

УДК 334.012.64

АНАЛІЗ РОЗВИТКУ

СПРОЩЕНОЇ ФОРМИ

БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ

ТЕТЯНА ГОГОЛЬ,
канд. екон. наук, доцент,
докторант ДВНЗ «Київський
національний економічний
університет імені Вадима Гетьмана»

Здійснено аналіз розвитку спрощеної форми бухгалтерського обліку з урахуванням змін нормативно-правової бази та досліджено особливості технологічних аспектів облікового процесу в різні часові проміжки – починаючи з 60-х років XX ст. до наших днів.

Ключові слова: бухгалтерський облік, спрощена форма обліку, проста форма обліку, спрощений план рахунків, реєстри спрощеної форми обліку.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Загальнометодологічні принципи бухгалтерського обліку єдині для всіх господарюючих суб'єктів незалежно від організаційно-правової структури, форми власності та галузевої приналежності. Ці принципи закріплені в чинних нормативно-правових актах з ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Разом із тим особливості діяльності підприємств та масштаб господарської діяльності суб'єктів ринку впливають на склад об'єктів бухгалтерського обліку, вибір форми бухгалтерського обліку та його організацію, утримання і постановку управлінського й фінансового обліку, на оцінку, контроль і аналіз фінансового стану та результатів діяльності.

Особливості організаційно-правової структури та виробничо-господарської діяльності підприємств малого бізнесу обумовлюють специфіку організації обліку на малих підприємствах. Одним із найважливіших організаційних питань бухгалтерського обліку суб'єктів малого підприємництва є питання про вибір форми бухгалтерського обліку, яка відображає технологію облікового процесу й передбачає відповідне групування господарських операцій та дотримання встановленої послідовності їх відображення, а також порядок записів у реєстрах синтетичного й аналітичного обліку з урахуванням специфічних особливостей діяльності малих підприємств.

Розробка ефективної системи бухгалтерського обліку в умовах зростання ролі інформаційного забезпечення управління передбачає вдосконалення форм і методів обліку, що сприятиме формуванню своєчасної, об'єктивної та якісної фінансової інфор-

мації в системі управління підприємством.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у дослідження проблем реформування та трансформації національної системи бухгалтерського обліку відповідно до вимог ринкової економіки та МСФЗ, удосконалення методики бухгалтерського обліку суб'єктів малого підприємництва зробили вітчизняні та зарубіжні вчені, зокрема В. Бабич, І. Бенько, Ф. Бутинець, Л. Вербицька, С. Голов, Т. Григор'єва, Н. Гура, М. Дем'яненко, В. Жук, Л. Ловінська, Н. Литвин, М. Лучко, Т. Мельник, Е. Милявська, М. Михайлов, Т. Моторина, М. Огійчук, Л. Полятикіна, Є. Свідерський, В. Сопко, О. Славкова, О. Жабін, В. Швець та ін. Однак урахування наявних теоретичних розробок, проблеми вдосконалення організаційно-методологічних засад бухгалтерського обліку та звітності малого бізнесу в Україні досі залишаються невирішеними.

Мета статті полягає в аналізі розвитку спрощеної форми бухгалтерського обліку в Україні з урахуванням змін нормативно-правової бази та дослідженні особливостей технологічних аспектів облікового процесу в різні часові проміжки – починаючи з 60-х років XX ст. до наших днів.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Кожне підприємство самостійно обирає відповідну форму обліку виходячи з конкретних умов діяльності та перспектив подальшого розвитку, обсягу виробничо-господарської діяльності, якою й зумовлюється обсяг облікових робіт, наявності облікових кадрів та рівня їх кваліфікації, можливостей використання обчислювальної техніки в обліковому процесі.

Форма обліку – система взаємозв'язку встановлених облікових реєстрів певної форми і змісту, призначених для відображення наявності й руху засобів підприємства, джерел їх утворення та процесів господарської діяльності, а також способи запису операцій в облікових реєстрах.

Основними ознаками, що відрізняють одну форму обліку від іншої, є:

1) зовнішній вигляд, будова та кількість облікових реєстрів;

2) поєднання реєстрів хронологічного, систематичного, синтетичного й аналітичного обліку;

3) послідовність і способи запису господарських операцій в облікових реєстрах.

Кожна форма обліку завжди передбачає відповідне групування господарських операцій та дотримання встановленої послідовності їх відображення, порядок ведення (запису) в реєстрах синтетичного й аналітичного обліку. Отже, будь-яка форма відображує відповідну технологію облікового процесу. З цього погляду розвиток та вдосконалення бухгалтерського обліку в цілому найбільш чітко простежується в змінах форм його ведення.

Форми бухгалтерського обліку постійно вдосконалювалися. Це зумовлено загальним розвитком господарства, ускладненням економічних відносин, зростанням обсягу інформації, що підлягає обліку, вдосконаленням практики самого обліку, а також впровадженням високопродуктивної обчислювальної техніки для автоматизації обчислювальних робіт. Прогресивною вважається така форма обліку, яка завдяки впровадженню обчислювальної техніки забезпечує своєчасне одержання якісної інформації, необхідної для управління, а також систем звітності – при мінімальних затратах праці та засобів на ведення обліку.

