.

Таблиця 5.2.

Розв'язання задачі 1

Зміст операції	Кореспонденція рахунків					
	Загальний План рахунків			Спрощений План рахунків		
	де-бет	кре-дит	сума, грн	де-бет	кре-дит	сума, грн
1	2	3	4	5	6	7
1. Нарахована заробітна плата:						

1.1. Робітникам основного виробництва	81	661	10 000	842	661	10 000
	23	81	10 000	23	842	10 000
1.2. Працівникам відділу збуту	81	661	3000	842	661	3000
	93	81	3000	79	842	3000
1.3. Адміністративному персоналу	81	661	6000	842	661	6000
	92	81	6000	79	842	6000
2. Здійснено нарахування на фонд оплати праці робітників основного виробництва						
2.1. До Пенсійного фонду	821	651	3180	843	6451	3180
	23	821	3180	23	843	3180
2.2. До фонду соціального страхування від нещасних випадків	822	656	100	843	6454	100
	23	843	100	23	843	100
3. Здійснено нарахування на фонд оплати праці робітників відділу збуту						
3.1. До Пенсійного фонду	821	651	954	843	6451	954
	93	821	954	79	843	954
3.2. До фонду соціального страхування від нещасних випадків	822	656	30	843	6454	30
	93	822	30	79	843	30
4. Здійснено нарахування на фонд оплати праці адміністративного персоналу:						
4.1. До Пенсійного фонду	821	651	1908	843	6451	1908
	79	843	1908	79	843	1908
4.2. До фонду страхування від нещасних випадків	822	65	60	843	6454	60
	92	822	60	79	843	60
5. Здійснено утримання із заробітної плати:						
5.1. Податку з доходів фізичних осіб	661	641	2470	661	6413	2470
5.2. До Пенсійного фонду	661	651	380	661	6451	380
5.3. До фонду соціального страхування	661	652	95	661	6452	95

5.4. До фонду страхування на випадок безробіття	661	653	95	661	6453	95
6. Перераховано з поточного рахунка платежі:						
6.1. Податку з доходів фізичних осіб	641	311	2470	6413	311	2470
6.2. До Пенсійного фонду	651	311	6422	6451	311	6422
6.3. До фонду соціального страхування	652	311	95	6452	311	95
6.4. До фонду страхування на випадок безробіття	653	311	95	6453	311	95
6.5. До фонду страхування від нещасних випадків	656	311	190	6454	311	190
7. Передано до каси з поточного рахунка грошові кошти на виплату заробітної плати	301	311	15 960	301	311	15 960
8. Виплачено заробітну плату	661	301	15 960	661	301	15 960

ТЕМА 6. ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Після вивчення цієї теми студенти зможуть:

- дати загальну характеристику основним засобам;
- ознайомитися із законодавчими та нормативними актами, які регулюють питання обліку основних засобів;
- засвоїти методику нарахування амортизації основних засобів
- засвоїти послідовність документування операцій з обліку основних засобів;
- опанувати методику організації аналітичного та синтетичного обліку основних засобів в умовах спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності.

У процесі господарської діяльності підприємства малого бізнесу, як і всі інші суб'єкти господарювання, використовують основні засоби.

Правильність обліку та контролю за збереженням та ефективним використанням даного виду майна на кожному підприємстві забезпечується наказом про облікову політику, який обов'язково повинен містити розділ щодо обліку основних засобів.

У цьому розділі необхідно передбачити:

- перелік первинних документів з обліку основних засобів, якими повинні користуватися на даному підприємстві;
- список осіб, які мають право підписувати документи, що підтверджують рух основних засобів та порядок контролю за матеріально відповідальними особами;
- порядок оцінювання основних засобів;
- метод та порядок нарахування амортизації;
- визначення ліквідаційної вартості основних засобів;
- термін корисної експлуатації основних засобів;
- облік орендованих основних засобів.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби визначаються П(с) БО 7, норми якого поширюються і на підприємства малого бізнесу, що перейшли на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності.

До основних засобів належать матеріальні активи, наявні на підприємстві для використання їх у процесі виробництва, постав-

ки товарів і надання послуг, надання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він триває більше за рік).

Об'єктом основних засобів є закінчений пристрій з усім пристосуваннями і приладдям до нього або окремих конструктивно відокремлених предметів, призначений для виконання певних самостійних функцій, або відокремлений комплекс конструктивно об'єднаних предметів однакового чи різного призначення, які мають для їх обслуговування загальне пристосування, приладдя, управління та єдиний фундамент, внаслідок чого кожний предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно.

Під амортизацією розуміють систематичний розподіл амортизованої суми необоротних активів протягом терміну їх корисного використання (експлуатації).

Термін корисного використання (експлуатації) – очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи будуть використовуватися підприємством або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг).

Придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Одиницею обліку основних засобів є об'єкт основних засобів.

Первісна вартість об'єкта основних засобів складається з таких витрат:

- сум, що сплачуються постачальникам активів і підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків);
- реєстраційних зборів, державного мита і аналогічних платежів, здійснюваних у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);
- витрат на страхування ризиків доставки основних засобів;

- витрат на установку, монтаж, налагоджування основних засобів;
- інших витрат, безпосередньо пов'язаних із доведенням основних засобів до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою.

До введення в дію П(с) БО 31 витрати на сплату відсотків за користування кредитом не включалися до первісної вартості основних засобів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок позикового капіталу, але тепер методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про такі витрати визначені П(с) БО 31 «Фінансові витрати».

Залежно від порядку використання, фінансові витрати можуть бути:

- визнані витратами звітного періоду, в якому вони були нараховані;
- капіталізовані.

Капіталізація фінансових витрат застосовується тільки до суми тих фінансових витрат, яких можна було уникнути за умов нездійснення витрат на утворення кваліфікаційного активу.

Більшість кваліфікаційних активів – це необоротні активи, тому що вони потребують тривалого часу для їх утворення.

Включення фінансових витрат у собівартість такого активу в бухгалтерському обліку відображається записом по дебету рахунка 15 «Капітальні інвестиції» і кредиту рахунка 684.

Таким чином, зміна порядку обліку фінансових витрат привела до необхідності уточнення собівартості необоротних активів. Тепер фінансові витрати, або їх частка, яка підлягає капіталізації, згідно з п.8 П(с) БО 7 та п.11 П(с) БО 8, входить до складу первісної вартості основних засобів і нематеріальних активів.

Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних із поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудовування, дообладнання, реконструкція тощо), яке спричинює збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта. Первісна вартість основних засобів зменшується у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта основних засобів.

Для платника єдиного податку за ставкою 10% поняття «валові витрати», «амортизація» (у податковому розумінні) та «прибуток, що підлягає оподаткуванню» мають абстрактне значення,

тому що він не є платником податку на прибуток. Тому на момент придбання матеріального необоротного активу підприємству байдуже: відноситься він до основних виробничих чи невиробничих фондів. І в тому, і в іншому випадку ПДВ, що сплачено під час придбання основних засобів, включається до витрат на їх придбання.

Платники єдиного податку за ставкою 6% у разі придбання основних засобів і нематеріальних активів, що підлягають амортизації, мають право на включення до податкового кредиту сум сплаченого ПДВ. Таким чином, у разі придбання невиробничих основних фондів права на податковий кредит у таких платників єдиного податку не виникає.

Крім придбання за плату основні фонди можуть надходити на підприємство як внесок засновників до статутного фонду. Якщо в такому випадку виникають витрати з транспортування, монтажу, налагодження таких основних засобів, то в обліку суб'єктів малого бізнесу – платників єдиного податку за ставками 6 та 10% є розходження.

Платник єдиного податку за ставкою 10% всю суму таких витрат відносить на збільшення вартості активу, що внесено до статутного капіталу. Платник єдиного податку за ставкою 6% з суми таких витрат відокремлює податковий кредит з ПДВ.

На відміну від підприємств, що використовують звичайну систему оподаткування, безкоштовне отримання необоротних активів суб'єктами малого підприємництва не має ніяких негативних податкових наслідків, тому що вони не є платниками податку на прибуток. Крім того, якщо при звичайній системі оподаткування вартість безкоштовно отриманих об'єктів основних фондів і нематеріальних активів не підлягає амортизації, що не дозволяє зменшити об'єкт оподаткування з податку на прибуток, то при спрощеній системі це питання не має значення, тому що сума амортизації не впливає на об'єкт оподаткування єдиним податком.

Правильний облік операцій з вибуття основних засобів є дуже важливим для малих підприємств, що використовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, тому що такі операції впливають на їх податкові зобов'язання з єдиного податку. Згідно з Указом № 727, у разі здійснення операцій з продажу основних засобів вибором від реалізації вважається різ-

ниця між сумою, яку отримано від реалізації основних фондів, та їх залишковою вартістю.

Сума, отримана від продажу основних засобів платниками єдиного податку за ставкою 10%, визначається без обліку ПДВ, тому що такі платники не мають права нараховувати податкові зобов'язання з ПДВ. Платники єдиного податку за ставкою 6%, згідно з Указом № 727 повинні включати в суму виторгу від реалізації основних фондів (яка є об'єктом оподаткування єдиним податком) суми нарахованого ПДВ. Таким чином, виникає подвійне оподаткування, тому що сума податкових зобов'язань спочатку обліковується при розрахунку ПДВ, а потім включається до об'єкта оподаткування єдиним податком.

Підприємствам малого бізнесу під час розрахунку амортизації доцільно використовувати один із методів, що передбачені П(с) БО 7, а не податковий метод, що наведено в Законі «Про прибуток». Така думка пояснюється тим, що платники єдиного податку не є платниками податку на прибуток і взагалі Закон «Про прибуток» не розповсюджується на суб'єктів малого підприємництва – платників єдиного податку.

П(с) БО 7 передбачає застосування п'яти методів амортизації: метод прямолінійного списання, метод зменшення залишкової вартості, метод прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивний метод, виробничий метод.

Метод прямолінійного списання. Річна сума амортизації визначається діленням амортизованої вартості на очікуваний період часу використання основних засобів.

Річну суму амортизації розраховують за формулою

$$A = \frac{(B_0 - L)}{t}, \quad (6.1)$$

де A – річна сума амортизації;

B_0 - первісна вартість основного капіталу;

L – ліквідаційна вартість в останньому році експлуатації;

t – загальна кількість років експлуатації об'єкта.

Метод зменшення залишкової вартості. Річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об'єкта на

початок звітнього року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації. Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею і результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату ділення ліквідаційної вартості на його первісну вартість.

Річні амортизаційні відрахування визначають за формулою

$$A = B_{\text{зал}} \times n, \quad (6.2)$$

де A – річна сума амортизації;

$B_{\text{зал}}$ – залишкова вартість об'єкта;

n – норма амортизації.

Фіксовану норму амортизації, що використовується при цьому методі, може бути визначено за формулою Матесона:

$$n = 1 - \sqrt[t]{\frac{L}{B_0}}, \quad (6.3)$$

$$n = 1 - A/i, \quad (6.4)$$

де n – рівень (норма) амортизаційних відрахувань;

B_0 – первісна вартість основного капіталу;

L – ліквідаційна вартість в останньому році експлуатації;

t – загальна кількість років експлуатації об'єкта.

Метод прискореного зменшення залишкової вартості.

Річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості на початок звітнього року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється, виходячи з терміну корисного використання об'єкта, і подвоюється.

Річна сума амортизації за цим методом визначається за формулою

$$A = B_{\text{зал}} \times n, \quad (6.5)$$

де A – річна сума амортизації;
 $B_{\text{зал}}$ – залишкова вартість об'єкта;
 n – норма амортизації.

Норму амортизації (у відсотках) можна розрахувати за формулою:

$$n = \frac{100}{t} \times 2, \quad (6.6)$$

де n – норма амортизації;
 t – термін корисного використання.

Кумулятивний метод. Річна сума амортизації визначається як добуток амортизованої вартості та кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховують діленням кількості років, що залишаються до кінця очікуваного терміну використання об'єкта основних засобів, на суму кількості років його корисного використання.

Річну суму амортизації визначають за формулою

$$A = (B_{\text{перв}} - Л) \times nT, \quad (6.7)$$

де $B_{\text{перв}}$ – первісна вартість основного капіталу;
 $Л$ – ліквідаційна вартість в останньому році експлуатації;
 nT – норма амортизації для року T .

У загальному вигляді щорічну норму (коефіцієнт) амортизації можна визначити за формулою

$$n_T = \frac{2 \times (t - T + 1)}{t \times (t + 1)}, \quad (6.8)$$

де n_t – норма амортизації для року T ;
 t – загальний термін служби цього засобу праці;
 T – рік, для якого визначається норма амортизації.

Виробничий метод. Місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням амортизованої вартості на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів. При використанні цього методу річну суму амортизації для року T розраховують за формулою

$$A_t = \frac{(B_{\text{перв}} - Л) \times П_T}{\Sigma П}, \quad (6.9)$$

де $B_{\text{перв}}$ – первісна вартість основного капіталу;

$Л$ – ліквідаційна вартість в останньому році експлуатації;

$П_T$ – вироблення об'єкта в році T ;

$\Sigma П$ – сумарне вироблення за весь період експлуатації.

У разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод від використання об'єкта основних засобів метод амортизації може переглядатися. Нарахування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації.

Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання, а припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів.

Суму нарахованої амортизації всі малі підприємства відображають збільшенням суми витрат (рахунок 844 «Амортизація») і зносу необоротних активів (рахунок 13 «Знос необоротних активів»).

Підставою для обліку основних засобів є акти здавання-приймання основних засобів (ф. № 03-1), акти здавання-приймання відремонтованих, реконструйованих і модернізованих основних засобів (ф. № 03-4), відомості перерахунку балансової вартості основних засобів у зв'язку з їх індексацією.

Аналітичний облік основних засобів ведеться за групами та їх місцезнаходженням з використанням первинних форм № 03-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів», № 03-7 «Опис інвентарних карток щодо обліку основних засобів», № 03-8 «Карт-

ка обліку руху основних засобів», № ОЗ-9 «Інвентарний список основних засобів».

Інформація з усіх первинних документів щодо обліку основних засобів переноситься до відомості 4-м (розділ I, II), що є реєстром аналітичного обліку основних засобів на малих підприємствах.

У цьому реєстрі відображаються обороти за дебетом і кредитом рахунків:

- у розділі I – 10 «Основні засоби»;
- 13 «Знос необоротних активів»;
- у розділі II – 14 «Довгострокові фінансові інвестиції»;
- 15 «Капітальні інвестиції»;
- 35 «Поточні фінансові інвестиції».

