

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЛЬВІВСЬКА ДЕРЖАВНА ФІНАНСОВА
АКАДЕМІЯ**

Кафедра обліку і аудиту

Шевців Л.Ю.

**КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ
з навчальної дисципліни
„ОБЛІК НА МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВАХ”
для студентів, які навчаються
за галуззю знань
0305 „Економіка та підприємництво”
за напрямом підготовки
6.030509 – «Облік і аудит»
освітньо-кваліфікаційного рівня «бакалавр»**

Львів 2014

УДК 57.1.334.012.64

ББК 65.052.21я73

Б 91

Рецензенти:

Хом'як Р.Л.: к.е.н., доцент кафедри обліку і аналізу
Національного університету „Львівська Політехніка”.

Романів Є.М.: к.е.н., проф. кафедри обліку і аудиту ЛНУ
ім. І.Франка

Шевців Л.Ю. Конспект лекцій з навчальної дисципліни
„Облік на малих підприємствах” / Л.Ю. Шевців – Львів:
ЛНУ ім. І. Франка, 2014. – 129 с.

Конспект лекцій відповідає структурі та змісту типової програми навчальної дисципліни «Облік на малих підприємствах». У навчальному посібнику узагальнено теоретичні, нормативні та прикладні аспекти обліку на малих підприємствах з врахуванням вимог Податкового кодексу України, інших нормативних документів. Чільне місце відведено теоретичним засадам організації бухгалтерського обліку, обліку капіталу, основних і оборотних засобів, грошових коштів, розрахунків, доходів і витрат, результатів фінансово-господарської діяльності підприємств, а також особливостям застосування спрощеної системи оподаткування.

УДК 657.1.334.012.64

ББК 65.052.21я73

ЗМІСТ

ПЕРЕДМОВА.....	7
ТЕМА 1. ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВАХ	8
1.1. Організаційні аспекти підприємницької діяльності	8
1.2. Критерії формування малих підприємств.....	9
1.3. Методичні та технічні прийоми організації бухгалтерського обліку на малих підприємствах.....	13
1.4. План рахунків бухгалтерського обліку	16
1.5. Форми, реєстри бухгалтерського обліку	19
ТЕМА 2. ОБЛІК ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ.....	22
2.1. Капітал та його складові.....	22
2.2. Облік статутного капіталу в малих підприємствах...23	
2.3. Бухгалтерський облік виходу засновника (учасника) з підприємства.....	25
2.4. Типові бухгалтерські проведення обліку власного капіталу.....	26
ТЕМА 3. ОБЛІК ГРОШОВИХ КОШТІВ І РОЗРАХУНКОВО-КРЕДИТНИХ ОПЕРАЦІЙ.....	28
3.1. Облік грошових коштів у касі.....	28
3.2. Облік операцій на поточному рахунку.....	30
3.3. Організація обліку розрахунків із підзвітними особами та інших операцій.....	31
3.4. Облік позик банку.....	33
3.5. Типові бухгалтерські проведення операцій з обліку грошових коштів та розрахунково-кредитних операцій.....	34

ТЕМА 4. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ПРАЦІ ТА ЇЇ ОПЛАТИ НА МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВАХ36

4.1. Особливості організації обліку праці та заробітної плати на малих підприємствах.....	37
4.2. Документальне оформлення оплати праці на малих підприємствах.....	39
4.3. Синтетичний та аналітичний облік нарахувань заробітної плати та утримань із неї. Утримання податку на доходи фізичних осіб (ПДФО).....	40
4.4. Нарахування й утримання ЄВСС.....	43
4.5. Звітність з ПДФО і ЄВСС.....	45
4.6. Типові бухгалтерські проведення з обліку заробітної плати на малих підприємствах.....	46

ТЕМА 5. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ (ФОНДІВ) І НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ48