1. СТАНОВЛЕННЯ СПРОЩЕНОЇ ФОРМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В СРСР (60–80-ті роки XX ст.)

Спрощена форма бухгалтерського обліку почала формуватися в СРСР в 50-ті роки XX ст. У цей період було прийнято низку основних нормативно-правових актів з регулювання організації бухгалтерського обліку в різних галузях народного господарства (промисловість, будівництво, торгівля), а саме: Інструкція по застосуванню єдиної журнально-ордерної форми обліку для невеликих підприємств і господарських організацій від 06.06.60 р. №176.

Господарські операції та засоби за звітний місяць відображувалися в основних реєстрах журнально-ордерної форми обліку, які склалися з 17 журналів-ордерів та 19 допоміжних відомостей. За потреби крім зазначених реєстрів можна застосовувати спеціальні розроблювальні таблиці (розподіл заробітної плати, підсумки даних по розрахунках з робітниками і службовцями, підсумки заробітної плати за її складом та категоріями робітників, розрахунок амортизації основних засобів, розрахунок зносу МШП та ін.).

У радянські часи малі підприємства не було виділено в окремий сектор економіки, однак особливості їх виробничо-господарської діяльності було враховано в технологічних аспектах облікового процесу. Згідно з Інструкцією №176 невеликими підприємствами та господарськими організаціями вважалися такі, в складі яких чисельність облікових працівників не перевищувала 5–7 осіб.

З метою забезпечення раціональної техніки узагальнення та групування облікових даних для невеликих підприємств було передбачено можливість:

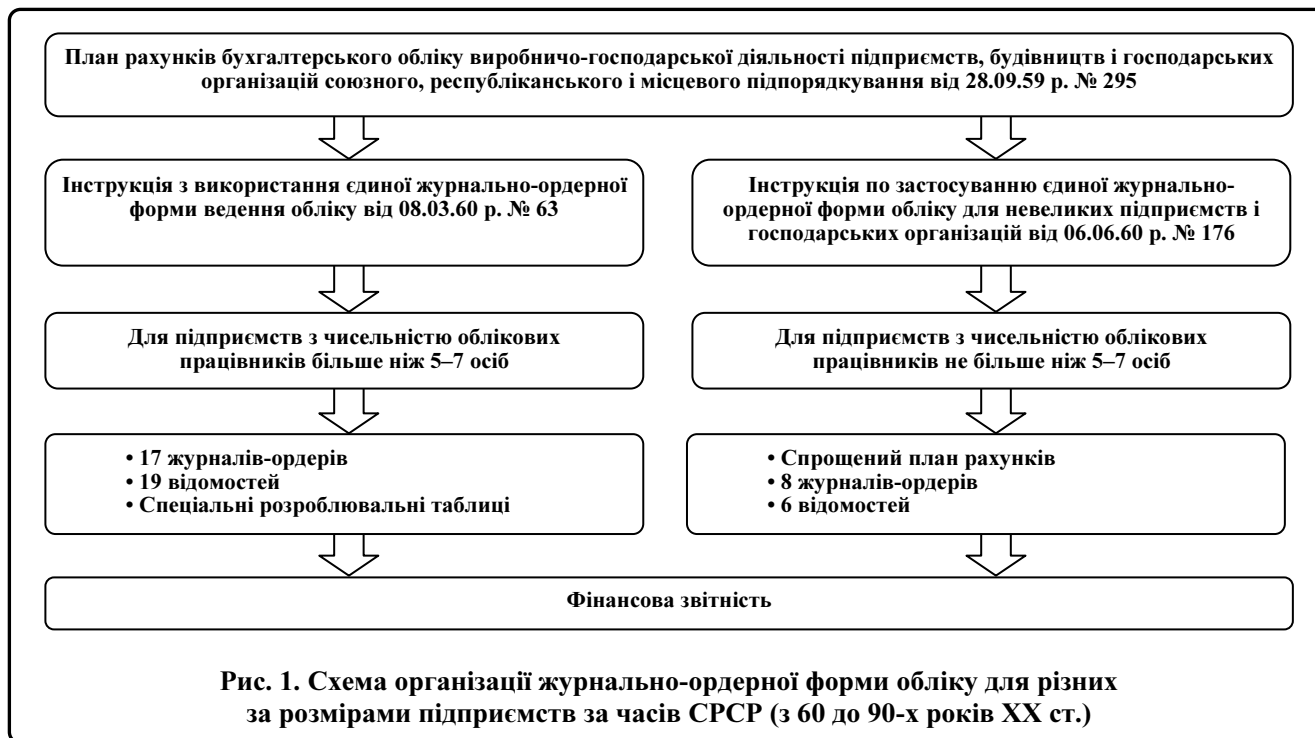
1) *спрощення плану рахунків*, у результаті чого дозволялося групувати операції за деякими однорідними рахунками на одному з рахунків, наприклад на рахунку 05 «Сировина і матеріали» відображували операції, які групували на рахунках 05, 06, 08, 09; на рахунку 20 «Виробництво» відображували операції за рахунками 20, 21 та 23;

