

13. Високий Замок. – 1997. – 16 травня.
14. Закон України "Про сільськогосподарську кооперацію"// Голос України. – 1997. – 13 серпня.
15. Хоронжий М. Обережно – капіталізація села// Сільські вісті. – 2006. – 14 травня.
-

УДК 637.37:334.012.64

Доц. З.М. Скибінська, канд. екон. наук;
магістрант Р.Р. Березюк – НУ "Львівська політехніка"

ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА

Проаналізовано матеріали чинного законодавства щодо складання звітності суб'єктами малого підприємництва, порядок заповнення звітності подано у вигляді таблиці.

*Assoc. prof. Z.M. Skybinska; undergraduate R.R. Berezyuk –
NU "L'vivs'ka Politekhnik"*

Financial statements of small business enterprises

In the article materials of operating legislation as for financial statements of small business enterprises is analyzed, the order of financial statements fulfilment is presented in a table.

Постановка проблеми. Згідно з твердженням періодичних видань з бухгалтерського обліку, бухгалтери малих підприємств є найактивнішими споживачами інформації з питань бухгалтерського і податкового обліку, а їхня кількість у числі передплатників значно перевищує кількість передплатників-бухгалтерів яких-небудь інших підприємств, установ і організацій [1]. Виходячи з цього, питання ведення обліку та звітності на малих підприємствах (МП) є на даний момент часу досить актуальними. Також варто розглянути внесені зміни Наказами № 1176 і 1213 "Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів МФУ з бухгалтерському обліку" і "Зміни до деяких нормативно-правових актів МФУ з бухгалтерського обліку" відповідно.

Питанням методики та організації обліку на малих підприємствах, складання звітності присвячені роботи К. Дигало, В. Лень, В. Гливенко, Н. Харченко [1-3].

Метою статті є дослідження методики заповнення фінансової звітності малих підприємств, з використанням Спрощеного плану рахунків, а також визначення впливу на звітність малих підприємств змін, що відбулися внаслідок прийняття Наказів № 1176 і 1213.

Основний зміст. Суб'єкти малого підприємництва (СМП) – юридичні особи, суб'єкти підприємницької діяльності будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, в яких середньооблікова чисельність працюючих за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб та обсяг річного валового доходу не перевищує 500000 євро [5].

Для малих підприємств встановлена скорочена квартальна і річна фінансова звітність у складі Балансу (форма № 1 м) та Звіту про фінансові результати (форма № 2 м), форма і порядок заповнення яких встановлюється П(С)БО 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва". Для малих підприємств Наказом МінФіну № 186 від 19.04.01 затверджено План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських

операцій суб'єктів малого підприємництва (Спрощений план рахунків). Спрощення звелось до одного – об'єднання на одному рахунку Спрощеного Плану рахунків кількох рахунків Плану рахунків, внаслідок чого, в одному рядку Балансу № 1 м кількох рядків Балансу № 1 і рядків Звіту про фінансові результати № 2 м.

Порядок заповнення звітності, а саме Балансу (форми № 1 м) і Звіту про фінансові результати (форми № 2 м), подано у вигляді табл. 1 і 2, шляхом наведення необхідних рядків, потрібних для заповнення рядків звітів, а також порівняння змісту рахунків Спрощеного плану рахунків і Плану рахунків підприємств і організацій, причому, з таблиці виключено підсумкові рядки.