5.1. Основні засоби, їх класифікація та оцінка.....	48
5.2. Документальне оформлення наявності та руху основних засобів.....	49
5.3. Синтетичний та аналітичний облік основних засобів.....	50
5.4. Облік придбання і вибуття основних засобів.....	51
5.5. Облік амортизації основних засобів.....	54
5.6. Особливості обліку нематеріальних активів.....	58
5.7. Типові бухгалтерські проведення з обліку основних засобів (фондів) і нематеріальних активів.....	60

ТЕМА 6. ОБЛІК ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ У МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВАХ62

6.1. Основи побудови обліку запасів у малих підприємствах.....	62
6.2. Облік наявності та руху виробничих запасів у малих підприємствах.....	64

6.3. Оцінка запасів у разі вибуття.....	64
6.4. Особливості обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів.....	65
6.5. Типові бухгалтерські проведення господарських операцій з обліку виробничих запасів.....	67

ТЕМА 7. ОБЛІК ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА.....68

7.1. Особливості організації обліку витрат на малих підприємствах.....	68
7.2. Калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг).....	71
7.3. Типові бухгалтерські проведення з обліку витрат малого підприємства.....	73

ТЕМА 8. ОБЛІК ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВ.....74

8.1. Особливості обліку доходів малих підприємств.....	74
8.2. Облік готової продукції та реалізації товарів, робіт, послуг.....	78
8.3. Типові бухгалтерські проведення операцій з обліку готової продукції та реалізації товарів(робіт, послуг).....	79

ТЕМА 9. ОБЛІК ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТА ЇХ ВИКОРИСТАННЯ.....80

9.1. Особливості обліку фінансових результатів.....	80
9.2. Облік прибутку в малих підприємствах.....	81
9.3. Особливості оподаткування прибутку в малих підприємствах.....	82
9.3. Типові бухгалтерські проведення з обліку фінансових результатів.....	85

ТЕМА 10. СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ ОБЛІКУ І ЗВІТНОСТІ.....86

10.1. Особливості спрощеної системи оподаткування	86
10.2. Облік податку на додану вартість на малих підприємствах.....	92
10.3. Типові бухгалтерські проведення з обліку податкових зобов'язань і податкового кредиту.....	97

ТЕМА 11. ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВ.....98

11.1. Призначення і склад фінансової звітності та вимоги до неї	98
11.2. Порядок складання та подання фінансової звітності малими підприємствами	99
11.3. Особливості заповнення Балансу (форма № 1-м).....	100
11.4. Складання і заповнення звіту про фінансові результати (форма № 2-М).....	101
11.5. Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва.....	102

ГЛОСАРІЙ.....105

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....115

ПЕРЕДМОВА

В умовах ринкових відносин розвиток господарства, вдосконалення процесу управління, зростання ролі інформації для прийняття обґрунтованих економічних рішень, створення умов для приведення системи бухгалтерського обліку до міжнародних вимог з врахуванням вимог Податкового кодексу України, інших нормативних документів, сприяли вдосконаленню організаційних засад бухгалтерського обліку на малих підприємствах і введення спрощеної системи оподаткування.

Спосіб провадження підприємницької діяльності з можливістю застосування спрощеного ведення обліку значно зменшить податкове навантаження, сприятиме досягненню оптимального співвідношення ринкових механізмів, вирішення проблем безробіття та створення нових робочих місць.

На малих підприємствах спрощення обліку можливе за виконання інформаційної та контрольної функцій і організації обліку, визначеного законодавчо-нормативними актами, які регулюють облік основних і оборотних засобів, грошових коштів, розрахунків, доходів і витрат підприємства, визначення собівартості продукції та результатів фінансово-господарської діяльності.

У конспекті лекцій запропоновано ведення обліку діяльності малих підприємств, який побудований за наскрізним принципом на взаємопов'язаних між собою типових господарських операціях до кожної теми навчальної дисципліни.

Також конспект лекцій містить нормативні матеріали щодо організації ведення бухгалтерського обліку в малих підприємствах, для комплексного забезпечення викладачів, студентів, облікових працівників теоретичним, практичним та інструктивним матеріалом, сприяння у налагодженні такої системи обліку, яка давала б змогу уникнути ризиків у відображенні господарських процесів, сприяла б підвищенню оперативності та максимальної точності подання користувачам облікової інформації.