2) *зменшення кількості облікових реєстрів* – із 17 журналів-ордерів малими підприємствами дозволялося використовувати вісім: облік грошових коштів; облік кредитів та позик банку; облік розрахунків; облік статутного капіталу, основних фондів та їх зносу; облік витрат на виробництво та витрат обігу; облік статутного капіталу, основних засобів, товарно-матеріальних цінностей та виконання будівельно-монтажних робіт; облік відвернених коштів, спеціальних фондів, коштів цільового фінансування та фінансових результатів; облік витрат капітальних вкладень, формування основного стада та їх фінансування. З 19 відомостей малі підприємства могли використовувати тільки 6: відомість аналітичного обліку розрахунків з постачальниками та підрядниками (за рахунком 60); відомість (річна) аналітичного обліку розрахунків з різними дебіторами та кредиторами, крім відображених на рахунку 60; відомість

мість обліку розрахунків у порядку взаємозаліку заборгованостей; відомість аналітичного обліку витрат непромислових господарств; відомість обліку руху матеріальних цінностей (для промислових підприємств та будівельних організацій); відомість аналі-

тичного обліку витрат по закінчених капітальних вкладеннях.

Схему організації журнально-ордерної форми обліку для різних за розмірами підприємств, що застосовувалася в радянські часи, наведено на рис. 1.



2. РОЗВИТОК СПРОЩЕНОЇ ФОРМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В РОКИ СТАНОВЛЕННЯ НЕЗАЛЕЖНОСТІ УКРАЇНИ (90-ТІ РОКИ XX СТ.)

Становлення ринкових умов господарювання, вихід підприємств на міжнародні ринки товарів і капіталу, зростання обсягу зовнішньої й внутрішньої інформації, впровадження обчислювальної техніки для здійснення облікового процесу, виділення малого бізнесу в окремий сектор економіки сприяли виникненню об'єктивних передумов удосконалення організаційних засад бухгалтерського обліку суб'єктів малого підприємництва.

У 90-ті роки XX ст. було прийнято низку нормативно-правових актів, які внесли зміни в технологічні аспекти спрощеної форми облікового процесу, а саме:

1. Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні від 03.04.93 р. № 250.

2. Вказівки про склад та порядок заповнення облікових реєстрів малими підприємствами від 31.05.96 р. № 112.

3. Положення про спрощену систему бухгалтерського обліку суб'єктів малого підприємництва від 30.09.98 р. № 196.

У цей період в Законі України «Про підприємства в Україні» від 27.03.91 р. № 887-ХІІ було встановлено критерії, за якими малі підприємства було виділено в окремий сектор економіки. До малих підприємств належали новостворювані та діючі підприємства: у промисловості та будівництві – з чисельністю працюючих до 200 чол.; в інших галузях виробничої сфери – до 50; у науці та науковому обслуговуванні – до 100; у галузях невиробничої сфери – до 25; у роздрібній торгівлі – з чисельністю працюючих до 15 чол.

Малі підприємства мали право самостійно вибрати форму бухгалтерського обліку виходячи з потреб свого виробництва і управління, їх складності та чисельності працівників. Однак у Вказівках № 112 зазначалося, що підприємствам матеріальної сфери виробництва рекомендується використовувати реєстри, передбачені журнально-ордерною формою бух-

галтерського обліку, а підприємствам торгівлі, громадського харчування та постачальницько-збутових видів діяльності – реєстри спрощеної форми бухгалтерського обліку. Малі підприємства матеріальної сфери виробництва з простим технологічним процесом виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, які здійснювали за місяць не більш як 300 господарських операцій, також могли застосовувати спрощену форму бухгалтерського обліку.

Спрощена форма обліку передбачала на основі типового Плану рахунків бухгалтерського обліку (1959 р.) розробку робочого плану рахунків, який давав змогу вести облік засобів і їх джерел у облікових реєстрах та забезпечував контроль за наявністю й збереженням майна, виконанням зобов'язань і достовірністю даних бухгалтерського обліку.

Малі підприємства могли обрати один із варіантів ведення спрощеної форми бухгалтерського обліку, а саме:

- просту форму (без використання реєстрів обліку майна малого підприємства);
- форму бухгалтерського обліку з використан-

ням реєстрів обліку майна малого підприємства.

Малі підприємства, які здійснювали за місяць не більш як 100 господарських операцій, не мали виробництва продукції та робіт, пов'язаних із великими матеріальними витратами, мали право застосовувати просту форму бухгалтерського обліку, при якій реєстрація первинних облікових документів, відображення операцій на рахунках, визначення собівартості продукції та фінансового результату здійснювалися в одному бухгалтерському реєстрі – Книзі обліку господарських операцій за формою К-1. Поряд з Книгою обліку господарських операцій для обліку розрахунків з оплати праці з працівниками та бюджетом по прибутковому податку малі підприємства заповнювали Відомість обліку заробітної плати за формою В-8.

Малі підприємства, на балансі яких обліковувалися власні основні засоби, виробничі запаси, товари і готова продукція та які здійснювали за місяць понад 100 господарських операцій, вели бухгалтерський облік з використанням дев'яти відомостей (табл. 1).