У графах 6–9 I розділу відомості 4-м відображаються дані про надходження необоротних активів (крім капітальних інвестицій) і нематеріальних активів.

У графах 10–15 відображаються дані про продаж, безкоштовну передачу, уцінку та зменшення їх корисності.

Для визначення залишку на кінець звітного періоду за рахунком 10 (графа 18) необхідно до залишку на початок звітного періоду (графа 5) додати дебетовий оборот за період (графа 9) і відняти кредитовий оборот за період (графа 16).

У графах 20–26 відображають операції з нарахування амортизації (зносу) та її списання у разі вибуття необоротних активів.

Залишок за рахунком 13 «Знос необоротних активів» (графа 27) визначається так: до залишку на початок періоду (графа 19) додається кредитовий оборот за період (графа 24) і віднімається дебетовий оборот за період (графа 26).

До нематеріальних активів належать немонетарні активи, які не мають матеріальної форми, можуть бути ідентифіковані і утримуються підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує 1 рік) для виробництва, торгівлі, для адміністративних цілей або надання в оренду іншим особам. Термін амортизації нематеріальних активів становить 20 років.

З перебігом часу ситуація на ринку може змінюватися, і вартість основних засобів або нематеріальних активів також може змінюватися. Тому підприємству, залежно від ринкової

кон'юнктури, необхідно або дооцінювати, або уцінювати основні фонди і нематеріальні активи.

Підприємство переоцінює об'єкт основних засобів, якщо його залишкова вартість значно (більше ніж на 10%) відрізняється від справедливої вартості на дату балансу. У разі переоцінювання об'єкта основних засобів на ту саму дату переоцінюються усі об'єкти групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт.

Синтетичний облік основних засобів і нематеріальних активів ведеться на активному рахунку 10 «Основні засоби». За дебетом рахунка відображається надходження і дооцінка основних засобів, за кредитом – списання вартості основних засобів внаслідок їх реалізації, ліквідації або уцінки.

Типова кореспонденція рахунків до обліку необоротних активів наведена в табл. 6.1.

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. № 92 і зареєстровано Міністерством юстиції України 18 травня 2000 р., № 288/4509 (зі змінами і доповненнями). – К., 2000.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи»: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 18 жовтня 1999 р. № 272 і зареєстровано Міністерством юстиції України 2 листопада 1999 р., № 750/4043 (зі змінами і доповненнями). – К., 2007.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати»: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 28 квітня 2006 р. № 415 і зареєстровано Міністерством юстиції України 26 травня 2006 р. (зі змінами і доповненнями). – К., 2000.

Таблиця 6.1.

Типова кореспонденція рахунків до обліку необоротних активів

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків			
	За загальним Планом рахунків		За спрощеним Планом рахунків	
	дебет	кредит	дебет	кредит
1. Оприбутковано основні засоби від постачальника	10	631	10	683
2. Включені витрати на транспортування, монтаж основних засобів до їх первісної вартості	10	631	10	683
3. Отримано основні засоби від засновників як внесок до статутного фонду	10	46	10	404
4. Отримано безкоштовно основні засоби	10	745	10	704
5. Введено в експлуатацію основні засоби	10	15	10	15
6. Списано собівартість реалізованих основних засобів	972	10	85 79	10 85
7. Безкоштовна передача основних засобів	976	10	85 79	10 85
8. Списано знос основних засобів, які реалізовані або передані	13	10	13	10

Запитання для самоконтролю

1. Що відносять до основних засобів?
2. Що називають об'єктом основних засобів?
3. Що таке амортизація необоротних активів?
4. З чого складається первісна вартість основних засобів?
5. Які методи амортизації основних засобів використовують малі підприємства?

6. Які первинні документи обліку основних засобів використовують малі підприємства?
7. Як організовано аналітичний облік основних засобів на малих підприємствах?
8. Як організовано синтетичний облік основних засобів на малих підприємствах?

Тести

1. Основні засоби – це:

- а) ресурси підприємства за складом та розміщенням;
- б) матеріальні активи підприємства незалежно від терміну корисного використання;
- в) об'єкти, які утримуються підприємством з метою використання їх у процесі господарської діяльності, якщо очікуваний строк корисного використання таких об'єктів більше 1 року або одного операційного циклу (якщо операційний цикл менше одного року);
- г) матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі господарювання, очікуваний термін корисного використання яких менше одного року або одного операційного циклу (якщо операційний цикл довший за рік).

2. Вкажіть основні засоби:

- а) права на об'єкти промислової власності;
- б) земельні ділянки, будинки та споруди, капітальне будівництво;
- в) капітальні витрати на поліпшення земель, машини та обладнання, інструменти, інвентар;
- г) будинки та споруди, транспортні засоби, робоча та продуктивна худоба;
- д) тварини на вирощуванні та відгодівлі, формування основного стада, багаторічні насадження.

3. Суттєвою ознакою основних засобів є:

- а) строк їх корисного використання;
- б) мінімальна первісна вартість;
- в) нарахування амортизаційних відрахувань;
- г) форма власності;
- д) галузь використання.

4. Основні засоби, що придбані за грошові кошти, зраховуються на баланс підприємства:

- а) за ціною купівлі;
- б) за ціною можливої реалізації;
- в) за первісною вартістю;
- г) за залишковою вартістю;
- д) за чистою вартістю реалізації.

5. Одиницею обліку основних засобів є:

- а) закінчений пристрій з усіма приладами до нього;
- б) об'єкт обліку;
- в) відокремлений комплекс конструктивно об'єднаних предметів одного чи різного призначення;
- г) правильна відповідь не наведена;
- д) усі відповіді правильні.

6. Первісна вартість основних засобів складається з:

- а) сум, які сплачені постачальникам (за винятком непрямих податків, які відшкодовуються підприємству, реєстраційних зборів та інших платежів, пов'язаних з придбанням об'єкту);
- б) сум непрямих податків, пов'язаних з придбанням основних засобів, якщо вони не відшкодовуються підприємству;
- в) витрат на установку, монтаж, налагоджування основних засобів;
- г) сум амортизаційних відрахувань та витрат на страхування майна під час його використання;
- д) витрат на страхування ризиків основних засобів;
- е) витрат на сплату відсотків за користування кредитом, якщо об'єкт основних засобів придбано за рахунок позикових коштів.

7. Спрощеним Планом рахунків передбачено використання рахунка 10 для відображення:

- а) основних засобів;
- б) основних засобів та капітальних інвестицій;
- в) основних засобів, інших необоротних активів, нематеріальних активів;
- г) основних засобів та їх зносу;
- д) залишкової вартості основних засобів.

8. Бухгалтерський запис Д 15 К 683 означає:

- а) оприбуткування чи придбання основних засобів;
- б) нарахування збору до Пенсійного фонду при придбанні легкового автомобіля;
- в) введення в експлуатацію основних засобів;
- г) відображення витрат з придбання основних засобів.

9. Нарухування внесків до Пенсійного фонду при придбанні легкового автомобіля відображають бухгалтерським записом:

- а) Д 15 К 683;
- б) Д 15 К 641;
- в) Д 64 К 684;
- г) Д 15 К 84 Д 84 К 641;
- д) Д 84 К 641 Д 683 К 84.

10. Вкажіть зміст господарської операції за бухгалтерським записом: Д 10 К 15:

- а) оприбутковані основні засоби, що надійшли від постачальника;
- б) придбані основні засоби за грошові кошти;
- в) введені в експлуатацію основні засоби за первісною вартістю;
- г) списано витрати після завершення реконструкції, модернізації або інших видів поліпшення основних засобів на збільшення їх первісної вартості.

11. Списання залишкової вартості основних засобів, які реалізовані, відображається записом:

- а) Д 85 К 10;
- б) Д 79 К 85;
- в) Д 85 К 10 Д 79 К 85;
- г) Д 13 К 85 Д 85 К 10;
- д) Д 13 К 10.

12. Бухгалтерський запис Д 13 К 10 означає:

- а) списання залишкової вартості реалізованих основних засобів;
- б) списання зносу необоротних активів після їх ліквідації;
- в) відображення збільшення суми нарахуваного зносу основних засобів під час їх дооцінки;
- г) відображення зменшення суми нарахуваного зносу основних засобів під час їх уцінки.

13. Вкажіть зміст господарської операції за бухгалтерським записом Д 85 К 13:

- а) зменшення вартості об'єкту основних засобів;
- б) втрата корисності об'єкту основних засобів шляхом збільшення суми нарахованого зносу;
- в) включення сум нарахованого зносу основних засобів до фінансового результату;
- г) нарахування амортизації об'єктів основних засобів, які використовують в інвестиційній, фінансовій або надзвичайній діяльності.

14. Нарахування зносу об'єктів необоротних активів виробничого призначення відображають записом:

- а) Д 23 К 84 Д 84 К 79;
- б) Д 84 К 13 Д 79 К 84;
- в) Д 84 К 13;
- г) Д 23 К 84 Д 84 К 13;
- д) Д 23 К 13.

15. За спрощеною системою обліку інформація про наявність, рух та знос основних засобів наводиться у:

- а) журналі 4, розділи I, II;
- б) журналі 4, розділ I;
- в) відомості В-1;
- г) відомості 4-м, розділ I;
- д) відомості 4-м, розділи I, II.

Задачі

Задача 1. Як внесок до статутного капіталу підприємства від засновника (фізичної особи) надійшли основні засоби вартістю 50 000 грн. Витрати на транспортування становили 2 400 грн (з ПДВ) та були сплачені після оприбуткування об'єкта.

Відобразьте операції в обліку.

Розв'язання задачі 1 наведено в табл. 6.2.

Задача 2. Мале підприємство отримало безкоштовно об'єкт основних засобів виробничого призначення первісною вартістю 40 000 грн. Знос об'єкта основних засобів – 6 000 грн. У наступному місяці нараховано знос об'єкта в сумі 360 грн.

Відобразьте операції в обліку.

Розв'язання задачі 2 наведено в табл. 6.3.

Розв'язання задачі 1

Зміст операції	Кореспонденція рахунків					
	Для платника єдиного податку за ставкою 6%			Для платника єдиного податку за ставкою 10%		
	дебет	кредит	сума, грн	дебет	кредит	сума, грн
1. Відображено заборгованість засновника з внесків до статутного капіталу	404	401	50 000	404	401	50 000
2. Внесені до статутного капіталу основні засоби	15	404	50 000	15	404	50 000
3. Відображені витрати на транспортування	15	683	2000	15	683	2400
4. Відображено податковий кредит з витрат на транспортування	641	683	400	–	–	–
5. Перераховано транспортній організації за доставку	683	311	2400	683	311	2400
6. Об'єкт основних засобів введено в експлуатацію	10	15	52 000	10	15	52 400

Розв'язання задачі 2

Зміст операції	Кореспонденція рахунків					
	загальний План рахунків			спрощений План рахунків		
	дебет	кре- дит	сума, грн	дебет	кре- дит	сума, грн
1 Оприбутковано об'єкт основних засобів (справедлива вартість)	103	424	34 000	101	402	34 000
2 Нарахований знос об'єкта основних засобів	23	131	6 000	844 23	131 844	360
3 Визнання доходу	424	745	360	402	704	360

Задача 3. Мале підприємство придбало об'єкт основних засобів вартістю 42 000 грн (з ПДВ).

Витрати по транспортуванню об'єкта основних засобів становили 3600 грн (з ПДВ) витрати з монтажу об'єкта – 1800 грн (з ПДВ). Роботи з доставки і монтажу об'єкта основних засобів виконувала стороння організація).

Відобразьте операції в обліку платника єдиного податку за ставками 6% та 10%.

Розв'язання задачі 3 наведено в табл. 6.4.

Розв'язання задачі 3

Зміст операції	Кореспонденція рахунків					
	Для платника єдиного податку за ставкою 6%			Для платника єдиного податку за ставкою 10%		
	дебет	кредит	сума, грн	дебет	кредит	сума, грн
1. Оприбутковано об'єкт основних засобів	152	683	35 000	152	683	42 000
2. Відображено податковий кредит з ПДВ	641	683	7000	–	–	–
3. Перераховано оплату постачальникові	683	311	42 000	683	311	42 000
4. Відображено витрати по транспортуванню	152	683	3000	152	683	3 600
5. Відображено податковий кредит з ПДВ	641	683	600	–	–	–
6. Перераховано оплату транспортній організації	683	311	3600	683	311	3600
7. Відображено витрати по монтажу	152	683	1500	152	683	1800
8. Відображено податковий кредит з ПДВ	641	683	300	–	–	–
9. Перераховано оплату сторонній організації	683	311	1800	683	311	1800
10. Введено в експлуатацію об'єкт основних засобів	101	152	39 500	101	152	47 400

Задача 4. Мале підприємство безкоштовно передало об'єкт основних засобів первісною вартістю 32 000 грн. Знос об'єкта основних засобів становить 4000 грн.

Відобразьте операції в обліку платника єдиного податку за ставками 6 та 10%.

Розв'язання задачі 4 наведено в табл. 6.5.

Розв'язання задачі 4

Зміст операції	Кореспонденція рахунків					
	Для платника єдиного податку за ставкою 6%			Для платника єдиного податку за ставкою 10%		
	дебет	кредит	сума, грн	дебет	кредит	сума, грн
1. Передано об'єкт основних засобів	85	101	28 000	85	101	28 000
	79	85	28 000	79	85	28 000
2. Списано знос	131	101	4 000	131	101	4 000
3. Відображено податкові зобов'язання з ПДВ (виходячи зі звичайної ціни, але не менше їх балансової вартості)	79	641	5 600	—	—	—

Задача 5 Малим підприємством реалізовано об'єкт основних засобів первісною вартістю 60 000 грн Знос об'єкта основних засобів 17 000 грн Вартість реалізації склала 54 000 грн (з ПДВ).

Відобразьте операції в обліку платника єдиного податку за ставками 6 та 10%.

Розв'язання задачі 5 наведено в табл. 6.6.