ТЕМА 1. ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

- 1.1. Організаційні аспекти підприємницької діяльності**
- 1.2. Критерії формування малих підприємств**
- 1.3. Методичні та технічні прийоми організації бухгалтерського обліку на малих підприємствах**
- 1.4. План рахунків бухгалтерського обліку**
- 1.5. Форми, реєстри бухгалтерського обліку**

1.1. Організаційні аспекти підприємницької діяльності

З метою визначення правових та економічних засад державної політики у сфері підтримки та розвитку малого і середнього підприємництва 22 березня 2012 р. було прийнято Закон України № 4618-VI «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні», який визначає цілі, напрями й форми такої підтримки (фінансової, інформаційної та консультаційної). Основні напрями державної політики у сфері розвитку малого і середнього підприємництва в Україні визначено у ст. 4 Закону України, це:

- удосконалення та спрощення порядку ведення обліку в цілях оподаткування;
- запровадження спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності для суб'єктів малого підприємництва, що відповідають критеріям, встановленим у податковому законодавстві;
- залучення суб'єктів малого підприємництва до виконання науково-технічних і соціально-економічних програм, здійснення постачання продукції (робіт, послуг) для державних і регіональних потреб;
- забезпечення фінансової державної підтримки малих і середніх підприємств впровадженням державних програм кредитування, надання гарантій для отримання кредитів, часткової компенсації відсоткових ставок за кредитами тощо;

- сприяння розвитку інфраструктури підтримки малого і середнього підприємництва;
- гарантування прав суб'єктів малого і середнього підприємництва під час здійснення державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності;
- сприяння спрощенню дозвільних процедур і процедур здійснення державного нагляду (контролю), отримання документів дозвільного характеру для суб'єктів малого і середнього підприємництва та скороченню строку проведення таких процедур;
- організація підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації кадрів для суб'єктів малого і середнього підприємництва;
- впровадження механізмів сприяння та стимулювання до використання у виробництві суб'єктами малого і середнього підприємництва новітніх технологій, а також технологій, які забезпечують підвищення якості товарів (робіт, послуг).

Отже, розвиток підприємництва в Україні базується на Конституції України і регулюється Господарським, Цивільним та Податковим кодексами України, Законом України «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні» та іншими законодавчими актами, а також міжнародними договорами України, згоду на обов'язковість яких надано Верховною Радою України.

Враховуючи сучасний стан економіки країни програми формування, стимулювання і розвитку малого підприємництва мають спрямовуватися на спрощення процедур започаткування малого бізнесу, забезпечення доступу підприємців-початківців до інформаційних, майнових, фінансово-кредитних ресурсів, надання їм навчально-освітніх, консультативних послуг для швидкого опанування базовими знаннями у сфері правової, бухгалтерської, маркетингової освіти.

1.2. Критерії формування малих підприємств

Варто відзначити, що із введенням у дію 19 квітня 2012 р. Закону № 4618, втратив чинність Закон України «Про державну підтримку малого підприємництва» № 2063. Також змінено норми Господарського кодексу України (ГКУ) від 16.01.2003 р. № 436-IV, які встановлюють критерії для віднесення конкретних суб'єктів господарювання до малих, великих та середніх. Класифікацію суб'єктів господарювання подано у табл. 1.1.

Таблиця 1.1.