Таблиця 1

**ОБЛІКОВІ РЕЄСТРИ СПРОЩЕНОЇ ФОРМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВ
ЗГІДНО З ВКАЗІВКАМИ № 112**

Відомість	Найменування та призначення реєстрів
В-1	Відомість обліку основних засобів, нарахованих амортизаційних відрахувань (знос)
В-2	Відомість обліку виробничих запасів, готової продукції і товарів
В-3	Відомість обліку витрат на виробництво
В-4	Відомість обліку грошових коштів і фондів
В-5	Відомість обліку розрахунків та інших операцій
В-6	Відомість обліку реалізації
В-7	Відомість обліку розрахунків з постачальниками
В-8	Відомість обліку заробітної плати
В-9	Відомість (шахматна)

Розвиток ринкових відносин, зростання кількості суб'єктів малого підприємництва та їх значення для соціально-економічного розвитку країни, прийняття Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів (від 28.10.98 р. № 1706) наприкінці 90-х років стало поштовхом до нового етапу реформування бухгалтерського обліку суб'єктів малого підприємництва.

Указом Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» від 03.07.98 р. № 727/98

було змінено критерії, за якими встановлювалися суб'єкти господарювання, що мали право застосовувати спрощену форму обліку. До таких осіб належали юридичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, в яких за рік середньооблікова чисельність працюючих не перевищувала 50 осіб і обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік не перевищував 1 млн грн та які перейшли на спрощену систему оподаткування за єдиним податком (6% та 10% від суми виручки від реалізації продукції).

У зв'язку з цим виникла потреба у внесенні змін в регулювання організації ведення спрощеної форми обліку суб'єктами малого підприємництва та в технологічні аспекти облікового процесу.

Згідно з Положенням про спрощену форму бухгалтерського обліку суб'єктів малого підприємства від 30.09.98 р. № 196 суб'єкти малого бізнесу незалежно від технології та наявності виробництва продукції (робіт, послуг), його матеріаломісткості та кількості здійснюваних за місяць господарських операцій (обсягу документообігу) могли обрати один із варіантів ведення спрощеної форми бухгалтерського обліку:

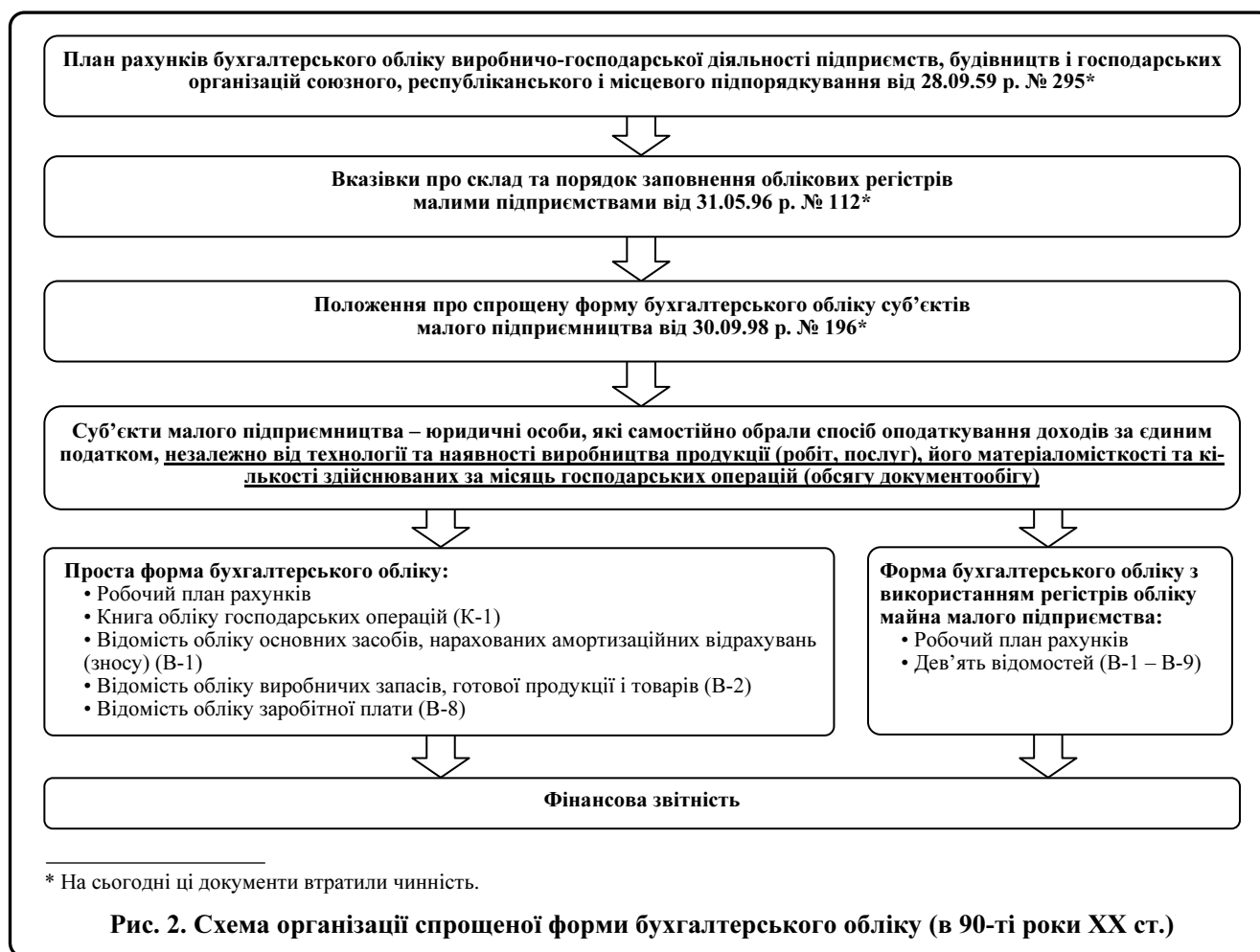
- просту форму бухгалтерського обліку;
- форму бухгалтерського обліку з використанням (веденням) реєстрів обліку майна малого підприємства.

