

УДК 637.37:334.012.64

Джемялова Н. Б., Аблязова С. А.

## **ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ СКЛАДАННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА**

*Проаналізоване чинне законодавство щодо складання звітності суб'єктами малого підприємництва (СМП) та викладена методика заповнення Фінансового звіту СМП у вигляді таблиці.*

**Ключові слова:** суб'єкти малого підприємництва (СМП), фінансова звітність, баланс, звіт про фінансові результати.

*Проанализировано действующее законодательство относительно составления отчетности субъектами малого предпринимательства (СМП) и раскрыта методика заполнения Финансового отчета СМП в виде таблицы.*

**Ключевые слова:** субъекты малого предпринимательства (СМП), финансовая отчетность, баланс, отчет о финансовых результатах.

*The current legislation in relation to the stowage of accounting by small business entities (SBE) are analyzed and the expounded fillings methodology o of the SBE Financial statement as a table.*

**Key words:** small business entities (SBE), financial reporting, balance, report on financial results.

**Постановка проблеми.** Подальше поглиблення участі України в європейських та світових інтеграційних процесах вимагає гармонізації законодавчої бази щодо нормативного регулювання фінансового обліку з принципами й положеннями, прийнятими в міжнародній практиці. У багатьох країнах світу застосовують спеціальний порядок обліку та складання звітності для підприємств малого бізнесу, які адаптовані тією чи іншою мірою до їх потреб. При цьому важливішими питаннями постають, як питання визначення обсягу інформації, що має надаватися користувачам, так і питання забезпечення якості такої інформації. В умовах відсутності міжнародних стандартів обліку на малих підприємствах, вивчення проблем, які виникають при застосуванні національного стандарту, прийнятому в Україні, є цікавим науковим завданням, що має вагоме практичне значення. Минулого року відбулися суттєві зміни у законодавчій базі України щодо методики складання фінансової звітності СМП.

**Аналіз літератури.** Питанням складання звітності малими підприємствами присвячені роботи К. Дигало [1], якій розглядає перелік форм та строки подання фінансової звітності СМП; Н. Харченко [2], котрий пропонує авторську методику заповнення статей фінансової звітності; В. Лень, В. Гливенко [3], які порівнюють організацію і методику складання фінансової звітності малих та інших підприємств та інших. Аналіз наукових статей свідчить про необхідність детального вивчення нових організаційно-методичних аспектів складання фінансової звітності СМП.

**Метою статті** є дослідження методики заповнення фінансової звітності СМП, а також визначення впливу на неї змін, що відбулися внаслідок прийняття Податкового кодексу України від 02.12.10 р. № 2755-VI (із змінами, внесеніми Законом України від 20.09.2011 р. № 3741-VI) [4] та Наказу Мінфіну «Про внесення змін до П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємства» від 24.01.2011 р. № 25 [5].

**Виклад основного матеріалу.** Суб'єкти малого підприємництва (СМП) – юридичні особи, які визнані такими відповідно до законодавства (п. 2 розд. I П(С)БО 25).

Згідно Закону України «Про державну підтримку малого підприємництва» від 19.10.2000 р. № 2063-III [6] до СМП відносяться такі юридичні

особи, що відповідають наступним критеріям: середньооблікова чисельність працюючих за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб; обсяг річного валового доходу не перевищує 70 млн. грн.

На момент написання статті розглядається Законопроект «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні» від 14.02.2012 р. [7] суб'єктами малого підприємництва є:

- фізичні особи, зареєстровані в установленому законом порядку як фізичні особи – підприємці, у яких середньооблікова чисельність працюючих за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб та обсяг річного доходу не перевищує суму, еквівалентну десяти мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України;
- юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких середньооблікова чисельність працюючих за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб та обсяг річного доходу не перевищує суму, еквівалентну десяти мільйонам євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України.

Обов'язок складання фінансової звітності всіма підприємствами передбачений ст. 11 Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 16.07.99 р. № 996-XIV [8], а основні принципи її складання викладені в П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджений Наказом Мінфіну від 31.03.1999 р. № 87 [9].

Фінансова звітність складається всіма СМП та представляється наступним користувачам згідно ст. 14 Закону № 996: органам управління підприємства; трудовим колективам підприємства (за вимогою); власникам (засновникам) СМП; органам виконавчої влади та інші користувачі відповідно до законодавства.

Метою складання фінансової звітності СМП є надання повної, правдивої, неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності, рух грошових потоків підприємства користувачам для ухвалення правильних рішень. Інформація, яка приведена у фінансовій звітності, базується виключно на даних бухгалтерського обліку і повинна бути тотожна даним аналі-

тичного та синтетичного обліку. Фінансова звітність має бути підписана керівником і головним бухгалтером СМП.