Класифікація суб'єктів господарювання згідно з ГКУ

Критерії	Суб'єкти підприємництва			
	Великі	Середні	Малі	Мікро
Згідно зі скасованою ч.7 ст. 63 ГКУ				
Середньооблікова кількість працівників за звітний (фінансовий) рік	Понад 250 осіб	від 51 до 250 осіб	не більше ніж 50 осіб	–
Обсяг валового доходу від реалізації продукції (робіт, послуг) за цей період	Понад 100 млн грн	Понад 70 млн грн, але не більше ніж 100 млн грн.	не більше ніж 70 млн грн.	–
Згідно з новою редакцією ст.55 ГКУ і Закону № 4618				
Середня кількість працівників за звітний період (календарний рік)	Понад 250 осіб	від 51 до 250 осіб	не більше ніж 50 осіб	не більше ніж 10 осіб

Річний дохід від будь-якої діяльності	більше за суму, еквівалентну 50 млн євро, за середньорічним курсом НБУ	Більше за суму, еквівалентну 10 млн євро, але не більше ніж 50 млн євро за середньорічним курсом НБУ	не більше за суму, еквівалентну 10 млн євро за середньорічним курсом НБУ	не більше за суму, еквівалентну 2 млн євро за середньорічним курсом НБУ
---------------------------------------	--	--	--	---

Із загальних положень Закону № 4618 випливає, що сфера його дії поширюється на суб'єктів малого підприємництва (у тому числі суб'єктів *мікропідприємництва*), а також суб'єктів середнього підприємництва. Суб'єкти підприємництва, які мають право на державну підтримку згідно із Законом № 4618, відповідають вимогам, наведеним у табл. 1.1 для малих і середніх суб'єктів підприємництва. Тобто встановлено прямий зв'язок між Законом № 4618 і Господарським кодексом, у якому визначено поняття суб'єктів малого та середнього підприємництва.

По-перше, в період дії Закону № 2063 «Про державну підтримку малого бізнесу» суб'єкти *середнього* підприємництва не мали змоги скористатися державною підтримкою, до складу «середніх» зараз потрапили не такі вже й середні підприємства (табл. 1.1.).

По-друге, якщо раніше у ГКУ йшлося тільки про *підприємства* (малі, великі та середні), то тепер під суб'єктами малого, середнього та великого підприємництва розуміють фізичних осіб – підприємців.

По-третє, змінено критерії для віднесення того або іншого суб'єкта до конкретної категорії. До того ж, кількість працівників залишилася тією самою: як і раніше, до малих належать суб'єкти, кількість працівників у яких не перевищує 50 осіб. Натомість змінено грошовий поріг та «оцінюваний» об'єкт: раніше контролювали обсяг доходу від реалізації

продукції (робіт, послуг), тепер – річний дохід від будь-якої діяльності.

По-четверте, Законом № 4618 запроваджено новий різновид малого підприємництва – *мікропідприємництво*.

По-п'яте, змінено обмеження для суб'єктів підприємництва, які можуть розраховувати на допомогу держави (ст. 13 Закону № 4618).

З 1 січня 2012 р. набув чинності Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності», який регулює основні положення, внесені до розділу XIV ПКУ щодо спрощеної форми обліку суб'єктів малого бізнесу, а саме наявність:

- шести груп суб'єктів господарювання – платників єдиного податку, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності. Деякі суб'єкти господарювання з цих груп мають вести лише книгу обліку доходів шляхом щоденного відображення отриманих доходів, тобто надходження грошових коштів у касу, на безготівковий рахунок, реєстратору розрахункових операцій.
- ведення обліку та складання звітності платниками єдиного податку.

Під «малими підприємствами» у методичних рекомендаціях із застосування реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 15.06.2011 р. № 720, розуміють ті, які відповідають вимогам для «нульовиків» із п. 154.6 ПКУ і при цьому не зареєстровані як платники ПДВ.

Згідно з Податковим кодексом України, *суб'єктами малого підприємництва* є юридичні особи, що відповідають критеріям, визначеним у ст. 154:

- підприємства, в яких розмір доходів кожного звітного податкового періоду відображається наростаючим підсумком з початку року та не перевищує трьох мільйонів гривень; нарахована за кожний місяць звітного періоду заробітна плата

(дохід) працівників, які перебувають у трудових відносинах, є не меншою, ніж дві мінімальні заробітні плати;

- підприємства утворені в установленому законом порядку після 1 квітня 2011 р.;
- діючі підприємства, в яких протягом трьох послідовних попередніх років (або протягом усіх попередніх періодів, якщо з моменту їх утворення минуло менше, ніж три роки), щорічний обсяг доходів задекларовано у сумі, що не перевищує трьох мільйонів гривень, та в яких середньооблікова кількість працівників протягом періоду не перевищувала 20 осіб. Саме для таких підприємств застосовують на період з 1 квітня 2011 р. до 1 січня 2016 р. ставку 0 % для платників податку на прибуток.