Якщо суб'єкти малого бізнесу обирали просту форму бухгалтерського обліку, то за наявності у них

основних засобів, матеріальних цінностей, готової продукції й товарів рекомендувалося для ведення аналітичного обліку такого майна використовувати (вести) Відомість обліку основних засобів, нарахованих амортизаційних відрахувань (зносу) за типовою формою В-1 та Відомість обліку виробничих запасів, готової продукції і товарів за типовою формою В-2. Ведення Відомості обліку заробітної плати за типовою формою В-8 здійснювалося без використання граф 18–21.

Потреба у веденні обліку витрат за статтями калькуляції та витратами обігу, видами продукції (робіт, послуг), за виробничими підрозділами (цехами, дільницями, відділеннями та іншими структурними одиницями) визначалася виключно суб'єктом малого бізнесу.

Схему організації спрощеної форми бухгалтерського обліку в Україні в кінці 90-х років XX ст. наведено на рис. 2.



3. ФОРМУВАННЯ ІСНУЮЧОЇ СПРОЩЕНОЇ ФОРМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ (ПОЧИНАЮЧИ З 2000 Р. ДО НАШИХ ДНІВ)

Починаючи з 2000 р. в Україні відбулися значні зміни, які сприяли прискоренню процесів приведення у відповідність національної системи бухгалтерського обліку до вимог ринкової економіки та міжнародних стандартів.

Законом України «Про державну підтримку малого підприємництва» було змінено критерії визначення суб'єктів малого підприємництва, які мали право на застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, що передбачала заміну сплати встановлених законодавством податків і зборів сплатою єдиного податку (на умовах, визначених Указом № 727/98) і застосування спрощеної форми бухгалтерського обліку та звітності.

Для суб'єктів малого підприємництва було розроблено:

1) Спрощений план рахунків бухгалтерського обліку (від 19.04.2001 р. № 186);

2) Нові облікові регістри для накопичення даних і складання фінансової звітності, які побудовані на застосуванні спрощеного плану рахунків бухгалтерського обліку (від 25.06.2003 р. № 422);

3) П(С)БО 25, яким регулюється складання фінансового звіту суб'єктів малого підприємництва (від 25.02.2000 р. № 39).

У Методичних рекомендаціях по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами від 25.06.2003 р. № 422 зазначено, що узагальнення інформації про господарські операції малі підприємства можуть здійснювати за:

1) *простою формою бухгалтерського обліку*, яку застосовують малі підприємства з незначним документообігом (кількістю господарських операцій), що провадять діяльність з виконання нематеріаломістких робіт і послуг та яка передбачає використання Журналу обліку господарських операцій. Для аналітичного обліку розрахунків з оплати праці, з дебіторами і кредиторами малі підприємства застосовують Відомість 3-м, підсумкові дані якої (без повторення записів, що здійснюються у Журналі безпосередньо з первинних документів) заносяться до Журналу обліку господарських операцій з позначенням у графі 3 «Відомість 3-м».

2) *спрощеною формою бухгалтерського обліку*, яка передбачає узагальнення інформації про господарські операції у регістрах бухгалтерського обліку (табл. 2).