Табл. 1. Порядок заповнення Балансу СМП форма № 1 м

Рядок балансу (код рядка)	Рахунок Спрощеного Плану рахунків	Відповідний рахунок або субрахунок Плану рахунків, що містить аналогічну інформацію
1	2	3
Незавершене будівництво (020)	15 "Капітальні інвестиції", 37 "Розрахунки з різними дебіторами"	15 "Капітальні інвестиції", 371 "Розрахунки з різними дебіторами"
залишкова вартість (030)	Рядок 031 мінус рядок 032	
первісна вартість (031)	10 "Основні засоби"	10 "Основні засоби", 11 "Інші не обігові матеріальні активи" і 12 "Нематеріальні активи"
зношення (032)	13 "Зношення не обігових активів" без рядка 037	13 "Зношення (амортизація) не обігових активів" за мінусом рядка 037
залишкова вартість (035)	Рядок 036 мінус рядок 037	
первісна вартість (036)	16 "Довготермінові біологічні активи"	16 "Довготермінові біологічні активи"
нагромаджена амортизація (037)	13 "Зношення не обігових активів"	134 "Нагромаджена амортизація довготермінових біологічних активів"
Довготермінові фінансові інвестиції (040)	14 "Довготермінові фінансові інвестиції"	14 "Довготермінові фінансові інвестиції"
Інші не обігові активи (070)	18 "Інші не обігові активи" і 31 "Рахунки в банках"	16 "Довготермінова дебіторська заборгованість", 18 "Інші не обігові активи", 19 "Гудвіл при придбанні" і 31 "Рахунку в банках"
Виробничі запаси (100)	20 "Виробничі запаси", 23 "Виробництво" і 37 "Розрахунки з різними дебіторами"	20 "Виробничі запаси", 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети", 23 "Виробництво", 24 "Брак у виробництві", 25 "Напівфабрикати" та 36 "Розрахунки з покупцями і замовниками"
Поточні біологічні активи (110)	21 "Поточні біологічні активи"	21 "Поточні біологічні активи"
Готова продукція (130)	26 "Готова продукція"	26 "Готова продукція", 27 "Продукція с/г виробництва" і 28 "Товари"

1	2	3
чиста реалізаційна вартість (160)	Рядок 161 мінус рядок 162	
первісна вартість (161)	37 "Розрахунки з різними дебіторами"	36 "Розрахунки з покупцями і замовниками"; 371 "Розрахунки за виданими авансами"; 377 "Розрахунки з іншими дебіторами" і 34 "Короткострокові векселі отримані"
резерв сумнівних боргів (162)	37 "Розрахунки з різними дебіторами"	38 "Резерв сумнівних боргів"
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом (170)	64 "Розрахунки за податками і платежами"	641 "Розрахунки за податками" і 642 "Розрахунки за обов'язковими платежами"
Інша поточна дебіторська заборгованість (210)	37 "Розрахунки з різними дебіторами", 64 "Розрахунки за податками і платежами", 66 "Розрахунки з оплати праці" і 68 "Розрахунки за іншими операціями"	372 "Розрахунки з підзвітними особами", 373 "Розрахунки за нарахованими доходами", 374 "Розрахунки за претензіями", 375 "Розрахунки за відшкодування завданих збитків", 376 "Розрахунки за позиками членам кредитних спілок" і 377 "Розрахунки з іншими кредиторами", 65 "Розрахунки за страхування", 66 "Розрахунки з оплати праці" 67 "Розрахунки з учасниками" і 68 "Розрахунки за іншими операціями"
Поточні фінансові інвестиції (220)	35 "Поточні фінансові інвестиції"	352 "Інші поточні фінансові інвестиції"
в національній валюті (230)	30 "Каса" і 31 "Рахунки в банках"	30 "Каса", 31 "Рахунки в банках", 333 "Грошові кошти в дорозі в національній валюті" і 351 "Еквіваленти грошових коштів"
в іноземній валюті (240)	30 "Каса" і 31 "Рахунки в банках"	30 "Каса", 31 "Рахунки в банках", 334 "Грошові кошти в дорозі в іноземній валюті" і 351 "Еквіваленти грошових коштів"
Інші обігові активи (250)	30 "Каса" і 64 "Розрахунки за податками і платежами"	331 "Грошові документи в національній валюті", 332 "Грошові документи в іноземній валюті" і 643 "Податкові зобов'язання"
III. Витрати майбутніх періодів (270)	39 "Витрати майбутніх періодів"	39 "Витрати майбутніх періодів"
Статутний капітал (300)	40 "Власний капітал"	40 "Власний капітал"
Додатковий капітал (320)	40 "Власний капітал"	41 "Пайовий капітал" і 42 "Додатковий капітал"
Резервний капітал (340)	40 "Власний капітал"	43 "Резервний капітал"
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток) (350)	44 "Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)"	44 "Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)"
Неоплачений капітал (360)	40 "Власний капітал"	45 "Вилучений капітал" і 46 "Неоплачений капітал"