Суб'єкти малого підприємництва – юридичні особи, які відповідають критеріям ст. 154 Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI, зобов'язані складати та подавати до відповідних органів фінансову звітність, передбачену для суб'єктів малого підприємництва (форма № 1-мс та 2-мс), один раз на рік. Суб'єкти малого підприємництва – юридичні особи, які не відповідають критеріям, визначеним у ст. 154 Податкового кодексу України, зобов'язані складати та подавати до відповідних органів фінансову звітність, передбачену для суб'єктів малого підприємництва (форми № 1-м та 2-м), щоквартально.

1.3. Методичні та технічні прийоми організації

бухгалтерського обліку на малих підприємствах

Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» визначено, що мале підприємство може самостійно обрати одну із форм організації ведення бухгалтерського обліку, зокрема:

- ввести до штату підприємства посаду бухгалтера або створити бухгалтерську службу на чолі з головним бухгалтером;

- бухгалтерський облік і звітність здійснює безпосередньо власник підприємства або керівник за умови, що звітність такого підприємства не підлягає обов'язковому оприлюдненню;
- скористатися послугами фізичної особи – суб'єкта підприємницької діяльності;
- укласти договір із аудиторською фірмою.

З метою забезпечення ведення бухгалтерського обліку згідно з вимогами законодавства підприємство самостійно:

- визначає облікову політику;
- обирає форму бухгалтерського обліку з урахуванням особливостей своєї діяльності й технології обробки облікових даних, або розробляє власну;
- затверджує правила документообігу і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку.

Облікова політика малого підприємства – сукупність принципів, методів і процедур, що використовує підприємство для складання та подання фінансової звітності.

Малі підприємства також ведуть податковий облік, що зумовлено необхідністю виконання підприємством норм податкових законів, зокрема, Податкового кодексу України від 02.12. 2010 р. № 2755-VI, Законів України «Про оподаткування прибутку підприємств» і «Про податок на додану вартість».

З метою організації бухгалтерського обліку суб'єкти малого підприємництва можуть здійснювати бухгалтерський облік одним із трьох способів:

- за загальними нормами П(С)БО 25;
- згідно із спеціальним п.8 П(С)БО 25 (спрощений облік);
- відповідно до спеціального п.9 П(С)БО 25 (простий облік).

Суб'єкти малого підприємництва, які здійснюють простий облік і не є платниками ПДВ, отримали право не застосовувати подвійний запис – основу основ бухгалтерського обліку, повинні заповнювати спрощену фінансову звітність за

формами № 1-мс і № 2-мс і декларацію з податку на прибуток за спрощеною формою.

Вибір способу обліку здійснюють самостійно і фіксують у наказі про облікову політику підприємства.

Суб'єкти господарювання, які відповідають критеріям, визначеним Податковим кодексом України (розділ XIV) поділяють на такі групи платників єдиного податку:

1) перша група – фізичні особи-підприємці, які не використовують працю найманих осіб, здійснюють виключно роздрібний продаж товарів із торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність із надання побутових послуг населенню й обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 150 000 грн;

2) друга група – фізичні особи – підприємці, які здійснюють господарську діяльність із надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства, за умови, що протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

- не використовують працю найманих осіб, або кількість осіб, які перебувають із ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб;
- обсяг доходу не перевищує 1 млн грн.

Дія цього підпункту не поширюється на фізичних осіб – підприємців, які надають посередницькі послуги з купівлі – продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна. Такі фізичні особи – підприємці належать виключно до третьої або п'ятої груп платників єдиного податку, якщо відповідають вимогам, встановленим для таких груп;

3) третя група – фізичні особи – підприємці, які протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

- не використовують працю найманих осіб, або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 20 осіб;
- обсяг доходу не перевищує 3 млн грн;

4) четверта група – юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, які протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

- середньооблікова кількість працівників не перевищує 50 осіб;
- обсяг доходу не перевищує 5 млн грн.