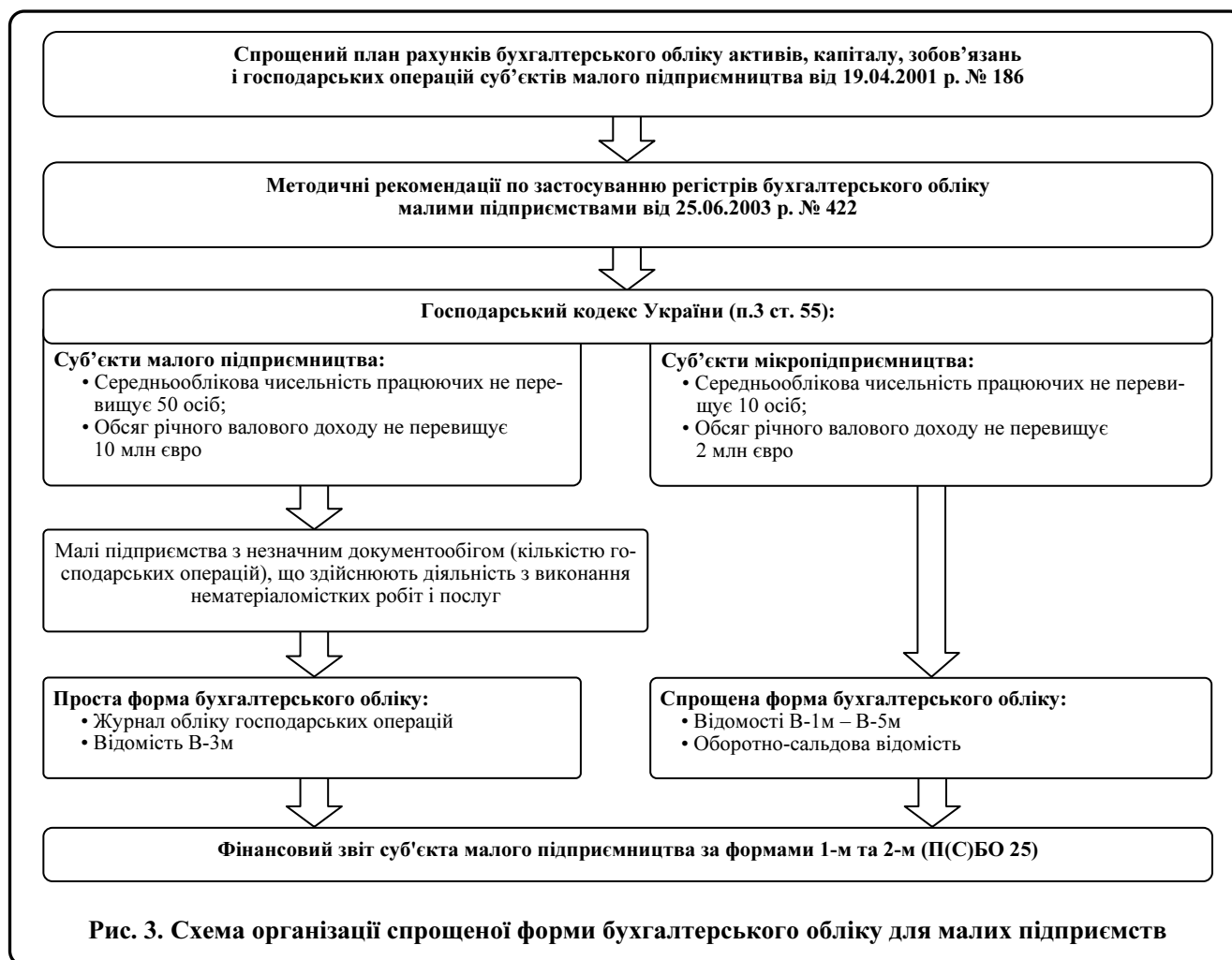
Таблиця 2

ОБЛІКОВІ РЕГІСТРИ СПРОЩЕНОЇ ФОРМИ ОБЛІКУ ЗГІДНО З МЕТОДИЧНИМИ РЕКОМЕНДАЦІЯМИ від 25.06.2003 р. № 422

Відомість	Найменування та призначення регістрів
В-1м	Розділ I. Облік готівки і грошових документів Розділ II (зворотна сторона). Облік грошових коштів та їх еквівалентів
В-2м	Облік запасів
В-3м	Розділ I. Облік розрахунків з дебіторами і кредиторами за податками й платежами, довгострокових зобов'язань і доходів майбутніх періодів Розділ II (зворотна сторона). Облік розрахунків з оплати праці
В-4м	Розділ I. Облік необоротних активів та амортизації (зносу) Розділ II (зворотна сторона). Облік капітальних і фінансових інвестицій та інших необоротних активів
В-5м	Розділ I. Облік витрат Розділ II. Облік витрат на виробництво Розділ III. Облік доходів і фінансових результатів Розділ IV. Облік власного капіталу, витрат майбутніх періодів, забезпечень майбутніх витрат і платежів
	Оборотно-сальдова відомість

Така побудова регістрів відповідає застосуванню спрощеного Плану рахунків та формуванню звітності відповідно до П(С)БО 25.

Схему організації спрощеної форми бухгалтерського обліку в Україні після реформи 2000 р. наведено на рис. 3.



Після скасування Закону України «Про державну підтримку малого підприємництва» поняття суб'єктів малого підприємництва в Україні було встановлено нормами Господарського кодексу України, до яких віднесено фізичних осіб-підприємців та юридичних осіб з середньообліковою чисельністю працюючих за рік до 50 осіб та обсягом річного доходу до 10 млн євро (п. 3 ст. 55 ГКУ). Крім того, в ГКУ було виділено з суб'єктів малого підприємництва окрему категорію «суб'єкти мікропідприємництва», до яких належать фізичні особи-підприємці та юридичні особи з середньообліковою чисельністю працюючих за звітний період до 10 осіб та обсягом річного доходу до 2 млн євро. Однак організація бухгалтерського обліку для виділеної категорії мікропідприємств не відрізняється від існуючої спрощеної форми бухгалтерського обліку, розробленої для малих підприємств.