1	2	3
II. Забезпечення наступних витрат і цільове фінансування (380)	47 "Забезпечення майбутніх витрат і платежів"	47 "Забезпечення майбутніх витрат і платежів" і 48 "Цільове фінансування і цільові надходження"
III. Довготермінові зобов'язання (480)	55 "Інші довготермінові зобов'язання"	50 "Довготермінові позики", 51 "Довготермінові векселі видані", 52 "Довготермінові зобов'язання за облігаціями", 53 "Довготермінові зобов'язання з оренди" і 55 "Інші довготермінові зобов'язання"
Короткострокові кредити банків (500)	68 "Розрахунки за іншими операціями"	601 "Короткострокові кредити банків у національній валюті", 602 "Короткострокові кредити банків в іноземній валюті", 603 "Відстрочені короткострокові кредити банків у національній валюті" і 604 "Відстрочені короткострокові кредити банків в іноземній валюті"
Поточна заборгованість за довготерміновими зобов'язаннями (510)	68 "Розрахунки за іншими операціями"	61 "Поточна заборгованість за довготерміновими зобов'язаннями"
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги (530)	68 "Розрахунки за іншими операціями"	62 "Короткострокові векселі видані" і 63 "Розрахунки з постачальниками і підрядниками"
з бюджетом (550)	64 "Розрахунки за податками і платежами"	64 "Розрахунки за податками і платежами"
зі страхування (570)	64 "Розрахунки за податками і платежами"	65 "Розрахунки зі страхування"
з оплати праці (580)	66 "Розрахунки з оплати праці"	66 "Розрахунки з оплати праці"
Інші поточні зобов'язання (610)	64 "Розрахунки за податками і платежами", 68 "Розрахунки за іншими операціями"	605 "Прострочені позики в національній валюті", 606 "Прострочені позики в іноземній валюті", 644 "Податковий кредит", 67 "Розрахунки з учасниками", 68 "Розрахунки за іншими операціями"

Як бачимо, сальдо по певному рахунку не можна включити у повному обсязі у відповідний рядок звіту, тому для заповнення звітності, малим підприємствам необхідно робити вибірки за кожним рахунком, або ж відкривати субрахунки.

Так, до прикладу, рядок 210 Балансу форми № 1 м можна заповнити за допомогою такої формули:

Рядок 210 = (Дт С 37 – Дт – С 37 (зазначене в рядку 100) – Дт С 37 (зазначене в рядку 161) – Кт С 37) + (Дт С 64 – Дт С 64 (зазначене в рядку 170) – Дт С 64 (зазначене в рядку 250)) + Дт С 66 + Дт С 68,

де: Дт С – дебетове сальдо за рахунком (вказується номер рахунку Спрощеного Плану рахунків); Кт С 37 – кредитове сальдо за резервами сумнівних боргів, створеними за іншою поточною дебіторською заборгованістю; зазначене в рядку – сума сальдо за дебетом рахунку, зазначена в рядку Балансу № 1 м (вказується номер рядка Балансу № 1 м).