5) п'ята група – фізичні особи – підприємці, які протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

- не використовують працю найманих осіб, або кількість осіб, які перебувають із ними в трудових відносинах, одночасно не перевищує 20 осіб;
- обсяг доходу не перевищує 20 млн грн;

6) шоста група – юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, які протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

- середньооблікова кількість працівників не перевищує 50 осіб;
- обсяг доходу не перевищує 20 млн грн.

1.4. План рахунків бухгалтерського обліку

Суб'єкти малого підприємництва у бухгалтерському обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань і фактів фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб незалежно від форми власності, організаційно-правових форм і видів діяльності, застосовують загальний План рахунків, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291, Інструкцію про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291, а також відповідні зміни і доповнення до них.

У новій редакції Плану рахунків відсутні субрахунки (рахунки другого порядку) до рахунків бухгалтерського обліку.

Для суб'єктів підприємницької діяльності – юридичних осіб, які визнано згідно з чинним законодавством суб'єктами малого підприємництва і складають фінансову звітність відповідно до норм П(С)БО 25, наказом Міністерства фінансів України № 186 від 19 квітня 2001 р. затверджено План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва, так званий спрощений План рахунків.

За потреби деталізації та аналітичності обліково-економічної інформації до синтетичних рахунків спрощеного Плану рахунків підприємством вводять субрахунки, виходячи з потреби управління підприємством (табл. 1.2.).

Таблиця 1.2

Погодження рахунків загального і спрощеного Плану рахунків

Спрощений План рахунків		Загальний План рахунків	
код рахунка	назва рахунка	код рахунка	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 (амортизація) необоротних активів
14	Довгострокові фінансові інвестиції	14	Довгострокові фінансові інвестиції
15	Капітальні інвестиції	15	Капітальні інвестиції
16	Довгострокова дебіторська заборгованість	16	Довгострокова дебіторська заборгованість
18	Інші необоротні активи	18	Інші необоротні активи
20	Виробничі запаси	20	Виробничі запаси

		22	Малоцінні та швидкозношувальні Предмети
21	Поточні біологічні активи	21	Поточні біологічні активи
23	Виробництво	23	Виробництво
26	Готова продукція	26	Готова продукція
		27	Продукція сільсько-подарського виробництва
		28	Товари
30	Каса	30	Каса
31	Рахунки в банках	31	Рахунки в банках
35	Поточні фінансові інвестиції	35	Поточні фінансові інвестиції
37	Розрахунки з різними дебіторами	34	Короткострокові векселі одержані
		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
		45	Вилучений капітал
		46	Неоплачений 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 і цільові надходження	48	Цільове фінансування і цільові надходження
55	Інші довгострокові	50	Довгострокові позики

	зобов'язання	51	Довгострокові векселі видані
		52	Довгострокові зобов'язання за облігаціями
		53	Довгострокові зобов'язання з оренди
		55	Інші довгострокові зобов'язання
64	Розрахунки за податками та платежами	64	Розрахунки за податками та платежами
		65	Розрахунки за ЄСВ
66	Розрахунки з оплати праці	66	Розрахунки з оплати праці
68	Розрахунки з іншими операціями	60	Короткострокові позики
		61	Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями
		62	Короткострокові векселі видані
		63	Розрахунки з постачальниками та підрядниками
		67	Розрахунки з учасниками
		68	Розрахунки з іншими операціями
69	Доходи майбутніх періодів	69	Доходи майбутніх періодів
70	Доходи від реалізації	70	Доходи від реалізації
		71	Інший операційний дохід
		72	Дохід від участі в капіталі
		73	Інші фінансові доходи
74	Інші доходи	74	Інші доходи
79	Фінансові результати	79	Фінансові результати

90	Собівартість реалізації	90	Собівартість реалізації
91	Загальновиробничі витрати	91	Загальновиробничі витрати
96	Інші витрати	96	Інші витрати

1.5. Форми, реєстри бухгалтерського обліку

Форма бухгалтерського обліку є певною системою реєстрів бухгалтерського обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них. Вибір форми бухгалтерського обліку є одним із заходів щодо організації бухгалтерського обліку і належить до компетенції підприємства.