Фінансова звітність суб'єкта малого підприємства у відповідності с п. 1 П(С) БО 25 складається в тисячах гривень з одним десятковим знаком. Перед складанням річної фінансової звітності на підприємстві має бути проведена інвентаризація активів та зобов'язань. Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Проміжна звітність складається щоквартально наростаючим підсумком з початку звітного року в складі балансу та звіту про фінансові результати.

Згідно п. 3 ст. 11 Закону № 996 [8] визначено, що для суб'єктів малого підприємства і представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності національними положеннями (стандартами) встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі балансу і звіту про фінансові результати.

Згідно п. 7 ст. 11 цього ж закону «юридичні особи, що відповідають критеріям, визначеним пунктом 154.6 статті 154 Податкового кодексу України [5], зобов'язані складати та подавати до відповідних органів фінансову звітність, передбачену для суб'єктів малого підприємства, один раз на рік. Зміст та форми скороченої фінансової звітності для суб'єктів малого підприємства були встановлені П(С)БО 25.

З 01.04.2011 р. є чинним Наказ Мінфіну від 24.01.2011 р. № 25 «Про внесення змін до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємства» [6].

Це Положення (стандарт) установлює зміст і оновлену форму Фінансового звіту суб'єкта малого підприємства у складі Балансу (форма № 1-м) і Звіту про фінансові результати (форма № 2-м) та порядок заповнення його статей, а також зміст і форму Спрощеного фінансового звіту суб'єкта малого підприємства у складі Балансу (форма № 1-мс) і Звіту про фінансові ре-

зультати (форма № 2-мс) та порядок заповнення його статей.

Норми цього Положення (стандарту) застосовуються для наступних СМП: суб'єктів малого підприємства – юридичних осіб, крім довірчих товариств, страхових компаній, банків, ломбардів, інших фінансово-кредитних та небанківських фінансових установ, СПД, які здійснюють обмін інвалюти, є виробниками та імпортерами підакцизних товарів, а також СПД, у статутному фонді яких частка вкладів, що належить юридичним особам-засновникам та учасникам цих суб'єктів, які не є суб'єктами малого підприємства, перевищує 25%; представництв іноземних господарських суб'єктів – установ або осіб, яка представляє інтереси іноземного суб'єкта господарської діяльності в Україні і має на це належним чином оформлені відповідні повноваження (ст. 1 Закону України «Про зовнішньоекономічну діяльність» № 959-ХІІ від 16.04.91 р.).

Спрощений фінансовий звіт СМП складають: суб'єкти малого підприємства – юридичні особи, що відповідають критеріям, визначеним п. 154.6 ст. 154 р. III Податкового кодексу, та мають право на застосування спрощеного бухгалтерського обліку доходів і витрат; платники єдиного податку, які відповідають критеріям пп. 4 п. 291.4 ПКУ (юридичні особи – «платники єдиного податку» 4 групи) – згідно змін, які унесені до П(С)БО 25 Наказом Мінфіну України № 1591 від 09.12.2011 р.

У балансі СМП відображаються активи, зобов'язання та власний капітал. Підсумок активів балансу повинен дорівнювати сумі зобов'язань та власного капіталу. Фінансова звітність СМП складається на підставі використання як загального плану рахунків, так і спрощеного.

Методику складання Фінансового звіту суб'єкта малого підприємства (ф. № 1-м та ф. № 2-м) на підставі використання загального плану рахунків розглянемо в табл. 1.

Таблиця 1.

Зміст основних статей Балансу (форми № 1-м).

Актив	Код рядка	Методика формування показника
<b>I. Необоротні активи</b>		
Незавершені капітальні інвестиції	020	Д <sup>т</sup> рахунку 15
Основні засоби:		
залишкова вартість	030	(ряд. 31 – ряд. 32) + Д <sup>т</sup> рахунку 10 (інвестиційна нерухомість, що обліковується за справедливою вартістю)
первісна вартість	031	Д <sup>т</sup> рахунків 10, 11, 12 – Д <sup>т</sup> рахунку 10
Знос	032	К <sup>т</sup> рахунку 13
Довгострокові біологічні активи:		
Справедлива (залишкова) вартість	035	Д <sup>т</sup> рахунку 16 + (ряд. 036 – ряд. 037)
первісна вартість	036	Д <sup>т</sup> рахунку 16
накопичена амортизація	037	К <sup>т</sup> рахунку 13