Табл. 2. Порядок заповнення Звіту про фінансові результати СМП форма № 2 м

Рядок Звіту про фінансові результати форми № 2-м (код рядка)	Рахунок Спрощеного Плану рахунків	Відповідний рахунок Плану рахунків
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (010)	70 "Доходи"	701 "Доходи від реалізації готової продукції", 702 "Доходи від реалізації товарів" і 703 "Доходи від реалізації робіт і послуг"
Непрямі податки та інші вирахування з доходу (020)	(70 "Доходи")	(701 "Доходи від реалізації готової продукції", 702 "Доходи від реалізації товарів" і 703 "Доходи від реалізації робіт і послуг", 704 "Відрахування з доходу")
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (030)	Дані рядка 010 мінус дані рядка 020	
Інші операційні доходи (040)	70 "Доходи"	71 "Інший операційний дохід"
Доходу від первісного визнання біологічних активів і с/г продукції, одержаних унаслідок с/г діяльності (041)	70 "Доходи"	710 "Доходи від первісного визначення і від зміни вартості активів, які враховуються за справедливою вартістю"
Інші звичайні доходи (050)	70 "Доходи"	72 "Доходи від участі в капіталі"; 73 "Інші фінансові доходи" та 74 "Інші доходи"
Надзвичайні доходи (060)	70 "Доходи"	75 "Надзвичайні доходи"
Збільшення (зменшення) залишків незавершеного виробництва і готової продукції (080)	Різниця між сумою залишків за рахунками 23 "Виробництво" і 26 "Готова продукція" на кінець і початок звітного періоду	23 "Виробництво" і 26 "Готова продукція"
Матеріальні затрати (090)	(84 "Витрати операційної діяльності" (далі – 84 "ВОД"))	(80 "Матеріальні витрати")
Витрати на оплату праці (100)	(84 "ВОД")	(81 "Витрати на оплату праці")
Відрахування на соціальні заходи (110)	(84 "ВОД")	(82 "Відрахування на соціальні заходи")
Амортизація (120)	(84 "ВОД")	(83 "Амортизація")
Інші операційні витрати (130)	(84 "ВОД")	(84 "Інші витрати операційної діяльності")
у т.ч.: (131)	(84 "ВОД")	(84 "Інші витрати операційної діяльності")
Витрати від первісного визнання біологічних активів і с/г продукції, від зміни вартості біологічних активів (132)	(84 "ВОД")	(84 "Інші витрати операційної діяльності")
Собівартість реалізованих товарів (140)	(84 "ВОД")	(84 "Інші витрати операційної діяльності")
Інші звичайні витрати (150)	(85 "Інші витрати")	(85 "Інші витрати")
Надзвичайні витрати (160)	теж	теж
Податок на прибуток (170)	теж	теж
Чистий прибуток (збиток) (190)	Різниця значень рядків 070 і 180	

Варто зазначити, що грошові кошти, які не можуть бути використані для яких-небудь операцій протягом одного року з дати балансу або операційного циклу через будь-які обмеження, повинні відображатися у складі не обігових активів.

У статті "Довготермінові біологічні активи" наводиться вартість довготермінових біологічних активів, облік яких ведеться за П (С) БО 30 "Біологічні активи". У статті "Поточні біологічні активи" відображається вартість поточних біологічних активів тваринництва (дорослі тварини на відгодівлі і в нагулі, птиця, звірі, кролі, дорослі тварини, вибракувані з основного стада для реалізації, молодняк тварин на вирощуванні і відгодівлі) в оцінці за справедливою або первісною вартістю, а також рослинництва (зернові, технічні, овочеві та інші культури) в оцінці за справедливою вартістю, облік яких ведеться за П(С)БО 30 "Біологічні активи" [8].

Для визначення чистого фінансового результату діяльності МП за звітний період необхідно врахувати не тільки здійснені матеріальні витрати, витрати на оплату праці та інше, але і збільшення або зменшення залишків незавершеного виробництва та готової продукції (рядок 080). Це пов'язано зі специфікою обліку витрат МП, визначених у п. 44 П(С)БО 25.

Суб'єкт підприємницької діяльності, що перейшов на сплату єдиного податку, має право всі свої витрати за поточний місяць списати на витрати, пов'язані із підприємницькою діяльністю [5]. Він сплачує єдиний податок з виручки від реалізації продукції (товарів, робіт або послуг), тому необхідності визначати прибуток нема.

У цьому випадку ні про які залишки, а тим більше незавершеного виробництва або готової продукції, і мови бути не може. Але це суперечить принципу бухгалтерського обліку нарахування та відповідності доходів і витрат, що, зокрема, вимагає списувати тільки ті витрати, які були здійснені у зв'язку з одержанням таких доходів.