Розв'язання задачі 5

Зміст операції	Кореспонденція рахунків					
	Для платника єдиного податку за ставкою 6%			Для платника єдиного податку за ставкою 10%		
	дебет	кредит	сума, грн	дебет	кредит	сума, грн
1. Відвантажено об'єкт ос-новних засобів покупцеві	371	704	54 000	371	704	54 000
2. Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	704	641	9000	–	–	–
3. Списано залишкову вартість об'єкта основних засобів	85	101	43 000	85	101	43 000
	79	85	43 000	79	85	43 000
4. Списано знос	131	101	17000	131	101	17000
5. Надійшла оплата від покупця	311	371	54000	311	371	54000
6. Відображено фінансові результати	704	79	45000	704	79	54000
7. Списано фінансові результати	79	44	2000	79	44	11000

ТЕМА 7. ОБЛІК ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВАХ МАЛОГО БІЗНЕСУ

Після вивчення цієї теми студенти зможуть:

- пізнати особливості обліку витрат малими підприємствами згідно з П(с) БО 16 і П(с) БО 25;
- засвоїти структуру витрат та порядок їх включення до собівартості продукції, робіт, послуг;
- оволодіти методикою ведення аналітичного і синтетичного обліку витрат малими підприємствами за допомогою відомості 5-м;
- охарактеризувати переваги та недоліки існуючих методик обліку витрат на виробництво;
- зрозуміти послідовність документообігу обліку витрат на підприємствах малого бізнесу.

Витратами звітного періоду визнається зменшення активів або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути ймовірно оцінені.

Методичні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства визначаються П(с) БО 16 «Витрати», але малі підприємства повинні також враховувати положення П(с) БО 25 щодо вирішення цих питань.

Тому в розділі про облік витрат наказу про облікову політику малого підприємства необхідно визначитися з такими питаннями:

- умови визначення витрат;
- розмежування витрат за кожною класифікаційною групою витрат діяльності;
- об'єкти обліку витрат;
- класи рахунків, що використовуються для обліку витрат діяльності;
- порядок обліку загально-виробничих витрат в умовах відсутності 9 класу рахунків у робочому Плані рахунків підприємства.

Основними критеріями, якими варто керуватися при відображенні витрат в обліку і визнанні їх витратами звітного періоду, є:

- витрати відображають у бухгалтерському обліку одночасно із зменшенням активів або збільшенням зобов'язань;
- витрати визнаються витратами визначеного періоду одночасно з визнанням доходу, для одержання якого вони здійснені.

Не визнаються витратами:

- платежі за договорами комісії, агентськими угодами та іншими аналогічними договорами на користь комітента, принципала і т. п.;
- попередня (авансова) оплата запасів, робіт, послуг;
- погашення отриманих позик;
- інші зменшення активів або збільшення зобов'язань, що не відповідають ознакам, приведеним у визначенні терміна «витрати»;
- витрати, що відображаються зменшенням власного капіталу відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Малі підприємства облік витрат ведуть за їх елементами.

Елементи витрат – це економічно однорідні за своїм змістом витрати, незалежно від того, на які види виробів і на якій ділянці вони використані.

Витрати операційної діяльності підприємства групуються за такими елементами:

- матеріальні витрати;
- витрати на оплату праці;
- відрахування на соціальні заходи;
- амортизація;
- інші операційні витрати.

До складу елемента «Матеріальні витрати» включається вартість використаних у виробництві (крім продукту власного виробництва) сировини й основних матеріалів; покупних напівфабрикатів і комплектуючих виробів; палива й енергії; будівельних матеріалів; запасних частин; тари і тарних матеріалів.

До елемента «Витрати на оплату праці» відносяться: заробітна плата по окладах і тарифах, премії і заохочення; компенсаційні виплати; оплата відпусток і іншого невідпрацьованого часу; інші витрати на оплату праці.

До складу елемента «Відрахування на соціальні заходи» включаються: відрахування на пенсійне забезпечення; відраху-

вання на соціальне страхування; страхові внески на випадок безробіття; відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства; відрахування на інші соціальні заходи.

До складу елементу «Амортизація» включається сума нарахованої амортизації основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів.

До складу елементу «Інші операційні витрати» включаються інші витрати операційної діяльності (витрати на відрядження, на послуги зв'язку, на виплату матеріальної допомоги, на оплату послуг банку за розрахунково-касове обслуговування й ін.).

У виробничу собівартість продукції (робіт, послуг) малого підприємства включаються:

- прямі матеріальні витрати;
- прямі витрати на оплату праці;
- інші прямі витрати;

Перелік і склад статей калькуляції виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) встановлюється підприємством.

Відпуск матеріалів у виробництво оформлюється вимогами, що представляють собою єдність розпорядницького і виправдувального документів. Вимоги виписуються цехами-споживачами в двох екземплярах: один екземпляр залишається в одержувача матеріалів з розпискою комірника, інший – у комірника з розпискою одержувача.

Відпуск матеріалів може здійснюватися на підставі лімітно-заборних карток, що містять ліміт (обмежену кількість) відпуску і відмітку, що підтверджує багаторазовий відпуск матеріалів зі складу в рахунок ліміту.

Оперативний облік робочого часу ведеться на малих підприємствах в таблиці обліку використання робочого часу. Для обліку виробітку застосовується система нарядів. В наряді вказується прийнята кількість виготовленої продукції від робітника, її якість і витрата нормованого часу.

Для узагальнення інформації про витрати на виробництво продукції (робіт, послуг) призначений синтетичний рахунок 23 «Виробництво», до якого відкривається стільки субрахунків, скільки видів діяльності (робіт, послуг) здійснюється підприємством.

За дебетом рахунка 23 «Виробництво» відображають усі прямі витрати на виробництво підприємства в кореспонденції з кредитом рахунків:

- 841 «Матеріальні витрати» (на вартість витрачених у виробництві матеріалів, покупних напівфабрикатів, що комплектують, виробів, технологічного палива й ін.);
- 842 «Витрати на оплату праці» (на суму основної і додаткової заробітної плати й інших виплат, нарахованих працівникам зайнятим виробництвом продукції, виконанням робіт, наданням послуг, що можуть бути прямо віднесені на конкретні об'єкти витрат);
- 843 «Витрати на соціальне страхування» (на суму відрахованої на пенсійне забезпечення, соціальне страхування, соціальне страхування на випадок безробіття й інші соціальні заходи);
- 844 «Амортизація» (на суму нарахованої амортизації виробничого обладнання);
- 845 «Інші операційні витрати» (на вартість послуг, наданих сторонніми організаціями для виробничих потреб та ін.).

Витрати не пов'язані з виробництвом продукції (виконанням робіт, наданням послуг) збираються за дебетом рахунка 79 «Фінансові результати» у кореспонденції з кредитом тих самих рахунків.

У дебет рахунка 261 «Готова продукція» з кредиту рахунка 23 «Виробництво» списують виробничу собівартість готової продукції.

Особливу увагу слід звернути на спосіб віднесення витрат до собівартості виробів. Для суб'єктів малого підприємництва П(с) БО 25 передбачає спрощений порядок списання витрат. Сутність цього спрощення полягає, насамперед, у скороченні облікової роботи при списанні витрат, пов'язаних із виробництвом і реалізацією продукції (товарів), виконанням робіт або наданням послуг.

Згідно з п.44 П(с) БО 25 взагалі не передбачено використання рахунка 23 «Виробництво». Але згідно з П(с) БО 16 суб'єкти малого бізнесу можуть користуватися варіантом обліку витрат на виробництво з застосуванням рахунка 23.

Проаналізуємо варіант обліку витрат з використанням рахунка 23.

При цьому варіанті підприємство загальну суму прямих витрат щомісяця списує з кредиту рахунків класу 8 в дебет рахунка 23.

До складу виробничої собівартості можна відносити не всі загальновиробничі витрати, а лише змінні та частку постійних (у залежності від співвідношення фактичного випуску продукції і нормальної потужності виробництва), а залишок постійних загальновиробничих витрат повинен бути перерахованим до дебету рахунка 79 «Фінансові результати».

Такий підхід потребує відкриття до рахунка 23 окремого субрахунка «Загальновиробничі витрати», який є повністю тотожним рахунку 91 загального Плану рахунків. Ведення такого рахунка передбачає визначення бази розподілу загальновиробничих витрат, тобто показника, в розрахунку на одиницю виміру якого встановлюється норматив розподілу загальновиробничих витрат.

База розподілу обирається самим підприємством та закріплюється наказом про облікову політику. Базою розподілу може бути обрано:

- термін роботи;
- заробітна плата;
- обсяг виробництва;
- прямі витрати тощо.

Загальна сума фактичних витрат, пов'язаних із виробництвом готової продукції, списується з кредиту рахунка 23 у дебет рахунка 26 «Готова продукція».

Проте підприємствам, які користуються цим варіантом і спрощеним Планом рахунків, Методичні вказівки № 422 дають змогу списувати собівартість реалізованої виготовленої продукції без розподілу на собівартість залишків готової продукції. В такому випадку підприємство також повинно оцінювати залишок готової продукції на кінець звітного періоду за справедливою вартістю за даними оперативного обліку готової продукції, що відображається за дебетом рахунка 26 і кредитом рахунка 79.

Другий варіант обліку витрат на малому підприємстві – без використання рахунка 23.

Згідно з П(с) БО 25 суб'єкти малого бізнесу можуть загальну суму витрат операційної діяльності з кредиту рахунків 8 класу

списувати в дебет рахунка 79. В таких випадках вартість залишків незавершеного виробництва і готової продукції визначається у такий спосіб:

- визначається залишок незавершеного виробництва за даними інвентаризації;
- визначається залишок готової продукції за даними первинних документів, якими оформлюють рух готової продукції.

У випадку застосування інвентаризації на кінець звітного періоду визначається залишок незавершеного виробництва, який оцінюють з урахуванням прямих матеріальних витрат і прямих витрат на оплату праці, що відображається бухгалтерським записом за дебетом рахунка 23 та кредитом рахунка 79. Але такий спосіб визначення залишків незавершеного виробництва є значною мірою умовним, тому що він не враховує ні інших прямих витрат, ні постійних розподілених загальновиробничих витрат.

У випадку застосування первинних документів, якими оформлюють рух готової продукції, залишок, установлений за їх допомогою повинен оцінюватися за справедливою вартістю і відображатися записом Д 26 К 79.

Такий порядок поширюється і на облік напівфабрикатів власного виробництва. Але слід зазначити, що визначення справедливої вартості готової продукції не однозначний.

Узагальнюючи всі недоліки цього методу обліку витрат малими підприємствами, зазначимо, що його використання пов'язано лише з потребами складання фінансової звітності, тому в наступному періоді необхідно здійснювати записи Д 79 К 23 і Д 79 К 26.

Крім того, на погляд авторів, така методика для виробничих підприємств взагалі неприпустима. Більш доцільно цю методику застосовувати малими підприємствами, які надають послуги або виконують роботи.

Додатково зазначимо, що проводити інвентаризацію обов'язково не лише при спрощеному варіанті обліку витрат, а й напередодні складання річної фінансової звітності.

За результатами інвентаризації вартість матеріалів та інших видів запасів, які не зазнали впливу обробки чи переробки, зараховується до складу відповідних активів методом «сторно».

Фактична собівартість виконаних робіт або наданих послуг відображається в бухгалтерському обліку записом за дебетом рахунка 79 «Фінансовий результат» у кореспонденції з кредитом рахунка 23 «Виробництво».

Інформація з усіх первинних документів стосовно витрат на виробництво продукції (робіт, послуг) збирається у відомості 5-м (розділ I, II), яка є регістром аналітичного обліку витрат підприємства.

У графах 3–14 розділу I «Облік витрат» (рядки 1–6) в дебеті рахунка 84 відображаються витрати, які пов'язані з виробництвом і реалізацією продукції, виконанням робіт, наданням послуг. Собівартість реалізованих товарів, виробничих запасів та іноземної валюти відображається за дебетом рахунка 84 (рядки 5.3–5.6), після чого їх списують в дебет рахунка 79.

У графах 16–18 відображається списання витрат з рахунка 84 в дебет рахунків 23, 79.

З графи 15 інформація щодо частки витрат, які включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), переносять у графу 16 розділу I і в графу 6 розділу II. Всі інші операційні витрати переносять у графу 17 розділу I і графу 5 розділу III.

Витрати малих підприємств, які здійснюють торговельну діяльність, списуються з кредиту рахунка 84 в дебет рахунка 79, тобто в графу 17 розділу I і графу 5 розділу III.

У графі 20 розділу I накопичуються підсумкові дані в розрізі складових елементів операційних витрат з початку звітного року з урахуванням поточного місяця.

У рядках 7.1–7.4 розділу I відображається сума визнаних фінансових та інших витрат, надзвичайних подій і податку на прибуток підприємства (якщо СМП не обрав спрощену систему оподаткування).

Типова кореспонденція рахунків з обігу витрат наведена в табл. 7.1.

Таблиця 7.1.

Типова кореспонденція рахунків з обігу витрат

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків			
	За загальним Планом рахунків		За спрощеним Планом рахунків	
	дебет	кредит	дебет	кредит
1	2	3	4	5
1. Відпущено матеріали:				
1.1. до виробництва	80	20	841	20
	23	80	23	841
1.2. на загальновиробничі потреби	80	20	841	20
	91	80	79	841
1.3. на адміністративні потреби	80	20	841	20
	92	80	79	841
1.4. на збутові потреби	80	20	841	20
	93	80	79	841
2. Нарахована заробітна плата				
2.1. основним робочим	81	661	842	661
	23	81	23	842
2.2. загальновиробничому персоналу	81	661	842	661
	91	81	79	842
2.3. адміністративному персоналу	81	661	842	661
	92	81	79	842
2.4. персоналу відділу збуту	81	661	842	661
	93	81	79	842
3. Здійснено нарахування на фонд оплати праці:				
3.1. основних робочих	82	65	843	64
	23	82	23	843
3.2. загальновиробничого персоналу	82	65	843	64
	91	82	79	843
3.3. адміністративного персоналу	82	65	843	64
	92	82	79	843
3.4. персоналу відділу збуту	82	65	843	64
	93	82	79	843
4. Нараховано амортизацію основних засобів:				

4.1. Виробничого призначення	83	13	844	13
	23	83	23	844
4.2. Загальновиробничого призначення	83	13	844	13
	91	83	79	844
4.3. Адміністративного призначення	83	13	844	13
	92	83	79	844
4.4. Збутового призначення	83	13	844	13
	93	83	79	844
5. Випущено із виробництва готову продукцію	26	23	261	23

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318 і зареєстровано Міністерством юстиції України 19 січня 2000 р., № 27/4248 (зі змінами і доповненнями). – К., 2000.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 25 лютого 2000 р. № 39 і зареєстровано Міністерством юстиції України 15 березня 2000 р., № 161/4382 (зі змінами і доповненнями). – К., 2000.