Довгострокові фінансові інвестиції	040	Д <sup>Г</sup> рахунку 14
Інші необоротні активи	070	Д <sup>Г</sup> рахунків 18, 19 При переході підприємств на застосування цього П(с) БО 25 до цієї статті на початок звітного року також включаються дані, наведені у статті «Відстрочені податкові активи» (рядок 060) Балансу (форма № 1) на кінець попереднього року
<b>Усього за розділом I</b>	<b>080</b>	<b>ряд. 020 + ряд. 030 + ряд. 035 + ряд. 040 + ряд. 070</b>
<b>II. Оборотні активи</b>		
Виробничі запаси	100	Д <sup>Г</sup> рахунків 20, 22, 23, 25
Поточні біологічні активи	110	Д <sup>Г</sup> рахунку 21
Готова продукція	130	Д <sup>Г</sup> рахунків 26, 27, 28 (крім необоротних активів та груп вибуття, утримуваних для продажу)
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги:		
чиста реалізаційна вартість	160	ряд. 161 – ряд. 162
первісна вартість	161	Д <sup>Г</sup> рахунків 34, 36
резерв сумнівних боргів	162	К <sup>Г</sup> рахунку 38
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	170	Д <sup>Г</sup> рахунків 37, 64, 65
Інша поточна дебіторська заборгованість	210	Д <sup>Г</sup> рахунків 37, 66, 63, 68 та Д-т рахунку 65
Поточні фінансові інвестиції	220	Д <sup>Г</sup> рахунку 35
Грошові кошти та їх еквіваленти:		
в національній валюті	230	Д <sup>Г</sup> рахунків 30, 31, 33, 35 (національній валюті)
у тому числі в касі	231	Д <sup>Г</sup> рахунку 30
в іноземній валюті	240	Д <sup>Г</sup> рахунків 30, 31, 33, 35 (іноземній валюті)
Інші оборотні активи	250	Д <sup>Г</sup> рахунків 33, 64
<b>Усього за розділом II</b>	<b>260</b>	<b>ряд. 100 + ряд. 110 + ряд. 130 + ряд. 160 + ряд. 170 + ряд. 210+ ряд. 220 + ряд. 230 + ряд. 240 + ряд. 250</b>
<b>III. Витрати майбутніх періодів</b>	270	Д <sup>Г</sup> рахунку 39
<b>IV. Необоротні активи та групи вибуття</b>	275	Д <sup>Г</sup> рахунку 28
<b>Баланс</b>	<b>280</b>	<b>ряд. 080 + ряд. 260 + ряд. 270 + ряд. 275</b>
<b>Пасив</b>	<b>Код рядка</b>	
<b>I. Власний капітал</b>		
Статутний капітал	300	К <sup>Г</sup> рахунку 40
Додатковий капітал	320	К <sup>Г</sup> рахунків 41, 42
Резервний капітал	340	К <sup>Г</sup> рахунку 43
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	350	К <sup>Г</sup> рахунку 44 або Д <sup>Г</sup> рахунку 44 У першому місяці року переходу на застосування цього П(с)БО сальдо рахунків 17 «Відстрочені податкові активи» і 54 «Відстрочені податкові зобов'язання» підлягає згортанню взаємною кореспонденцією цих рахунків із відображенням різниці на рахунку 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)»
Неоплачений капітал	360	Д <sup>Г</sup> рахунків 45, 46
<b>Усього за розділом I</b>	<b>380</b>	<b>ряд. 300 + ряд. 320 + ряд. 340 +/- ряд. 350 – ряд. 360</b>
<b>II. Забезпечення наступних витрат і цільове фінансування</b>	430	К <sup>Г</sup> рахунків 47, 48
<b>III. Довгострокові зобов'язання</b>	480	К <sup>Г</sup> рахунків 50, 51, 52, 53, 55
<b>IV. Поточні зобов'язання</b>		
Короткострокові кредити банків	500	К <sup>Г</sup> рахунку 60, рахунку 68 (у частині нарахованих процентів), 31 (овердрафт)
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	510	К <sup>Г</sup> рахунку 61
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	530	К <sup>Г</sup> рахунків 62, 63
Поточні зобов'язання за розрахунками:	550	К <sup>Г</sup> рахунків 64
з бюджетом	570	К <sup>Г</sup> рахунку 65
зі страхування	580	К <sup>Г</sup> рахунку 66
з оплати праці*	605	К <sup>Г</sup> рахунку 68

Інші поточні зобов'язання	610	К <sup>т</sup> рахунків 67, 68 37, 64
<b>Усього за розділом IV</b>	<b>620</b>	<b>ряд. 500 + ряд. 510 + ряд. 530 + ряд. 550 + ряд. 570 + ряд. 580 + ряд. 605 + ряд. 610</b>
<b>V. Доходи майбутніх періодів</b>	630	К <sup>т</sup> рахунків 69
<b>Баланс</b>	<b>640</b>	<b>ряд. 380 + ряд. 430 + ряд. 480 + ряд. 620 + ряд. 630</b>

Примітка: з рядка 580 графа 4 «Прострочені зобов'язання з оплати праці (665)» – К<sup>т</sup> субрахунків 661, 662 у частині простроченої заборгованості.