4. СПРОЩЕННЯ ПРОЦЕДУРИ ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДЛЯ ОКРЕМОЇ КАТЕГОРІЇ МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВ У РАМКАХ ІСНУЮЧОЇ СПРОЩЕНОЇ ФОРМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Після прийняття Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI відбулися чергові зміни в підходах до встановлення критеріїв визнання суб'єктів малого підприємництва, в організації ведення бухгалтерського обліку та спрощеного обліку доходів і витрат. У цей період встановлення критеріїв суб'єктів малого підприємництва, які мають право на застосування спрощеної форми обліку, регулюють два нормативно-правові акти, а саме Закон України «Про державну підтримку малого підприємництва» (до березня 2012 р.) та Податковий кодекс України.

Пунктом 154.6 ст. 154 Податкового кодексу встановлено критерії визначення суб'єктів малого під-

приємництва, які мають право на застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, а також юридичних осіб–платників єдиного податку групи 4 з річним оборотом до 5 млн грн та чисельністю найманих працівників не більше ніж 50 осіб, а п. 44.2 ст. 44 встановлено їх право на ведення спрощеного бухгалтерського обліку доходів та витрат.

На сьогодні чинні два накази Міністерства фінансів України, які встановлюють спрощені форми бухгалтерського обліку для малих підприємств:

1. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами від 25.06.2003 р. № 422.

2. Методичні рекомендації із застосування регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами від 15.06.2011 р. № 720.

Юридичні особи, які зареєстровані платниками ПДВ і відповідають критеріям, визначеним п. 154.6 ст. 154 Податкового кодексу України, та платники єдиного податку групи 4 за ставкою 3% мають право на спрощений облік доходів і витрат із застосуванням спрощеного плану рахунків, ведення обліку в облікових регістрах, затверджених Методичними рекомендаціями № 422, і складання фінансового звіту суб'єктів малого підприємництва (форми № 1-м та № 2-м).

Юридичні особи, які не зареєстровані платниками ПДВ та відповідають критеріям, визначеним п. 154.6 ст. 154 Податкового кодексу України, та платники єдиного податку групи 4 за ставкою 5% мають право на спрощений облік доходів і витрат без застосування подвійного запису (без використання плану рахунків), ведення обліку в облікових регістрах, затверджених Методичними рекомендаціями № 720, і складання спрощеного фінансового звіту суб'єктів малого підприємництва (форми № 1-мс та № 2-мс).

Відповідно до Методичних рекомендацій № 720 обліковувати доходи і витрати слід у розроблених спеціальних журналах і відомостях, інформацію з яких переносять у згрупованому вигляді до спрощеного фінансового звіту.

Систематизацію господарських операцій здійснюють у таких журналах обліку господарських операцій:

- Журнал 1-мс обліку активів.
- Журнал 2-мс обліку капіталу і зобов'язань.
- Журнал 3-мс обліку доходів.
- Журнал 4-мс обліку витрат.

Інформацію про господарські операції з Журналів

1-мс і 2-мс використовують для складання Балансу (форма № 1-мс), а з Журналів 3-мс і 4-мс – Звіту про фінансові результати (форма № 2-мс) спрощеного фінансового звіту.

У разі потреби та значного обсягу господарських операцій додатково малі підприємства можуть також застосовувати відомості обліку господарських операцій:

- Відомість 1.1-мс обліку необоротних активів.
- Відомість 1.2-мс обліку нарахування амортизації.
- Відомість 2.1-мс обліку розрахунків з постачальниками, іншими кредиторами та бюджетом.
- Відомість 2.2-мс обліку розрахунків з працівниками.
- Відомість 4.1-мс обліку витрат на ремонт та поліпшення основних засобів.

Крім того, малі підприємства можуть використовувати додаткові регістри (виготовлені самостійно) для узагальнення інформації про господарські операції щодо окремих активів, зобов'язань, капіталу, доходів і витрат, підсумкові дані з яких переносять до відповідних граф журналів.

Схему організації бухгалтерського обліку в Україні для підприємств – неплатників ПДВ в рамках існуючої спрощеної форми бухгалтерського обліку після прийняття Податкового кодексу України наведено на рис. 4.

Однак у нових Методичних рекомендаціях № 720 існує суттєве обмеження щодо можливості використання форм, а саме малі підприємства не повинні бути платниками ПДВ, а відповідно гранична сума від здійснення операцій з постачання товарів (послуг) за останні 12 місяців не має перевищувати 300 тис. грн (без ПДВ) (ст. 181.1 ПКУ), що автоматично зменшує в рази кількість підприємств, які мають право на застосування спрощеного обліку доходів і витрат. Отже, підприємства з річним оборотом до 3 млн грн або навіть до 1 млн грн вже через кілька місяців діяльності повинні зареєструватися платниками ПДВ у разі перевищення обсягу операцій купівлі-продажу 300 тис. грн і перейти на застосування Методичних рекомендацій № 422 і спрощеного плану рахунків.

Більш докладно особливості організації бухгалтерського обліку на малих підприємствах із заповненням облікових регістрів та складанням фінансової звітності згідно з нормами Методичних рекомендацій № 720 буде розглянуто в наступних публікаціях.