Запитання для самоконтролю

1. Що визнають витратами звітного періоду?
2. Які критерії відображення витрат в обліку?
3. За якими елементами ведуть облік витрат малі підприємства?
4. Які первинні документи використовують малі підприємства для обліку витрат?
5. Як організовано аналітичний облік витрат на малих підприємствах?
6. Як організовано синтетичний облік витрат на малих підприємствах?

Тести

1. У наказі про облікову політику малого підприємства повинні бути визначені:

- а) класи рахунків, що використовуються для обліку витрат діяльності;
- б) перелік видів діяльності малого підприємства;
- в) об'єкти обліку витрат;
- г) нормативна собівартість окремих видів продукції;
- д) відповідальність головного бухгалтера за ефективність обраного порядку обліку загальновиробничих витрат.

2. Згідно з П(с) БО 25 спрощення обліку витрат полягає:

- а) у можливості включення в дебет рахунка 23 усіх витрат діяльності підприємства;
- б) в уникненні застосування рахунка 23;
- в) у формуванні собівартості продукції та обліку витрат діяльності без застосування рахунків 9 класу;
- г) у веденні відомості 5-м.

3. Відображення витрат, пов'язаних з операційною діяльністю відображається бухгалтерською проводкою:

- а) Д 23 К 20, 66, 645, 13, 372;
- б) Д 841 К 20; Д 842 К 66; Д 843 К 645; Д 844 К 13; Д 845 К 372;
- в) Д 84 К 20, 66, 645, 13, 372 Д 79 К 84;
- г) Д 84 К 20, 66, 645, 13, 372 Д 23 К 84.

4. Зменшення вартості запасів, що виявлено в наслідок інвентаризації залишку виробничих запасів, які були передані у виробництво, але не зазнали змін, відображається записом:

- а) Д 20 К 79 та одночасно «сторно» Д 84 К 84;
- б) Д 20 К 23;
- в) Д 20 К 84 Д 84 К 79;
- г) Д 23 К 20 «сторно».

5. Відображення формування виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) відбувається проводкою:

- а) Д 23 К 20;
- б) Д 23 К 84;
- в) Д 79 К 84;
- г) Д 84 К 79.

6. Проводка Д 79 К 84 відображає:

- а) списання інших витрат, крім тих, що підлягають включенню до складу виробничої собівартості;
- б) віднесення до фінансових результатів витрат, пов'язаних з виробкою продукції;
- в) списання на фінансові результати витрат на збут;
- г) списання на фінансові результати витрат на управління.

7. Формування виробничої собівартості продукції відображається бухгалтерською проводкою:

- а) Д 23 К 84 Д 84 К 79;
- б) Д 23 К 84
- в) Д 79 К 84;
- г) Д 84 К 23 Д 79 К 84.

8. Формування витрат, пов'язаних з надзвичайною діяльністю, відображається записом:

- а) Д 79 К 85;
- б) Д 20, 23, 26 К 85;
- в) Д 85 К 20, 23, 26;
- г) Д 79 К 20, 23, 26.

9. Бухгалтерський запис Д 79 К 23 виражає:

- а) віднесення виробничої собівартості продукції до фінансових результатів;
- б) списання браку у виробництві;
- в) віднесення фактичної виробничої собівартості реалізованих послуг до фінансового результату;
- г) списання прямих витрат на фінансові результати.

10. Відображення втрати незавершеного виробництва внаслідок надзвичайних подій відображається записом:

- а) Д 85 К 23;
- б) Д 79 К 85;
- в) Д 85 К 23 Д 79 К 85;
- г) Д 79 К 23.

11. Витратами звітного періоду визнаються:

- а) погашення отриманих позик;
- б) зменшення активів, що приводить до зменшення власного капіталу;
- в) платежі за договорами комісії на користь комітента;
- г) збільшення зобов'язань, що приводить до зменшення власного капіталу;
- д) перерахування авансів на оплату запасів.

12. Малі підприємства, які використовують спрощену систему обліку, узагальнюють інформацію про витрати у:

- а) відомості В-3;
- б) відомості В-5;
- в) відомості 5-м;
- г) Журнали 5;
- д) Журнали 5А.

Задачі

Задача 1. У звітному періоді мале підприємство здійснило такі витрати на виробництво продукції:

- сировина і матеріали – 3400 грн;
- заробітна плата основних робітників – 6200 грн;
- заробітна плата управлінського персоналу – 4 100 грн;
- амортизація виробничого обладнання – 300 грн

У цьому самому звітному періоді здана з виробництва на склад готова продукція. Залишків НЗП немає.

Відобразьте операції в обліку.

Розв’язання задачі 1 наведено в табл. 7.2.

Таблиця 7.2.

Розв’язання задачі 1

Зміст операції	Кореспонденція рахунків					
	Для платника єдиного податку за ставкою 6%			Для платника єдиного податку за ставкою 10%		
	дебет	кредит	сума, грн	дебет	кредит	сума, грн
1	2	3	4	5	6	7
1. Відпущено до виробництва сировину і матеріали	841	201	3400	841	201	3400
	23	841	3400	23	841	3400
2. Нарахована заробітна плата основним робочим	842	661	6200	842	661	6200
	23	842	6200	23	842	6200

3. Нарахована заробітна плата управлінському персоналу	842	661	4100	842	661	4100
	79	842	4100	79	842	4100
4. Здійснено відрахування від заробітної плати основних робочих:						
4.1. До Пенсійного фонду	843	6451	1972	843	6451	1972
	23	843	1972	23	843	1972
4.2 до фонду страхування від нещасних випадків	843	6454	62	843	6454	62
	23	843	62	23	843	62
5. Здійснено відрахування від заробітної плати управлінського персоналу						
5.1. до Пенсійного фонду	843	6451	1304	843	6451	1304
	79	843	1304	79	843	1304
5.2. до фонду страхування від нещасних випадків	843	6454	41	843	6454	41
	79	843	41	79	843	41
6. Нарахована амортизація виробничого обладнання	844	131	300	844	131	300
	23	844	300	23	844	300
7. Випущено із виробництва готову продукцію	261	23	11934	261	23	11934

ТЕМА 8. ОБЛІК ДОХОДІВ І ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ДІЯЛЬНОСТІ НА МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Після вивчення цієї теми студенти зможуть:

- сформувати зміст наказу про облікову політику малого підприємства стосовно обліку доходів і фінансових результатів;
- охарактеризувати критерії визначення доходів;
- пояснити, які надходження не визнаються доходами;
- визначити сутність формування фінансових результатів;
- оволодіти методикою складання облікових регістрів щодо доходів і фінансових результатів діяльності малого підприємства.

Методологічні засади формування, оцінки і визначення у бухгалтерському обліку інформації про доходи та фінансові результати діяльності, а також порядок їх розкриття у фінансовій звітності малих підприємств визначають П(с) БО 15 і П(с) БО 25.

Правильність обліку та контроль за його веденням на кожному підприємстві забезпечується наказом про облікову політику, який в обов'язковому порядку повинен містити розділ про облік доходів і результатів діяльності. В цьому розділі необхідно визначити:

- розподіл доходу за кожною класифікаційною групою доходів від звичайної діяльності;
- спосіб вивчення ступеню завершеності робіт, послуг, дохід від використання і надання яких визначається за ступенями завершеності;
- облік доходів від реалізації продукції, товарів, інших активів;
- облік доходів від надання послуг;
- облік доходів від цільового фінансування;
- облік доходів від використання активів підприємства іншими сторонами;
- критерії оцінювання доходів.

Дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена.

Критерії визначення доходу, застосовуються окремо до кожної операції. Проте ці критерії потрібно застосовувати до окремих елементів однієї операції або до двох чи більше операцій разом, якщо це впливає із суті такої господарської операції (операцій).

Не визнаються доходами такі надходження від інших осіб:

- сума податку на додану вартість, акцизів, інших податків і обов'язкових платежів, що підлягають перерахуванню до бюджету й позабюджетних фондів;
- сума надходжень за договором комісії, агентським та іншим аналогічним договором на користь комітента, принципала тощо;
- сума попередньої оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- сума авансу в рахунок оплати продукції (товарів, робіт, послуг);
- сума задатку під заставу або в погашення позики, якщо це передбачено відповідним договором;
- надходження, що належать іншим особам;
- надходження від первинного розміщення цінних паперів.

Слід пам'ятати про те, що чинність П(с) БО 15 не поширюється на доходи, які пов'язані з:

- договорами оренди;
- дивідендами, які підлягають отриманню за результатами фінансових інвестицій, і обліковуються за методом участі у капіталі;
- змінами справедливої вартості фінансових активів і фінансових зобов'язань.

Якщо підприємство отримує доходи від надання послуг (виконання робіт) важливо об'єктивно визначити ступінь завершеності операцій на звітну дату. Цього можна досягти за допомогою одного зі способів, які наведені нижче.

По-перше, можна здійснити оцінку, проаналізувавши виконану роботу, що може бути оформлено актом приймання-передачі виконаних робіт, наданих послуг. Слід приділити увагу тому, що одночасно потрібно складати і акт, що підтверджує витрати, які пов'язані з отриманням доходу. Такий підхід пов'язано з необхідністю дотримання принципу нарахування.

По-друге, можна здійснити оцінку, визначивши частку обсягів наданих послуг на певну дату в загальному обсязі послуг, які повинні бути надані.

По-третє, можна зробити оцінку, визначивши частку фактично понесених витрат, пов'язаних із наданням послуг, у загальній сумі таких витрат.

Крім методів оцінки ступеня завершеності операцій із надання послуг, можна рівномірно нарахувати доходи за певний період.

Доходи класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами:

- а) дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- б) інші операційні доходи;
- в) фінансові доходи;
- г) інші доходи.

Для обліку доходів діяльності малі підприємства застосовують рахунок 70 «Доходи». За кредитом рахунка відображаються отримані підприємством доходи (від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг, основних засобів та ін.). Якщо мале підприємство є платником єдиного податку за ставкою 6%, то за дебетом рахунка 70 відображається сума нарахованих податкових зобов'язань з ПДВ.

Закриття усіх видів отриманих підприємством доходів (рахунок 70) і понесених витрат (рахунки 23, 26, 84, 85) за спрощеним Планом рахунків здійснюється на рахунок 79 «Фінансові результати».

За кредитом рахунка 79 в кореспонденції з дебетом рахунка 70 відображають доходи:

- від реалізації готової продукції, товарів, робіт, послуг та іншої звичайної діяльності;
- від участі в капіталі, інших фінансових доходів, доходів від інвестиційної й іншої звичайної діяльності та отриманих від надзвичайних подій.

У випадку використання підприємством спрощеного варіанта обліку витрат за кредитом рахунка 79 відображається й сума незавершеного виробництва на кінець звітного періоду за даними інвентаризації (Д 23 К 79); оцінка залишків готової продукції на кінець звітного періоду (Д 26 К 79), оприбуткованих зворотних

відходів виробництва (Д 20 К79), не використаних на кінець звітного періоду виробничих запасів або супутньої продукції (Д 20, 26 К 79).

За дебетом рахунка 79 відображають:

- списання собівартості реалізованої готової продукції, товарів, робіт, послуг (Д 79 К 26, 846, 23);
- списання адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат (Д 79 К 84);
- списання сум єдиного податку (Д 79 К 845);
- списання фінансових, інвестиційних витрат, витрат від надзвичайної діяльності, інших звичайних витрат (Д 79 К 85).

Списання всіх витрат підприємства за звітний період здійснюється записом Д 79 К 84, 85.

Сальдо рахунка 79 при його закритті перераховується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)». Крім того, на рахунку 44 ведеться облік використаного в поточному році прибутку. За кредитом рахунка 44 відображається збільшення прибутку від всіх видів діяльності, за дебетом – збитки та використання прибутку.

Цим рахунком також користуються для відображення в бухгалтерському обліку помилок минулих років, які були виявлені у поточному році.

При зміні облікової політики підприємства також використовується рахунок 44 з метою внесення ретроспективних змін.

Методичними рекомендаціями № 422 для обліку і систематизації інформації про доходи і фінансові результати призначено III розділ відомості 5-м.

Записи за графами 14 – 15 цього розділу здійснюються так:

- за кредитом рахунка 70 – у рядках 1 – 5;
- за кредитом рахунка 74 – у рядку 6;
- за кредитом рахунка 44 – у рядку 7.

Щоб заповнити графи 5 розділу III, користуються даними:

1) для рядків 1 – 4:

- відомість 1-м – за кредитом рахунка 30;
- відомість 3-м – за кредитом рахунків 37, 64, 68;
- розділ III відомості 5-м – за кредитом рахунка 79;

2) для рядка 6:

- відомість 2-м – за кредитом рахунка 26;
- розділ I відомості 5-м – за кредитом рахунків 84, 85;

- розділ II відомості 5-м – за кредитом рахунка 23;
 - розділ III відомості 5-м – за кредитом рахунків 44, 70;
 - 3) для рядка 7:
 - відомість 3-м – за кредитом рахунка 68;
 - розділ III відомості 5-м – за кредитом рахунків 44, 79;
 - розділ IV відомості 5-м – за кредитом рахунка 40.
- Типова кореспонденція рахунків наведена в таблиці 8.1.

Таблиця 8.1.

**Типова кореспонденція рахунків
з обліку доходів та фінансових результатів**

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків			
	За загальним Планом раху- нків		За спрощеним Планом раху- нків	
	дебет	кре- дит	дебет	кре- дит
1. Відображено дохід від реалізації продукції	361	701	371	701
2. Відображено дохід від реалізації товарів	361	702	371	701
3. Відображено дохід від реалізації робіт та послуг	361	703	371	701
4. Відображено дохід від реалізації необоротних активів	361	742	371	704
5. Відображено податкові зобов'язання з ПДВ (для платників ПДВ)	701, 702, 703, 742	641	701, 704	641
6. Списано дохід від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг та необоротних активів	701, 702, 703, 742	79	701, 704	79
7. Списано собівартість реалізованої готової продукції	901	26	79	261
8. Списано собівартість реалізованих товарів	84 902	28 84	846 79	262 846

9. Списано собівартість реалізованих робіт та послуг	84 903	23 84	846 79	23 846
10. Відображено нерозподілений прибуток	79	44	79	44
11. Відображено непокритий збиток	44	79	44	79

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Доходи»: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. № 290 і зареєстровано Міністерством юстиції України 14 грудня 1999 р., № 860/4153 (зі змінами і доповненнями). – К., 1999.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати»: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87 і зареєстровано Міністерством юстиції України 21 червня 1999 р., № 391/3690 (зі змінами і доповненнями). – К., 1999.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 25 лютого 2000 р. № 39 і зареєстровано Міністерством юстиції України 15 березня 2000 р., № 161/4382 (зі змінами і доповненнями). – К., 2001.