На відміну від Балансу (форми № 1-м), котрий розділений на актив і пасив, які показують, чим володіє СМП і за рахунок чого, то Звіт про фінансові результати (форма № 2-м) розділений на дохідну і видаткову частину та виділяє окре-

мим рядком безпосередньо фінансовий результат діяльності СМП (прибуток або збиток).

Розглянемо методику складання Звіту про фінансові результати СМП в табл. 2.

Таблиця 2.

Методика складання Звіту про фінансові результати (ф. № 2-м).

Стаття	Код рядка	Методика формування показника
Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	010	Кредитовий оборот рахунку 70
Непрямі податки та інші вирахування з доходу	020	Д <sup>т</sup> рахунку 70 з К <sup>т</sup> рахунків 64, 65 Д <sup>т</sup> рахунку 79 – К <sup>т</sup> рахунку 70
<b>Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)</b>	<b>030</b>	<b>ряд. 010 – ряд. 020</b>
Інші операційні доходи	040	Д <sup>т</sup> рахунку 71 – К <sup>т</sup> рахунку 79
Інші доходи	050	Д <sup>т</sup> рахунків 72, 73, 74, 75 – К <sup>т</sup> рахунку 79
<b>Разом чисті доходи</b>	<b>070</b>	<b>ряд. 030 + ряд. 040 + ряд. 050</b>
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	080	Д <sup>т</sup> рахунку 79 – К <sup>т</sup> рахунків 90
Інші операційні витрати	090	Д <sup>т</sup> рахунку 79 – К <sup>т</sup> рахунків 92, 93, 94
у тому числі:	091	Д <sup>т</sup> рахунку 92 – К <sup>т</sup> рахунку 64
	092	
Інші витрати	100	Д <sup>т</sup> рахунку 79 – К <sup>т</sup> рахунків 95, 96, 97, 99
<b>Разом витрати</b>	<b>120</b>	<b>ряд. 080 + ряд. 090 + ряд. 100</b>
<b>Фінансовий результат до оподаткування</b>	<b>130</b>	<b>ряд. 070 – ряд. 120</b>
Податок на прибуток	140	Д <sup>т</sup> рахунку 98 – К <sup>т</sup> рахунку 64
<b>Чистий прибуток (збиток)</b>	<b>150</b>	<b>ряд. 130 – ряд. 140</b>
Забезпечення матеріального заохочення	160	Кредитовий оборот по рахунку 47
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції та дохід від зміни вартості поточних біологічних активів	201	Кредитовий оборот рахунку 71
Витрати від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції та витрати від зміни вартості поточних біологічних активів	202	Дебетовий оборот рахунку 94

**Висновки.** Реформування бухгалтерського обліку та фінансової звітності СМП, яка б не суперечила Міжнародним стандартам фінансової звітності з урахуванням законодавчих норм ЄС, є одним із пріоритетних напрямів інтеграційного процесу. Це зумовлює необхідність удосконалення законодавчої бази України.

У зв'язку з прийняттям Податкового кодексу та відміни певних законодавчих актів потрібне вдосконалення спрощеної форми фінансової звітності СМП за такими напрямками:

- деталізація окремих статей Балансу (форми № 1-м) шляхом введення елементів аналітичного обліку;
- удосконалення методики формування та відображення фінансових результатів діяльності підприємства;

- більш детальноше вивчення методики складання Спрощеного фінансового звіту і аналізу його практичного застосування СМП.

ЛІТЕРАТУРА

1. Дигало К. «Звіт для маленьких» [Електронний ресурс] / К. Дигало. – Режим доступу : <http://buhportal.com.ua/show/3cid01668.html>.
2. Харченко Н. Фінансова звітність СМП: складаємо по-новому / Н. Харченко // Баланс. – 2011. – № 5. – С. 24–28.
3. Звітність підприємств : підручник / [В. С. Лень, В. В. Гливінко, М. П. Бочок, Л. П. Іванов]. – К. : Знання-Прес, 2006. – 365 с.
4. Податковий кодекс України від 02.12.10 р. № 2755-VI (із змінами, внесеними Законом України від 20 вересня 2011 року N 3741-VI) [Електрон-

- ний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/податковий%20кодекс>.
5. Наказ Міністерства від 24.01.2011 р. № 25 «Про внесення змін до П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», що набув чинності з 01.04.2011 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0189-11>.
  6. Законопроект «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні» від 14.02.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb\\_n/webproc4\\_1?id=&pf3511=41229](http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb_n/webproc4_1?id=&pf3511=41229).
  7. Закон України «Про державну підтримку малого підприємництва» від 19.10.2000 р. № 2063-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2063-14>.
  8. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» від 16.07.99 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
  9. П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджений Наказом Міністерства від 31.03.1999 р. № 87. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0391-99>.