1. Юридичні особи, які відповідають критеріям, визначеним п. 154.6 ст. 154 ПКУ, та не зареєстровані платниками ПДВ
2. Юридичні особи – платники єдиного податку за ставкою 5% та незареєстровані платниками ПДВ

Методичні рекомендації із застосування регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами від 15.06.2011 р. № 720

Спрощений бухгалтерський облік доходів і витрат без застосування подвійного запису (п.9 П(С)БО 25)

Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва (форми № 1-мс та № 2-мс) подають один раз на рік

Рис. 4. Схема організації сучасної спрощеної форми бухгалтерського обліку для малих підприємств, які не зареєстровані платниками ПДВ

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

Загальний розвиток господарства, вдосконалення процесу управління, зростання ролі інформації для прийняття обґрунтованих економічних рішень, створення умов для приведення системи бухгалтерського обліку до міжнародних вимог сприяли вдосконаленню організаційних засад бухгалтерського обліку в різних секторах економіки, в тому числі підприємств малого бізнесу. Протягом останніх 50 років відбувалися зміни в підходах до встановлення критеріїв суб'єктів господарювання, які мали право на застосування спрощеної форми обліку, а також у технологічних аспектах облікового процесу підприємств малого бізнесу.

Розвиток та вдосконалення спрощеної форми організації бухгалтерського обліку в останні роки сприяли забезпеченню оперативності, точності, економічності облікового процесу в умовах зростання якості фінансової інформації, що не суперечить основним принципам і нормативним положенням з ведення бухгалтерського обліку. Це має велике значення в умовах реалізації стратегічного курсу України на інтеграцію в світовий економічний простір.

ВИКОРИСТАНІ ДЖЕРЕЛА

1. *Податковий* кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

2. *Про державну* підтримку малого підприємництва: Закон України від 19.10.2000 р. №2063-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T002063.html

3. *Про підприємства* в Україні: Закон України від 27.03.91 р. № 887-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/887-12>

4. *Про спрощену* систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва: указ Президента України від 03.07.98 р. № 727/98 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/727/98>

show/727/98

5. *Про затвердження* плану рахунків бухгалтерського обліку виробничо-господарської діяльності підприємств, будівництв і господарських організацій союзного, республіканського і місцевого підпорядкування: наказ Міністерства фінансів СРСР від 28.09.59 р. № 295 [Електронний ресурс]. Інфодиск – Законодавство України. – К.: CD-вид-во "Інфодиск", 2011. – 1 електрон. опт. диск (CD-ROM).

6. *Інструкція* з використання єдиної журнально-ордерної форми ведення обліку, затв. наказом Міністерства фінансів СРСР від 08.03.60 р. № 63 [Електронний ресурс]. Інфодиск – Законодавство України. – К.: CD-вид-во "Інфодиск", 2011. – 1 електрон. опт. диск (CD-ROM).

7. *Інструкція* по застосуванню єдиної журнально-ордерної форми обліку для невеликих підприємств і господарських організацій, затв. наказом Міністерства фінансів СРСР від 06.06.60 р. №176 [Електронний ресурс]. Інфодиск – Законодавство України. – К.: CD-вид-во "Інфодиск", 2011. – 1 електрон. опт. диск (CD-ROM)

8. *Про затвердження* Положення про спрощену форму бухгалтерського обліку суб'єктів малого підприємництва: наказ Міністерства фінансів України від 30.09.98 р. № 196 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0646-98>

9. *Про затвердження* спрощеного Плану рахунків бухгалтерського обліку: наказ Міністерства фінансів України від 19.04.2001 р. № 186 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0389-01>

10. *Про затвердження* Методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами: наказ Міністерства фінансів України від 25.06.2003 р. № 422.

11. *Про затвердження* Методичних рекомендацій із застосування регістрів бухгалтерського обліку малими

підприємствами: наказ Міністерства фінансів України від 15.06.2011 р. № 720.

12. *Положення* (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затв. наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р. № 39 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00>

13. *Положення* про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку, затв. наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 р. № 88 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>

14. *Вказівки* про склад та порядок заповнення облікових регістрів малими підприємствами, затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.05.96 р. № 112 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0297-96>

15. *Положення* про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні, затв. постановою Кабінету Міністрів України від 03.04.93 р. № 250 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/250-93-%D0%BF>

Проведен анализ развития упрощенной формы бухгалтерского учета с учетом изменений законодательной базы и исследованы особенности технологических аспектов учетного процесса на разных этапах начиная с 60-х годов XX ст. до наших дней.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, упрощенная форма учета, простая форма учета, упрощенный план счетов, регистры упрощенной формы учета.

The development analysis of a simplified form of accounting with the reflection changes of the laws and technological aspects the features studying of accounting process at different stages of time since the 60s of the twentieth century to now days are shown in this article.

Keywords: accounting, simplified form of accounting, a simple form of accounting, a simplified chart of accounts, registers, simplified form of accounting.

НАУКОВО-ПРАКТИЧНИЙ ЖУРНАЛ

**Бухгалтерський
облік і аудит**

Перше професійне
видання в незалежній
Україні

Журнал визнако ВАК України як
професійне видання з бухгалтерського обліку та аудиту
(постанова Президії ВАК від 22.12.2010 р. № 1-05/8)



**Передплатні індекси
у каталозі періодичних
видань ДП "Преса"**

українською
мовою

74053

74054

російською
мовою