Запитання для самоконтролю

1. Що розуміють під терміном дохід?
2. Які надходження не визнаються доходами?
3. За якими групами класифікуються доходи?
4. Як організовано аналітичний облік доходів на малих підприємствах?
5. Як організовано синтетичний облік доходів на малих підприємствах?

Тести

1. Доходи в бухгалтерському обліку – це:

- а) внески власників підприємства;

- б) виручка від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг;
- в) збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів чи зменшення зобов'язань, які спричиняють збільшення власного капіталу;
- г) надходження від первинного розміщення цінних паперів;

2. Оцінювання ступеня завершеності операцій з надання послуг здійснюють:

- а) шляхом вивчення виконаної роботи або наданих послуг;
- б) за допомогою розрахунку частки обсягів наданих на певну дату послуг відповідно до загального їх обсягу;
- в) за допомогою розрахунку частки фактичної частки витрат, понесених на певну дату, відповідно до загального обсягу витрат, які відповідають цим послугам;
- г) правильна відповідь не наведена.

3. Облік доходів за спрощеним Планом рахунків на малих підприємствах здійснюють:

- а) за дебетом рахунка 70 відображають збільшення доходів, за кредитом – їх зменшення;
- б) за дебетом рахунка 70 відображають зменшення доходів, за кредитом – їх збільшення;
- в) за кредитом рахунка 70 відображається отримання доходів від реалізації готової продукції, товарів, робіт та послуг з урахуванням непрямих податків, за дебетом – суми непрямих податків, а також суми, що підлягають перерахуванню комітенту;
- г) правильні відповіді а і в;
- д) правильна відповідь не наведена.

4. Фінансовий результат діяльності малого підприємства за спрощеним Планом рахунків визначають на рахунках:

- а) 84 і 70;
- б) 79 і 44;
- в) 44;
- г) 79.

5. За дебетом рахунка 79 відображають:

- а) нерозподілений прибуток;
- б) непокритий збиток;
- в) списання всіх витрат малого підприємства;
- г) зростання прибутку;
- д) всі відповіді правильні.

6. Рахунок 79 має сальдо:

- а) дебетове;
- б) кредитове;
- в) нульове;
- г) одночасно дебетове і кредитове.

7. Дебетове сальдо рахунка 44 відображають у I розділі:

- а) активу балансу;
- б) пасиву балансу;
- в) активу балансу у дужках;
- г) пасиву балансу у дужках;

8. Помилки минулих років, які були виявлені в поточному році виправляють за допомогою рахунків:

- а) 70 і 79;
- б) 84 і 70;
- в) 44;
- г) 84 і 79.

9. За допомогою спрощеного Плану рахунків нарахування доходу від реалізації продукції, товарів, робіт та послуг відображають у кореспонденції рахунків:

- а) Д3 6 К 70;
- б) Д 70 К 64;
- в) Д 70 К 79;
- г) Д 37 К 70;
- д) Д 70 К 65.

10. Списання на фінансовий результат собівартості реалізованої продукції відображають на бухгалтерських рахунках записом:

- а) Д 79 К 26;
- б) Д 79 К 23;
- в) Д 79 К 84;
- г) Д 84 К 79.

11. Списання залишкової вартості реалізованих необоротних активів відображаються записом:

- а) Д 84 К 79 Д 10 К 84;
- б) Д 85 К 10 Д 79 К 85;
- в) Д 79 К 10 Д 84 К 79;
- г) Д 10 К 79 методом «сторно».

12. Бухгалтерський запис Д 846 К 262 і одночасно Д 79 К 846 виражає списання собівартості:

- а) реалізованих послуг;
- б) реалізованих товарів;
- в) реалізованої готової продукції;
- г) усі відповіді правильні.

Задачі

Задача 1. У звітному періоді мале підприємство реалізувало готову продукцію. Розмір угоди становив 54 000 грн (з ПДВ). Собівартість готової продукції – 39 000 грн

Відобразьте операції в обліку платника єдиного податку за ставками 6% та 10%.

Розв'язання задачі 1 наведено в табл. 8.2.

Задача 2. У звітному періоді мале підприємство реалізувало оптом товари. Розмір угоди становив 42 000 грн (з ПДВ). Собівартість товарів – 31 000 грн

Відобразити операції в обліку платника єдиного податку за ставками 6 та 10%.

Розв'язання задачі 2 наведено в табл. 8.3.

Таблиця 8.2.

Розв'язання задачі 1

Зміст операції	Кореспонденція рахунків					
	Для платника єдиного податку за ставкою 6%			Для платника єдиного податку за ставкою 10%		
	дебет	кредит	сума, грн	дебет	кредит	сума, грн
1. Відвантажено готову продукцію покупцеві	371	701	54 000	371	701	54 000
2. Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	701	641	9000	–	–	–
3. Списано собівартість реалізованої готової продукції	79	261	39 000	79	261	39 000

4. Надходження оплати від покупця	311	371	54 000	311	371	54 000
5. Відображення фінансових результатів	701	79	45 000	701	79	54 000

Таблиця 8.3.

Розв'язання задачі 2

Зміст операції	Кореспонденція рахунків					
	Для платника єдиного податку за ставкою 6%			Для платника єдиного податку за ставкою 10%		
	дебет	кредит	сума, грн	дебет	кредит	сума, грн
1. Відвантажено товари покупцеві	371	701	42 000	371	701	42 000
2. Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	701	641	7000	–	–	–
3. Списано собівартість реалізованих товарів	846	262	31 000	846	262	31 000
	79	846	31 000	79	846	31 000
4. Надходження оплати від покупця	311	371	42 000	311	371	42 000
5. Відображення фінансових результатів	701	79	35 000	701	79	42 000

Задача 3. У звітному періоді мале підприємство придбало товарів на суму 80 000 грн (з ПДВ). У тому самому періоді товари були повністю реалізовані в роздріб. Торгова націнка була встановлена в сумі 6 000 грн (без ПДВ). Розрахунки з постачальниками здійснювалися передплатою.

Відобразьте операції в обліку платника єдиного податку за ставками 6 та 10%.

Розв'язання задачі 3 наведено в табл. 8.4.

Розв'язання задачі 3

Зміст операції	Кореспонденція рахунків					
	Для платника єдиного податку за ставкою 6%			Для платника єдиного податку за ставкою 10%		
	дебет	кредит	сума, грн	дебет	кредит	сума, грн
1	2	3	4	5	6	7
1. Перераховано передплату постачальнику	683	644	80 000	683	311	80 000
2. Відображено ПДВ в сумі передплати	641	644	13 333	–	–	–
3. Оприбутковані товари	262	683	66 667	262	683	80 000
4. Віднесено ПДВ до податкового кредиту	644	683	13 333	–	–	–
5. Сформована торгова націнка	262	264	20 533	262	264	7 200
6. Реалізовані товари в роздріб	307	701	87 200	301	701	87 200
7. Визначені податкові зобов'язання з ПДВ з суми реалізації	701	641	14 533	–	–	–
8. Списано собівартість реалізованих товарів на фінансовий результат	846 79	262 846	66 667 66 667	846 846	262 262	80 000 80 000
9. Списано чистий дохід від реалізації	701	79	72 667	701	79	87 200
10. Сторновано торгіву націнку (червоне)	262	264	20 533	262	264	7200

ТЕМА 9. ОБЛІК ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВ

Після вивчення цієї теми студенти зможуть:

- усвідомити складові та порядок формування власного капіталу малих підприємств;
- засвоїти порядок зміни розміру статутного капіталу;
- визначити особливості відображення операцій з обліку формування та змін власного капіталу в умовах спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності;

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про власний капітал і розкриття такої інформації у фінансовій звітності визначається П(с) БО 5 «Звіт про власний капітал», норми якого стосуються підприємств усіх форм власності.

При організації обліку власного капіталу необхідно врахувати форму власності, організаційно-правову форму господарювання, кількість засновників підприємства.

У наказі про облікову політику малого підприємства необхідно навести:

- порядок створення забезпечення зобов'язань;
- порядок збільшення статутного капіталу і оцінки вкладів;
- порядок вибуття учасників і визначення розміру частки додаткового капіталу, що їм належить;
- склад і порядок утворення і використання фондів спеціального призначення;
- порядок утворення і використання резервного капіталу;
- порядок розподілу чистого прибутку;
- номенклатуру робочих бухгалтерських рахунків, а також побудову аналітичних рахунків з обліку власного капіталу.

Відомості про розмір і порядок утворення власного капіталу повинні бути зазначені в засновницьких документах.

Бухгалтерський облік статутного та інших видів власного капіталу починається з моменту реєстрації малого підприємства в Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України і припиняється в день вибуття підприємства з ЄДРПОУ в результаті завершення діяльності, банкрутства, реорганізації тощо.

Згідно з чинним законодавством, мінімальний розмір статутного капіталу регламентовано лише для господарських това-

риств. Для підприємств усіх інших організаційно-правових форм господарювання розмір визначається засновниками та залежить, перш за все, від виду та масштабу діяльності підприємства.

Власний капітал малих підприємств складається зі статутного або пайового, додаткового, резервного та вилученого капіталу.

Статутний капітал – це зареєстрована вартість простих та привілейованих акцій для акціонерного товариства або сума об'явленого статутного фонду, зафіксованого в статутних документах для підприємств інших форм власності.

Статутний капітал підприємства відображає загальну вартість активів, які є внеском засновників у капітал підприємства відповідно до засновницьких документів.

Порядок формування статутного капіталу на підприємствах регламентується Законом України «Про господарські товариства». Цим нормативним актом регламентується мінімальний розмір статутного фонду акціонерного товариства, товариства з обмеженою відповідальністю та ін.

Джерелами формування статутного фонду на малих підприємствах є грошові та матеріальні внески засновників, а саме будівлі, споруди, обладнання, виробничі запаси, інші матеріальні цінності, цінні папери та нематеріальні активи, грошові кошти у іноземній валюті.

Законодавчо заборонено використовувати для формування статутного фонду бюджетні кошти, кошти, отримані у кредит і під заставу.

ГКУ передбачено, що 50% статутного фонду товариства у відповідності до долі у статутних документах кожний засновник повинен внести до моменту реєстрації товариства, що повинно підтверджуватися банківськими чи іншими документами.

Учасникові товариства, який повністю вніс свій внесок, видається свідоцтво. Повний внесок до статутного фонду підприємства повинен відбутися не пізніше, ніж через 1 рік з моменту реєстрації товариства. У випадку, коли учасник не виконав цієї вимоги, він повинен сплатити 10% річних з недонесеної суми. Ці суми вносяться на користь товариства.

У ході діяльності підприємства може виникнути необхідність у зміні розміру статутного фонду.

При зміні розміру статутного фонду слід враховувати:

- 1) збільшення статутного фонду може бути здійснено тільки після внесення усіма учасниками своїх внесків;
- 2) Зменшення статутного фонду можливе тільки в разі відсутності заперечень з боку кредиторів товариства;
- 3) Учасники товариства несуть відповідальність за зобов'язаннями товариства у межах своїх внесків.

Учасники, які не повністю внесли свою частку до статутного фонду, несуть відповідальність по зобов'язаннях товариства у межах як внесеної, так і не внесеної частки.

Так як статутний фонд відображає взаємовідносини між товариством та його учасниками, то і збільшуватися він може тільки за рахунок внесків учасників.

При виході з товариства одного з учасників, інші учасники користуються переважним правом придбання його долі.

У разі смерті одного з учасників його частка переходить спадкоємцям по закону, які можуть або вступити до товариства, або отримати свою частку грошовими коштами.

Підприємства, які використовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, для обліку статутного капіталу використовують рахунок 401 «Статутний капітал». Формування статутного капіталу відображається записом за дебетом рахунка 404 «Неоплачений капітал» у кореспонденції з кредитом рахунка 401.

Внески часток учасниками відображаються записом за дебетом рахунків 10 «Основні засоби», 20 «Виробничі запаси», 262 «Товари» та ін. у кореспонденції з кредитом рахунка 404.

Аналітичний облік руху власного капіталу здійснюється у відомості 5-м (розділ IV) на підставі первинних документів з формування, збільшення або зменшення капіталу підприємства.

Сума статутного капіталу, яка на дату реєстрації підприємства заявлена, але фактично не внесена засновниками, являє собою неоплачений капітал малого підприємства.

Облік неоплаченого капіталу здійснюється на рахунку 404 «Неоплачений капітал» на підставі статуту, довідок бухгалтерії, установчих угод, накладних тощо. Аналітичний облік неоплаченого капіталу здійснюється малими підприємствами за кожним засновником.

Додатковий капітал суб'єктів малого бізнесу складається з іншого вкладеного капіталу, дооцінки активів, безкоштовно одержаних необоротних активів тощо.

Облік додаткового капіталу здійснюється на рахунку 402 «Додатковий капітал» на підставі актів приймання-передачі основних засобів, довідок бухгалтерії, наказів, установчої угоди тощо. Аналітичний облік додаткового капіталу ведеться за видами та за кожним засновником.

Вилучений капітал на малому підприємстві – це частка статутного капіталу, яку отримує засновник, що вибуває. Вилучений капітал не впливає на суму власного капіталу, а лише показує, що цей капітал належить підприємству, але його не закріплено за жодним із засновників. Вилучений капітал повинен бути або перепроданий, або анульований.

Резервний капітал – це сума резервів, створених за рахунок нерозподіленого чистого прибутку відповідно до чинного законодавства або установчих документів підприємства. Кошти резервного капіталу використовуються у напрямках, передбачених установчими документами.

Аналітичний облік резервного капіталу ведеться на підставі довідок бухгалтерії, виписок банку в окремих відомостях за його видами і напрямками використання. Облік власного капіталу здійснюється в IV розділі відомості 5-м.

Типова кореспонденція рахунків з обліку статутного капіталу наведено в табл. 9.1.

Таблиця 9.1.