Згідно з П(С)БО 25, СМП можуть усю суму витрат операційної діяльності з кредиту рахунків класу 8 "Витрати за елементами" списувати до дебету рахунку 79 "Фінансові результати". У результаті цього ніяких залишків за дебетом рахунків 23 "Виробництво" і 26 "Готова продукція" Спрощеного Плану рахунків не буде. Далі П(С)БО № 25 пропонує: вартість залишку незавершеного виробництва і готової продукції визначати так:

- інвентаризацією на кінець звітного року (або кварталу) встановлюється залишок незавершеного виробництва, який оцінюється за прямими матеріальними витратами і прямими витратами на оплату праці з відображенням за дебетом рахунку 23 "Виробництво" і кредитом рахунку 79 "Фінансові результати";
- на підставі первинних документів, якими оформляється рух (виготовлення, передача в місця зберігання, відпуск на сторону, реалізація) готової продукції, підприємство забезпечує кількісний (оперативний) облік виробленої, відпущеної, а також залишку готової продукції за центрами відповідальності. Залишок готової продукції, який встановлюється за даними кількісного (оперативного) обліку на дату балансу, оцінюється за справедливою вартістю (ціна реалізації за вирахуванням непрямих податків, витрат на збут і суми прибутку, виходячи з прибутку для цього конкретного виду готової продукції) і відображається у звітному місяці за дебетом рахунку 26 "Готова продукція" і кредитом рахунку 79 "Фінансові результати".

Звертає на себе увагу оцінка незавершеного виробництва і готової продукції. Мало того, що вона відрізняється від загальноприйнятої, вона різниться ще і між собою. Замість оцінки незавершеного виробництва та готової продукції за фактичною собівартістю воно (незавершене виробництво) оцінюється за прямими матеріальними витратами і прямою витратою на оплату праці (всі інші витрати виключаються), а готова продукція і зовсім за справедливою вартістю. Одержавши після здійснення проводок Дт 23 Кт 79 і Дт 26 Кт 79 залишки за дебетом рахунків 23 і 26, ми їх указуємо в Балансі № 1-м у рядках 100 і 130 відповідно у колонці "На кінець звітного періоду" і маємо дані для розрахунку зміни (збільшення або зменшення) залишків незавершеного виробництва і готової продукції. Здійснюється такий розрахунок відповідно до вимог п. 44 П(С)БО 25 так. Із суми залишків незавершеного виробництва і готової продукції, визначеної на кінець звітного періоду, віднімаються аналогічні залишки на початок звітного періоду, визначені так само. Якщо одержано від'ємний результат, він указується в рядку 080 у дужках.

Висновки. Отже, розглянувши порядок заповнення звітності СМП, з врахуванням нововведень внаслідок прийняття Наказів № 1176 і 1213, а також розглянувши низку законодавчих актів, що стосуються цієї тематики, можна зробити висновок про те, що спрощення ведення бухгалтерського обліку зводиться до того, що для достовірності відображення даних, уникнення помилок у веденні бухгалтерського обліку рекомендовано робити вибірки за рахунками Спрощеного плану рахунків. Це допоможе повніше відобразити діяльність підприємства і заповнити фінансову звітність малих підприємств.

Література

1. Дигало К. Звітність для маленьких// Дебет-Кредет. – 2006, № 19.
2. Харченко Н. Фінансова звітність СМП: складаємо по-новому// Баланс. – 2001, № 15.
3. Лень В.С., Гливенко В.В., Бочок М.П., Іванов Л.П. Звітність підприємств: Підручник. – К.: Знання-Прес, 2006.
4. Наказ Міністерства "Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва" від 25.02.2000 р., № 39.
5. Указ Президента України "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва" від 03.07.1998 р., № 727/98.
6. Наказ Міністерства України "Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування" від 30.11.1999 р., № 291.
7. Наказ МФУ "Зміни до деяких нормативно-правових актів МФУ з бухгалтерського обліку" від 19.12.2006 р., № 1213.
8. Наказ МФУ "Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів МФУ з бухгалтерського обліку" від 11.12.2006 р., № 1176.

УДК 658.4:338.45

Доц. О.І. Ященко, канд. екон. наук;
магістрант С.Б. Демчина – Львівська КА

СУЧАСНІ ПІДХОДИ ДО ФОРМУВАННЯ ТА АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧОЇ ПРОГРАМИ ПРОМИСЛОВОГО ПІДПРИЄМСТВА

Розглянуто особливості формування виробничої програми підприємств у ринковому середовищі. Досліджено параметри виробничої програми, що визначають обсяги портфеля замовлень.