Типова кореспонденція рахунків з обліку статутного капіталу

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків			
	За загальним Планом рахунків		За спрощеним Планом рахунків	
	дебет	кредит	дебет	кредит
1. Формування статутного капіталу	46	40	404	401
2. Внесення засновниками в рахунок сплати своїх часток у статутному капіталі:				

2.1. Грошових коштів	311	46	311	404
2.2. Основних засобів	10	46	101	404
2.3. Нематеріальних активів	12	46	103	404
2.4. Виробничих запасів	20	46	20	404
2.5. МШП	22	46	209	404
2.6. Товарів	28	46	262	404
3. Збільшення розмірів статутного капіталу	46	40	404	401
4. Зменшення розмірів статутного капіталу	40	46	401	404
5 Виплата частки засновникові, який вибуває	67	311	681	311

Література

1. Закон України «Про господарські товариства» від 19.09.91 р. № 1576-ХІІ зі змінами та доповненнями.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 5 «Звіт про власний капітал»: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87 і зареєстровано Міністерством юстиції України 21 червня 1999 р., № 391/3692 (зі змінами і доповненнями). – К., 1999.
3. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-ІV. – К., 2005.

Запитання для самоконтролю

1. Що таке статутний капітал підприємства?
2. Які є джерела формування статутного капіталу?
3. За виконання яких умов розмір статутного капіталу може бути змінено?
4. Як організовано аналітичний облік власного капіталу на малих підприємствах?
5. Як організовано синтетичний облік власного капіталу на малих підприємствах?

Тести

1. Власний капітал малого підприємства – це сукупність:

- а) статутного, пайового, додаткового та вилученого капіталів;
- б) статутного (за вирахуванням вилученого), додаткового і резервного капіталів;
- в) статутного (за вирахуванням неоплаченого) та додаткового капіталів;
- г) пайового, статутного, додаткового капіталів.

2. Мінімальний розмір статутного капіталу регламентований:

- а) для всіх малих підприємств незалежно від форм власності та організаційно-правових форм;
- б) лише для господарських товариств;
- в) виключно для товариств з обмеженою відповідальністю та акціонерних товариств;
- г) для акціонерних товариств, товариств з обмеженою відповідальністю, командитних товариств.

3. Для формування статутного капіталу згідно з законодавством дозволено використовувати:

- а) основні засоби, нематеріальні активи, інші матеріальні цінності та цінні папери;
- б) будинки, споруди, грошові кошти, виробничі запаси, товари;
- в) бюджетні кошти, грошові кошти в національній та іноземній валютах, кошти, що отримані в кредит, основні засоби, що прийняті під заставу;
- г) виключно грошові кошти в національній валюті.

4. Первинним документом, що підтверджує внески часток засновників до статутного капіталу, є:

- а) засновницький опис майна, виписка банку з тимчасового банківського рахунка, протокол засновницьких зборів про встановлення вартості майнового внеску засновника, акт експертної оцінки майна;
- б) засновницький опис майна, виписка банку з тимчасового банківського рахунка;
- в) протокол засновницьких зборів про встановлення вартості майнового внеску засновника, договір застави майна;
- г) установчий договір та акт експертної оцінки майна, договір купівлі-продажу.

5. Синтетичний та аналітичний облік статутного капіталу згідно зі спрощеним Планом рахунків здійснюють на рахунку:

- а) 401 в I розділі відомості 5-м;
- б) 401 в IV розділі відомості 5-м;
- в) 404 в I розділі відомості 5-м;
- г) 404 в IV розділі відомості 5-м.

Задачі

Задача 1. Утворюється товариство з обмеженою відповідальністю зі статутним фондом 80 000 грн Засновниками товариства – фізичними особами у якості внесків до статутного фонду внесено:

- а) грошові кошти на суму 40 000 грн;
- б) основні засоби на суму 24 000 грн (з ПДВ);
- в) матеріали на суму 6000 грн (з ПДВ);
- г) товари на суму 10 000 грн (з ПДВ).

Відобразити операції в обліку платника єдиного податку за загальним та спрощеним планами рахунків.

Розв’язання задачі 1 наведено в табл. 9.2.

Таблиця 9.2.

Розв’язання задачі 1

Зміст операції	Кореспонденція рахунків					
	За загальним Планом рахунків			За спрощеним Планом рахунків		
	дебет	кредит	сума, грн	дебет	кредит	сума, грн
1. Сформовано статутний капітал	46	40	80 000	404	401	80 000
2. Засновниками внесено грошові кошти	311	46	40 000	311	404	40 000
3. Засновниками внесено основні засоби	15	46	20 000	15	404	24 000
4. Засновниками внесено матеріали	201	46	5000	201	404	6000
5. Засновниками внесено товари	28	46	10 000	262	404	10 000

Задача 2. Малим підприємством прийнято рішення про збільшення розмірів свого статутного фонду на 20 000 грн Збільшення статутного фонду здійснюється за рахунок внесення засновниками грошових коштів.

Відобразьте операції в обліку платника єдиного податку за загальним та спрощеним планами рахунків.

Розв'язання задачі 2 наведено в табл. 9.3.

Задача 3. Одним із засновників прийнято рішення про вихід із малого підприємства. На момент виходу його частка в статутному фонді підприємства становить 34 000 грн Частку засновника, що вибуває, передано іншим засновникам підприємства.

Відобразьте операції в обліку платника єдиного податку за загальним та спрощеним планами рахунків.

Розв'язання задачі 3 наведено в табл. 9.4.

Таблиця 9.3.

Розв'язання задачі 2

Зміст операції	Кореспонденція рахунків					
	За загальним Планом рахунків			За спрощеним Планом рахунків		
	де- бет	кре- дит	сума, грн	де- бет	кре- дит	сума, грн
1. Збільшено статутний капітал	46	40	20 000	404	401	20 000
2. Засновниками внесено грошові кошти	311	46	20 000	311	404	20 000

Розв'язання задачі 3

Зміст операції	Кореспонденція рахунків					
	За загальним Планом рахунків			За спрощеним Планом рахунків		
	дебет	кредит	сума, грн	дебет	кредит	сума, грн
1. Вибуття засновника зі статутного фонду	40	45	34 000	401	405	34 000
	45	672	34 000	405	684	34 000
2. Виплата засновникові його частки	672	311	34000	684	311	34 000
3. Передача частки засновника, що вибуває, іншим засновникам	46	40	34 000	404	401	34 000
4. Погашення засновниками заборгованості за внесками до статутного фонду	311	46	34 000	311	404	34 000

Задача 4. Відобразити в обліку розрахунки з засновниками, які виникають при ліквідації підприємства.

Ліквідується мале підприємство «Прапор», засновниками якого були підприємство «Зірка» і фізична особа Шелест І. В. Статутний капітал був сформований у сумі 42 000 грн. Питома вага підприємства «Зірка» у статутному капіталі – 24, фізичної особи – 76%. Фізична особа в трудових відносинах з підприємством «Прапор» не перебуває. Після проведення ліквідаційних заходів залишки на рахунках бухгалтерського обліку становлять:

Д рахунка 311 – 50 000 грн;

К рахунка 401 – 42 000 грн;

К рахунка 441 – 8000 грн

Розв'язання задачі 4 наведено в табл. 9.5.

Розв'язання задачі 4

Зміст операції	Кореспонденція рахунків					
	За загальним Планом рахунків			За спрощеним Планом рахунків		
	дебет	кредит	сума, грн	дебет	кредит	сума, грн
1. Зменшено статутний капітал на вартість повернених вкладів засновників:						
- підприємство «Зірка»	40	45	10 080	401	405	10 080
- фізична особа І.В. Шелест	40	45	31 920	401	405	31 920
2. Розподілена між засновниками вартість майна, утвореного за рахунок господарської діяльності (пропорційно часткам засновників):						
- підприємство «Зірка»	441	672	1920	441	684	1920
- фізична особа І. В. Шелест	441	672	6080	441	684	6080
3. Утримано податок з доходів фізичної особи з суми, яка перевищує частку його вкладу (15 % від 6 080)	672	641	912	684	641	912
4. Перераховано частки в статутному капіталі:						
- підприємство «Зірка»	45	311	10 080	405	311	10 080
- фізична особа І.В. Шелест	45	311	31 920	405	311	31 920
5. Перераховано частки у майні:						
- підприємство «Зірка»	672	311	1920	684	311	1920
- фізична особа І.В. Шелест	672	311	5168	684	311	5168
6. Перераховано податок з доходів фізичної особи	641	311	912	641	311	912

Задача 5. Відобразьте в обліку розрахунки із засновниками, які виникають при ліквідації підприємства.

Ліквідується мале підприємство «Схід», засновниками якого були підприємство «Верба» і фізична особа Л.П. Кравець. Статутний капітал був сформований у сумі 60 000 грн. Частка підприємства «Верба» в статутному капіталі – 24,5%, фізичної особи – 75,5%. Л.П. Кравець у трудових відносинах з підприємством «Схід» не перебуває. Після проведення ліквідаційних заходів залишки на рахунках бухгалтерського обліку становлять:

Д рахунка 311 – 45 000 грн;

К рахунка 44 – 15 000 грн;

К рахунка 401 – 60 000 грн.

Розв'язання задачі 5 наведено в табл. 9.6.

Таблиця 9.6.

Розв'язання задачі 5

Зміст операції	Кореспонденція рахунків					
	За загальним Планом рахунків			За спрощеним Планом рахунків		
	дебет	кредит	сума, грн	дебет	кредит	сума, грн
1. Зменшено статутний капітал на вартість повернутих вкладів засновників:						
- підприємство «Верба»	40	45	14 700	401	405	14 700
- фізична особа Л.П. Кравець	40	45	45 300	401	405	45 300
2. Списані збитки підприємства «Схід» за рахунок часток засновників:						
- підприємство «Верба»	45	44	3675	405	44	3675
- фізична особа Л.П. Кравець	45	44	11 325	405	44	11 325
3. Перераховано частки в статутному капіталі засновникам після списання збитків:						
- підприємство «Верба»	45	311	11 025	405	311	11 025
- фізична особа Л.П. Кравець	45	311	33 975	405	311	33 975

ТЕМА 10. ЗВІТНІСТЬ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО БІЗНЕСУ

Після вивчення цієї теми студенти зможуть:

- дати загальну характеристику складу фінансової звітності суб'єкту малого бізнесу;
- засвоїти методику складання фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва;
- опанувати методику відображення заліку частки сум єдиного податку в рахунок внесків до Пенсійного фонду в фінансовій звітності.

Зобов'язання складання фінансової звітності передбачено ст. 11 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996–XIV від 16.07.99 р., а загальні принципи її складання наведено в П(с) БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».

Фінансова звітність складається усіма суб'єктами підприємницької діяльності – юридичними особами і надається таким користувачам:

- органам керування підприємством;
- трудовому колективу підприємства;
- власникам (засновникам) підприємства;
- органам виконавчої влади та іншим користувачам у відповідності до законодавства.

Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік (з 1 січня поточного року до 1 січня наступного року). Баланс підприємства складається станом на кінець останнього дня кварталу (року) (31 березня, 30 червня, 30 вересня, 31 грудня звітного року). Звіт за календарний рік називається річною фінансовою звітністю.

Річна фінансова звітність надається не пізніше 20 лютого року, наступного за звітним, квартальна – не пізніше 25 числа місяця, наступного після звітного кварталу.

Датою подання фінансової звітності вважається день її передачі за призначенням. Якщо фінансова звітність надсилається поштою, то датою її подання вважається дата отримання адресатом, яка вказана на штемпелі підприємства зв'язку. У випадку коли дата подання звітності припадає на святковий або неробочий день, строк її надання переноситься на перший робочий день, наступний за вихідним (святковим) днем.

Для суб'єктів малого підприємництва національними стандартами встановлено спрощену фінансову звітність у складі Балансу та Звіту про фінансові результати. Зміст та форма спрощеної фінансової звітності у вигляді Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва встановлені П(с) БО 25.

П(с) БО 25 передбачає надання спрощених форм звітності у таких випадках:

- а) підприємствами, які за результатами діяльності за минулий рік відповідають критеріям суб'єктів малого підприємництва;
- б) підприємствами, які за результатами діяльності за 9 місяців поточного року не відповідають критеріям суб'єктів малого підприємництва.

Якщо підприємство в минулому році відповідало критеріям суб'єкта малого підприємництва, а за результатами діяльності за перший квартал або за перше півріччя поточного року не відповідає таким критеріям, воно складає фінансовий звіт у повній формі.

Фінансова звітність складається в грошовій одиниці України – гривні. Якщо валюта, у якій ведеться бухгалтерський облік, відрізняється від валюти, в якій повинна складатися фінансова звітність, у примітках повинна бути розкрита причина цього та методи переведення даних бухгалтерського обліку у єдину валюту.

Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва складається в тисячах гривень з одним десятковим знаком.

Перед складанням річної фінансової звітності на підприємстві повинна бути проведена інвентаризація активів і зобов'язань.

Мета складання фінансової звітності – надання повної, правдивої, неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності, рух грошових коштів підприємства користувачам для прийняття правильних рішень. Інформація, наведена у фінансовій звітності, ґрунтується виключно на даних бухгалтерського обліку і повинна бути тотожна даним синтетичного та аналітичного обліку. Слід пам'ятати, що дані фінансової звітності вважаються достовірними, якщо вони не містять яких-небудь помилок, що можуть згодом уплинути на прийняті рішення.

При складанні фінансової звітності необхідно суворо дотримуватися принципів її підготовки – автономності підприємства,

безперервності діяльності, періодичності, історичної (фактичної) собівартості, нарахування і відповідності доходів та витрат, повного освітлення, послідовності, обачності, єдиного грошового носія.

Фінансова звітність повинна бути підписана керівником підприємства та головним бухгалтером.

Нижче наведено порядок заповнення рядків Балансу (форма №1-м) з використанням залишків за рахунками спрощеного Плану рахунків (табл. 10.1).

Таблиця 10.1.

Алгоритм заповнення Балансу (форма №1-м) з використанням спрощеного Плану рахунків

Актив	Код рядка	Джерело інформації для заповнення
1	2	3
I. Необоротні активи		
Незавершене будівництво	020	Сальдо за дебетом рахунків 15, 37 (у частці авансів для фінансування капітальних інвестицій, якщо їх облік ведеться на рахунку 37)
Основні засоби:		
залишкова вартість	030	Рядок 031 мінус рядок 032
первісна вартість	031	Сальдо за дебетом рахунка 10
знос	032	Сальдо за кредитом рахунка 13
Довгострокові фінансові інвестиції	040	Сальдо за дебетом рахунка 14
Гудвіл	065	Субрахунок для обліку гудвіла (наприклад, до рахунка 18)
Інші необоротні активи	070	Сальдо за дебетом рахунків 16, 18
Усього за розділом I	080	Сума рядків 020, 030, 040, 070
II. Оборотні активи		
Виробничі запаси	100	Сальдо за дебетом рахунків 20, 23
Готова продукція	130	Сальдо за дебетом рахунка 26
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:		

чиста вартість реалізації	160	Рядок 161 мінус рядок 162
первісна вартість	161	Сальдо за дебетом рахунка 37 (відповідний субрахунок)
резерв сумнівних боргів	162	Сальдо за кредитом рахунка 37 (відповідний субрахунок)
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	170	Сальдо за дебетом рахунка 64 (відповідні субрахунки)
Інша поточна дебіторська заборгованість	210	Сальдо за дебетом рахунків 37, 64, 66 (у частці заборгованості, яку не включено в інші статті дебіторської заборгованості)
Поточні фінансові інвестиції	220	Сальдо за дебетом рахунка 35
Грошові кошти та їх еквіваленти:		
в національній валюті	230	Сальдо за дебетом рахунків 30, 31, 35 (крім субрахунків з обліку грошових документів)
в іноземній валюті	240	Сальдо за дебетом рахунків 30, 31, 35 (крім субрахунків з обліку грошових документів)
Інші оборотні активи	250	Сальдо за дебетом рахунка 30 (у частці субрахунків з обліку грошових документів), 64 (у частці субрахунка з обліку податкових зобов'язань)
Усього за розділом II	260	Сума рядків 100, 130, 160, 170, 210, 220, 230, 240, 250
III. Витрати майбутніх періодів	270	Сальдо за дебетом рахунка 39
Баланс	280	Сума рядків 080, 260, 270
Пасив	Код рядка	Джерело інформації для заповнення
I. Власний капітал		
Статутний капітал	300	Сальдо за кредитом рахунка 40 (відповідний субрахунок)

Додатковий капітал	320	Сальдо за кредитом рахунка 40 (відповідний субрахунок)
Резервний капітал	340	Сальдо за кредитом рахунка 40 (відповідний субрахунок)
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	350	Сальдо за рахунком 44
Неоплачений капітал	360	Сальдо за дебетом рахунка 40
Усього за розділом I	380	Сума рядків 300, 320, 340 плюс (мінус) рядок 350 мінус рядок 360
II. Забезпечення майбутніх витрат і цільове фінансування	430	Сальдо за кредитом рахунка 47
III. Довгострокові зобов'язання	480	Сальдо за кредитом рахунка 55
IV. Поточні зобов'язання		
Короткострокові кредити банків	500	Сальдо за кредитом рахунка 68 (відповідний субрахунок)
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	510	Сальдо за кредитом рахунка 68 (відповідний субрахунок)
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	530	Сальдо за кредитом рахунка 68 (відповідний субрахунок)
Поточні зобов'язання за розрахунками:		
з бюджетом	550	Сальдо за кредитом рахунка 64 (відповідний субрахунок)
зі страхування	570	Сальдо за кредитом рахунка 64 (відповідний субрахунок)
з оплати праці	580	Сальдо за кредитом рахунка 66
Інші поточні зобов'язання	610	Сальдо за кредитом рахунка 68 (відповідний субрахунок), 64 (у частці субрахунка з обліку податкового кредиту)

Усього за розділом IV	620	Сума рядків 500, 510, 530, 550, 570, 580, 610
V. Доходи майбутніх періодів	630	Сальдо за кредитом рахунка 69
Баланс	640	Сума рядків 380, 430, 480, 620, 630

У Звіті про фінансові результати відображаються результати діяльності підприємства на певний момент часу. У графі 3 наводяться показники за звітний період, а у графі 4 – за аналогічний період минулого року.

Є декілька особливостей складання Звіту про фінансові результати (форма № 2-м) суб'єктами малого підприємництва:

- сума усіх витрат збільшується на суму зменшення залишків незавершеного виробництва та готової продукції або зменшується на суму збільшення залишків незавершеного виробництва та готової продукції;
- торгові підприємства собівартість реалізованих товарів не включають до складу матеріальних витрат (а відображають у рядку 140);
- сума єдиного податку окремо не відображається, а включається до складу інших операційних витрат (у рядку 131).

У табл. 10.2 наведено порядок заповнення рядків Звіту про фінансові результати (форма № 2-м) з використанням спрощеного Плану рахунків.

Таблиця 10.2.

Алгоритм складання Звіту про фінансові результати (форма № 2-м) з використанням спрощеного Плану рахунків

Стаття	Код рядка	Джерело інформації для заповнення
1	2	3
Дохід (виторг) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	010	Обороти за кредитом рахунка 70 (відповідні субрахунки)
Непрямі податки та інші вирахування з доходу	020	Обороти за кредитом рахунка 64 (в кореспонденції з дебетом рахунка 70 у частці доходу, відображеного в рядку 010)

Чистий дохід (ви- торг) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	030	Різниця рядків 010 та 020
Інші операційні до- ходи	040	Обороти за кредитом рахунка 70 (відповідні субрахунки)
Інші звичайні доходи	050	Обороти за кредитом рахунка 70 (відповідні субрахунки)
Надзвичайні доходи	060	Обороти за кредитом рахунка 70 (відповідні субрахунки)
Разом чисті доходи	070	Сума рядків 030, 040, 050, 060
Збільшення (змен- шення) залишків не- завершеного вироб- ництва та готової продукції	080	(сальдо за Д 23 + сальдо за Д 26) на кінець періоду - (сальдо за Д 23 + сальдо за Д 26) на початок періоду
Матеріальні витрати	090	Обороти рахунка 84 (відповідний субрахунок)
Витрати на оплату праці	100	Обороти рахунка 84 (відповідний субрахунок)
Відрахування на со- ціальні заходи	110	Обороти рахунка 84 (відповідний субрахунок)
Амортизація	120	Обороти рахунка 84 (відповідний субрахунок)
Інші операційні ви- трати	130	Обороти рахунка 84 (відповідний субрахунок)
У тому числі	131	Сума єдиного податку
	140	Собівартість реалізованих товарів
Інші звичайні витра- ти	150	Обороти рахунка 85 (відповідний субрахунок)
Надзвичайні витрати	160	Обороти рахунка 85 (відповідний субрахунок)
Податок на прибуток	170	Обороти рахунка 85 (відповідний субрахунок)
Усього витрати	180	Сума рядків 090, 100, 110, 120, 130, 140, 150, 160, 170 плюс (мінус) 080
Чистий прибуток (збиток)	190	Різниця рядків 070 та 180

При складанні фінансової звітності суб'єкта малого підприємства особливу увагу слід приділити відображенню у звітності заліку часток сум єдиного податку у рахунок внесків до Пенсійного фонду.

Для того щоб подивитись, як відображаються у фінансовому звіті суб'єкта малого підприємства результати такого заліку, необхідні показники, наведені в табл. 10.3.

Таблиця 10.3

Вихідні дані для заліку часток сум єдиного податку в рахунок внесків до Пенсійного фонду

Показник	Сума, грн	
	Варіант А	Варіант Б
	внески до ПФ, більші за 42% єдиного податку	внески до ПФ, менші за 42% єдиного податку
1	2	3
1. Виторг від реалізації за звітний період	60 500	225 000
2. Сума єдиного податку (за ставкою 10%), яка нарахована за звітний період	$60\,500 * 0,10 = 6\,050$	$225\,000 * 0,10 = 22\,500$
3. Сума єдиного податку, яка сплачена за звітний період	3 572	17 858
4. Сума єдиного податку, яку дозволяється залічити	$3\,572 * 0,42 = 1\,500$	$17\,858 * 0,42 = 7\,500$
5. Сума внесків до ПФ, яка нарахована за звітний період	7 500	4 500
6. Сума внесків до ПФ, яка була залічена	1 500	7 500
7. Сума внесків до ПФ, яка підлягає сплаті	$7\,500 - 1\,500 = 6\,000$	—
8. Сума єдиного податку, яку не було використано для заліку	—	$7\,500 - 4\,500 = 3\,000$

Є два варіанти відображення у звітності такого заліку:

1. Перший варіант з використанням методу «червоне сторно».

Згідно з цим варіантом, значення внесків до Пенсійного фонду після проведення заліку відображені з урахуванням зменшення на суму заліку. Тому у формі № 2-м суми внесків до Пенсійного фонду відображаються вже з урахуванням заліку (табл. 10.4 і 10.5).

Таблиця 10.4.

Фрагмент форми №2-м (варіант А)

Стаття	Код рядка	За звітний період
Дохід (виторг) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	010	60 500
...
Відрахування на соціальні заходи	110	(6 000)
...
Інші операційні витрати	130	(6 050)
...
Чистий прибуток (збиток)	190	48 450

Таблиця 10.

Фрагмент форми №2-м (варіант Б)

Стаття	Код рядка	За звітний період
Дохід (виторг) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	010	225 000
...
Відрахування на соціальні заходи	110	-
...
Інші операційні витрати	130	(22 500)
...
Чистий прибуток (збиток)	190	202 500

Характерною особливістю використання такого варіанта за- ліку є перенесення показника чистого прибутку з рядка 190 «Чис- тий прибуток (збиток)» форми № 2-м до рядку 350 «Нерозподі- лений прибуток (непокритий збиток)» форми № 1-м.

2. Другий варіант з використанням зворотних записів.

При цьому варіанті показник відррахувань за внесками до Пенсійного фонду не змінюється та включається до форми № 2-м без коригування на суму заліку (табл. 10.6 і 10.7).

Таблиця 10.6.

Фрагмент форми №2-м (варіант А)

Стаття	Код рядка	За звітний період
Дохід (виторг) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	010	60 500
...
Відрахування на соціальні заходи	110	(7 500)
...
Інші операційні витрати	130	(6 050)
...
Чистий прибуток (збиток)	190	46 950

Таблиця 10.7.

Фрагмент форми №2-м (варіант Б)

Стаття	Код рядка	За звітний період
Доход (виторг) від реалізації продукції (това- рів, робіт, послуг)	010	225 000
...
Відрахування на соціальні заходи	110	(4 500)
...
Інші операційні витрати	130	(22 500)
...
Чистий прибуток (збиток)	190	198 000

Характерною особливістю використання такого варіанта відображення заліку є відсутність зіставлення між показником рядка 190 «Чистий прибуток (збиток)» форми № 2-м та приростом за звітний період показника рядка 350 «Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)» форми № 1-м.

Варіант з використанням сторнуючих записів – це варіант, при якому проводиться коригування нарахованої суми внесків до Пенсійного фонду за фінансовими результатами. У цьому випадку чистий прибуток підприємства є також відкоригованим на суму заліку, що і є причиною прямого збігання показників чистого та нерозподіленого прибутку.

Варіант із використанням зворотних записів передбачає відображення коригування нарахованої суми внесків до Пенсійного фонду в безпосередній кореспонденції з нерозподіленим прибутком, обминаючи фінансові результати підприємства. Це і є причиною розходження показників чистого та нерозподіленого прибутку. Але таке розходження показників не є помилкою, тому що Методичні рекомендації з перевірки порівнянності показників фінансової звітності підприємства (лист Міністерства фінансів України від 31.12.2003 р. № 31-04200-20-5/8622) не вимагають прямого порівняння між показниками чистого прибутку форми № 2-м та приростом нерозподіленого прибутку форми № 1-м.

Підприємство самостійно обирає той чи інший варіант відображення заліку, тому що обидва ці варіанти дозволяють платнику єдиного податку усунути протиріччя у чинному законодавстві.

У випадку, коли внески до Пенсійного фонду менші ніж 42% єдиного податку, у підприємства виникає переплата до Пенсійного фонду. Таку переплату необхідно узгодити з органами Пенсійного фонду та оформити документально, а саме, отримати від органу Пенсійного фонду документ у письмовій формі, який підтверджує його згоду або повернути переплату, або зарахувати її у рахунок майбутніх платежів.

Література

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Затв. наказом Міністерс-

- тва фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87 і зареєстровано Міністерством юстиції України 21 червня 1999 р., № 391/3684 (зі змінами і доповненнями). – К., 1999.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Баланс»: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87 і зареєстровано Міністерством юстиції України 21 червня 1999 р., № 391/3689 (зі змінами і доповненнями). – К., 1999.
 4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 3 «Звіт про фінансові результати»: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 р. № 87 і зареєстровано Міністерством юстиції України 21 червня 1999 р., № 391/3690 (зі змінами і доповненнями). – К., 1999.
 5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 25 лютого 2000 р. № 39 і зареєстровано Міністерством юстиції України 15 березня 2000 р., № 161/4382 (зі змінами і доповненнями). – К., 2000.

Запитання для самоконтролю

1. Яким нормативними актами регламентується склад і методика складання фінансової звітності суб'єктів малого підприємництва?
2. Хто є користувачами фінансової звітності суб'єктів малого підприємництва?
3. З яких форм складається фінансова звітність суб'єктів малого підприємництва?
4. За яких умов підприємство має право надавати спрощену фінансову звітність?
5. Якою є мета складання фінансової звітності?

Тести

1. Методичні засади складання фінансової звітності суб'єктів малого підприємництва визначаються:

- а) П(с) БО 25;
- б) Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність»;
- в) П(с) БО 2, 3;
- г) усі відповіді правильні.

2. Фінансова звітність суб'єкта малого підприємництва складається з:

- а) Розрахунку сплати єдиного податку, Книги обліку доходів та витрат суб'єкта малого підприємництва;
- б) Балансу (форма № 1-м), Звіту про фінансові результати (форма № 2-м);
- в) Балансу (форма № 1), Звіту про фінансові результати (форма № 2), Розрахунку сплати єдиного податку;
- г) Балансу (форма № 1-м), Звіту про фінансові результати (форма № 2-м), Звіту про власний капітал (форма № 3-м), Звіту про рух грошових коштів (форма № 4-м).

3. Фінансовий звіт суб'єкта малого бізнесу складається:

- а) у гривнях з одним десятковим знаком;
- б) у тисячах гривень;
- в) у тисячах гривень з одним десятковим знаком;
- г) в чисельнику у гривнях з одним десятковим знаком, в знаменнику – у євро з одним десятковим знаком.

4. До принципів підготовки та складання фінансової звітності відносяться:

- а) періодичність, нарахування і відповідність доходів і витрат, послідовність;
- б) обачливість, повне висвітлювання, превалювання змісту над формою;
- в) єдиний грошовий вимірник, автономність підприємства;
- г) свобода вибору форм звітності та строків її надання.

5. Фінансова звітність повинна бути підписана:

- а) засновниками та керівником підприємства;
- б) керівником та головним бухгалтером підприємства;
- в) головним бухгалтером та касиром підприємства;

- г) головним бухгалтером та податковим інспектором за місцем реєстрації підприємства.

6. Торговельні організації собівартість реалізованих товарів включають до:

- а) Звіту про фінансові результати (рядок «Матеріальні витрати»);
- б) Балансу (рядок «Виробничі запаси»);
- в) Звіту про фінансові результати (рядок «Інші операційні витрати»);
- г) Балансу (рядок «Незавершене виробництво»).

7. Фінансовий звіт суб'єкта малого бізнесу складається станом на:

- а) перше число місяця, наступного за звітним періодом;
- б) останнє число звітного періоду;
- в) 20 число місяця, наступного за звітним періодом;
- г) 25 число місяця, наступного за звітним періодом.

8. Термін подання річної фінансової звітності суб'єктами малого підприємництва:

- а) 31 березня наступного року;
- б) не пізніше, ніж 25 січня наступного року;
- в) не пізніше, ніж 20 лютого наступного року;
- г) не пізніше, ніж 25 березня наступного року.

9. Користувачами фінансової звітності суб'єкта малого підприємництва є:

- а) органи керівництва підприємством;
- б) власники (засновники) підприємства;
- в) органи виконавчої влади;
- г) органи державної статистики;
- д) податкові органи;
- е) трудовий колектив (за вимогою).

10. У Балансі (форма № 1-м) нематеріальні активи відображаються в статті:

- а) «Основні засоби»;
- б) «Необоротні активи»;
- в) «Нематеріальні активи»;
- г) «Інші необоротні активи».

ДОДАТКИ

ДОДАТОК А

Таблиця А.1.

План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій суб'єктів малого підприємництва

Синтетичні рахунки (рахунки першого порядку)		Субрахунки (рахунки другого порядку)		Субрахунки (рахунки третього порядку)	
Код	Назва	Код	Назва	Код	Назва
1	2	3	4	5	6
10	Основні засоби	101	Основні засоби		
		102	Інші необоротні активи		
		103	Нематеріальні активи		
13	Знос необоротних активів	131	Знос основних засобів		
		132	Знос інших необоротних матеріальних активів		
		133	Знос нематеріальних активів		
14	Довгострокові фінансові інвестиції	141	Інвестиції пов'язаним сторонам за методом обліку участі у капіталі		
		142	Інші інвестиції пов'язаним сторонам		
		143	Інвестиції не пов'язаним сторонам		

15	Капітальні інвестиції	151	Капітальне будівництво		
		152	Придбання (виготовлення) основних засобів		
		153	Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів		
		154	Придбання (створення) необоротних активів		
18	Інші необоротні активи	181	Довгострокова дебіторська заборгованість		
		182	Інші необоротні активи		
20	Виробничі запаси	201	Сировина і матеріали		
		202	Куповані напівфабрикати та комплектуючі вироби		
		203	Паливо		
		204	Тара і тарні матеріали		
		205	Будівельні матеріали		
		206	Матеріали, передані в переробку		
		207	Запасні частини		
		208	Інші матеріали		
		209	Малоцінні та швидкозношувані предмети		
		210	Транспортно-заготівельні витрати		

21	Тварини на вирощуванні і відгодівлі	211	Молодняк тварин на вирощуванні		За видами і групами тварин
		212	Тварини на відгодівлі		
23	Виробництво	231	Виробництво		
		232	Брак у виробництві		
26	Готова продукція	261	Готова продукція		
		262	Товари	2621	Товари на складі
				2622	Товари в торгівлі
				2623	Товари на комісії
				2624	Тара під товарами
				2625	Куповані вироби
263	Транспортно-заготівельні витрати				
264	Торгова націнка				
30	Каса	301	Каса у національній валюті		
		302	Каса у іноземній валюті		
		303	Грошові документи		
31	Рахунки в банках	311	Поточні рахунки в національній валюті		
		312	Поточні рахунки в іноземній валюті		
		313	Інші рахунки в банку в національній валюті		
		314	Інші рахунки в банку в іноземній валюті		
		315	Грошові кошти в дорозі в національній валюті		
		316	Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті		
		317	Еквіваленти грошових коштів в національній валюті		
		318	Еквіваленти грошових коштів в іноземній валюті		

35	Поточні фінансові інвестиції	351	Еквіваленти грошових коштів		
		352	Інші поточні фінансові інвестиції		
37	Розрахунки з різними дебіторами	371	Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги		
		372	Резерв сумнівних боргів		
		373	Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом		
		374	Інша поточна дебіторська заборгованість	3741	Короткострокові векселі отримані
				3742	Розрахунки з підзвітними особами
				3743	Розрахунки за нарахованими доходами
				3744	Розрахунки за претензіями
				3745	Розрахунки за відшкодуванням заподіяного збитку
				3746	Списання безнадійної заборгованості
3747	Розрахунки з іншими дебіторами				
390	За видами витрат				
39	Витрати майбутніх періодів				

40	Власний капітал	401	Статутний капітал		
		402	Додатковий капітал		
		403	Резервний капітал		
		404	Неоплачений капітал		
		405	Вилучений капітал		
		406	Пайовий капітал		
44	Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)	441	Прибуток нерозподілений		
		442	Непокриті збитки		
		443	Прибуток, використаний у звітному періоді		
47	Забезпечення майбутніх виплат і платежів	471	Забезпечення майбутніх виплат і платежів	4711	Забезпечення виплати відпусток
				4712	Додаткове пенсійне забезпечення
				4713	Забезпечення гарантійних зобов'язань
				4714	Забезпечення інших витрат і платежів
				472	Цільове фінансування та цільові надходження
55	Інші довгострокові зобов'язання	551	Довгострокові позики		
		552	Довгострокові векселі видані		
		553	Довгострокові зобов'язання за облігаціями		
		554	Довгострокові зобов'язання з оренди		
		555	Інші довгострокові зобов'язання		

64	Розрахунки за податками і платежами	641	Розрахунки за податками	6411	ПДВ
				6412	Акцизний збір
				6413	Прибутковий податок з фізичних осіб
				6414	Мито
				6415	Рентні платежі
				6416	Податок з власників транспортних засобів
				6417	Збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок бюджету
				6418	Збір за забруднення навколишнього природного середовища
				6419	Податок з реклами
				64110	Податок на дивіденди
				64111	Єдиний податок (6%)
				64112	Єдиний податок (10%)
				64113	Збір на виноградарство
		642	Інші розрахунки з бюджетом		
		643	Податкові зобов'язання		
644	Податковий кредит				
645	Розрахунки зі страхування	6451	За пенсійним забезпеченням		
		6452	За соціальним страхуванням		

				6453	За страхуванням на випадок безробіття
				6454	За страхуванням від нещасного випадку
				6455	За індивідуальним страхуванням
				6456	За страхуванням майна
				6457	За звичайними договорами обов'язково-го страхування цивільної відповідальності власників транспортних засобів
		646	Інші обов'язкові платежі		
66	Розрахунки з оплати праці	661	Розрахунки за заробітною платою		
		662	Розрахунки з депонентами		
68	Розрахунки за іншими операціями	681	Короткострокові кредити банків		
		682	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями		
		683	Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги		
		684	Інші поточні зобов'язання		
69	Доходи майбутніх періодів		За видами доходів		

70	Доходи	701	Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)		
		702	Посередні податки та інші вирахування з доходу		
		703	Інші операційні доходи		
		704	Інші звичайні доходи		
		705	Надзвичайні доходи		
79	Фінансові результати	791	Збільшення (зменшення) залишків незавершеного виробництва та готової продукції		
		792	Чистий прибуток (збиток)		
84	Витрати операційної діяльності	841	Матеріальні витрати		
		842	Витрати на оплату праці		
		843	Відрахування на соціальні заходи		
		844	Амортизація		
		845	Інші операційні витрати		
		846	Собівартість реалізованих товарів		
85	Інші витрати	851	Інші звичайні витрати		
		852	Надзвичайні витрати		
		853	Єдиний податок		

ПОЗАБАЛАНСОВІ РАХУНКИ			
01	Орендовані необоротні активи		За видами активів
02	Активи на відповідальному зберіганні	021	Обладнання, прийняте для монтажу
		022	Матеріали для переробки
		023	Матеріальні цінності на відповідальному зберіганні
		024	Товари, прийняті на комісію
		025	Майно в довірчому управлінні
03	Контрактні зобов'язання		За видами зобов'язань
04	Непередбачені активи та зобов'язання	041	Непередбачені активи
		042	Непередбачені зобов'язання
05	Гарантії та забезпечення надані		За видами гарантій та забезпечень наданих
06	Гарантії та забезпечення отримані		За видами гарантій та забезпечень отриманих
07	Списані активи	071	Списана дебіторська заборгованість
		072	Невідшкодовані недостачі та витрати від псування цінностей
08	Бланки суворого обліку		За видами бланків

ДОДАТОК Б

ФІНАНСОВИЙ ЗВІТ СУБ'ЄКТА МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА

Підприємство _____ за ЄДРПОУ
 Територія _____ за КОАТУУ
 Форма власності _____ за КФВ
 Орган державного управління _____ за СПОДУ
 Галузь _____ за ЗКГНГ
 Вид економічної діяльності _____ за КВЕД
 Середньооблікова чисельність _____ Контрольна сума
 Адреса _____

Баланс на _____ 200_ р.

Форма № 1-м

Код за ДКУД

1801006

Актив	Код рядка	На поча- ток звітнього року	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I Необоротні активи			
Незавершене будівництво	020		
Основні засоби:			
залишкова вартість	030		
первісна вартість	031		
знос	032	()	()
Довгострокові фінансові інвестиції	040		
Інші необоротні активи	070		
Усього за розділом I	080		
II Оборотні активи			
Виробничі запаси	100		
Готова продукція	130		
Дебіторська заборгованість за товари, ро- боти, послуги:			
чиста реалізаційна вартість	160		
первісна вартість	161		
резерв сумнівних боргів	162	()	()
Дебіторська заборгованість за розрахун-	170		

ками з бюджетом			
Інша поточна дебіторська заборгованість	210		
Поточні фінансові інвестиції	220		
Грошові кошти та їх еквіваленти:			
в національній валюті	230		
в іноземній валюті	240		
Інші оборотні активи	250		
Усього за розділом II	260		
III Витрати майбутніх періодів	270		
Баланс	280		
Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
I Власний капітал			
Статутний капітал	300		
Додатковий капітал	320		
Резервний капітал	340		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	350		
Неоплачений капітал	360	()	()
Усього за розділом I	380		
II Забезпечення наступних витрат і цільове фінансування	430		
III Довгострокові зобов'язання	480		
IV Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	500		
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	510		
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	530		
Поточні зобов'язання за розрахунками:			
з бюджетом	550		
зі страхування	570		
з оплати праці	580		
Інші поточні зобов'язання	610		
Усього за розділом IV	620		
V Доходи майбутніх періодів	630		
Баланс	640		

ДОДАТОК В

ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

за _____ 200_ р.

Форма № 2 - м

Код за ДКУД

1801007

Стаття	Код ря- дка	За звіт- ний пері- од	За аналогі- чний період попере- днього року
1	2	3	4
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	010		
Непрямі податки та інші вирахування з доходу	020	()	()
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (010 - 020)	030		
Інші операційні доходи	040		
Інші звичайні доходи	050		
Надзвичайні доходи	060		
Разом чисті доходи (030 + 040 + 050 + 060)	070		
Збільшення (зменшення) залишків незавершеного виробництва і готової продукції	080		
Матеріальні витрати	090	()	()
Витрати на оплату праці	100	()	()
Відрахування на соціальні заходи	110	()	()
Амортизація	120	()	()
Інші операційні витрати	130	()	()
у тому числі	131	()	()
	140	()	()
Інші звичайні витрати	150	()	()
Надзвичайні витрати	160	()	()
Податок на прибуток	170	()	()
Разом витрати (090 + 100 + 110 + 120 + 130 + 140 + 150 ± 080 + 160 + 170)	180	()	()
Чистий прибуток (збиток) (070 - 180)	190		

Керівник _____

Головний бухгалтер _____

Показники	Код рядка	I	II	III	IV	Наростаючим підсумком
		квар- тал 200__ р.	квар- тал 200__ р.	квар- тал 200__ р.	квар- тал 200__ р.	
1	2	3	4	5	6	7
Середньооблікова чисельність працюючих (чол.)	1					
Виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) без урахування акцизного збору	2					
Виручка від реалізації основних фондів	3					
Усього виручка від реалізації (рядок 2 + рядок 3)	4					
Сума єдиного податку за ставкою** () %	5					
Внески, нараховані на суму дивідендів	6					
Сума самостійно виявлених помилок за результатами минулих податкових періодів	7					
Податкові зобов'язання до сплати (рядок 5 + рядок 6 ± рядок 7)	8					
Сума штрафу, самостійно нарахована платником у зв'язку з виправленням помилки	9					

* За бажанням платника;

** Ставка єдиного податку вписується платником самостійно.

Дата подання Розрахунку «__» _____ 200__ року
 Наведена інформація є правильною

Керівник підприємства _____ (прізвище) М.П.
 підпис

Головний бухгалтер _____ (прізвище)
 підпис

(Ця частина Розрахунку заповнюється службовими особами державної податкової служби)

Відмітка про внесення даних до електронної бази податкової звітності	
« » 200 року	
Службова особа органу державної податкової служби (підпис, прізвище)	
За результатами перевірки Розрахунку:	
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
порушень (помилки) не виявлено	складено акт від “ ” 200 року №
(потрібне зазначити)	
“ ” 200 року	
Службова особа органу державної податкової служби (підпис, прізвище)	

НАВЧАЛЬНЕ ВИДАННЯ

Елеонора Павлівна МИЛЯВСЬКА
Олександр Ігорович ЖАБІН

ОБЛІК НА ПІДПРИЄМСТВАХ МАЛОГО БІЗНЕСУ

Навчальний посібник

Керівник видавничих проєктів – *Б.А.Сладкевич*

Редактор – *Я.О. Бершацька*

Дизайн обкладинки – *Б.В. Борисов*

Підписано до друку 29.12.2007. Формат 60x84 1/16.

Друк офсетний. Гарнітура PetersburgC.

Умовн. друк. арк. 10,5.

Наклад 1000 прим.

Видавництво “Центр учбової літератури”

вул. Електриків, 23

м. Київ, 04176

тел./факс 425-01-34, тел. 451-65-95, 425-04-47, 425-20-63

8-800-501-68-00 (безкоштовно в межах України)

e-mail: office@uabook.com

сайт: WWW.CUL.COM.UA

Свідоцтво ДК №2458 від 30.03.2006