У зв'язку із введенням у дію норм 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.

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

- методичні рекомендації із застосування реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами від 25.06.2003 р. № 422;
- методичні рекомендації із застосування реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами від 15.06.2011 р. № 720.

Відповідно до Методичних рекомендацій № 422 малі підприємства можуть здійснювати узагальнення інформації про господарські операції у двох формах бухгалтерського обліку: *простій; спрощеній.*

Спрощену форму бухгалтерського обліку згідно з методичними рекомендаціями від 25.06.2003 р. № 422 застосовують малі підприємства у разі, якщо не виконуються умови для застосування простої форми бухгалтерського обліку або на власний вибір суб'єкта господарювання (табл.1.3.).

Таблиця 1.3.

Облікові реєстри спрощеної форми обліку

Відомість	Найменування, призначення реєстрів, рахунки, які проводять у цих реєстрах
1	2
Відомість 1М	Розділ 1. Облік готівки і грошових документів (30)
	Розділ 2, (зворотна сторона). Облік грошових коштів та їх еквівалентів (31)
Відомість 2М	Облік запасів (20, 21, 26)
Відомість 3М	Розділ 1. Облік розрахунків з дебіторами і кредиторами, за податками й платежами, довгострокових зобов'язань і доходів майбутніх періодів (37, 55, 64, 68, 69)
	Розділ 2, (зворотна сторона) Облік розрахунків з оплати праці (66)
Відомість 4М	Розділ 1. Облік необоротних активів та амортизації (зносу) (10,13)
	Розділ 2, (зворотна сторона) Облік капітальних і фінансових інвестицій та інших необоротних активів (14, 15, 16, 18, 35)
Відомість 5М	Розділ 1. Облік витрат
	Розділ II. Облік витрат на виробництво (23)
	Розділ III. Облік доходів і фінансових результатів (44, 70,79)
	Розділ IV. Облік власного капіталу, витрат майбутніх періодів, забезпечень майбутніх витрат і платежів (39, 40, 47)
Оборотно-сальдова відомість	Реєстрів немає (всі рахунки)

Юридичні особи, які зареєстровані платниками ПДВ і відповідають критеріям, визначеним 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 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).

У методичних рекомендаціях із застосування регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами, що затверджені наказом Міністерства фінансів України від 15.06.2011 р. № 720, визначено, що регістри повинні містити назву, період реєстрації, зміст та обсяг господарських операцій, прізвища і підписи або інші дані, що дають змогу ідентифікувати осіб, які брали участь у їх складанні.

Систематизацію господарських операцій здійснюють у таких журналах обліку господарських операцій (див. додатки):

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

Інформація 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.

ТЕМА 2. ОБЛІК ВЛАСНОГО КАПІТАЛУ

2.1. Капітал та його складові

2.2. Облік статутного капіталу в малих підприємствах

2.3. Бухгалтерський облік виходу засновника (учасника) з підприємства

2.4. Типові бухгалтерські проведення обліку власного капіталу

2.1. Капітал і його складові

Власний капітал – це власні джерела підприємства, які без визначення строку повернення внесені засновниками або залишені ними (засновниками) на підприємстві з уже оподаткованого прибутку.

Власний капітал складається з таких складових:

- статутного (пайового) капіталу;
- додатково сплаченого;
- резервного;
- нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) минулих років;
- неоплаченого;
- вилученого.

До обов'язкових умов діяльності малих підприємств належить створення резервного фонду в розмірі, встановленому установчими документами, але не менше ніж 25 % статутного фонду. Розмір щорічних відрахувань до цього фонду передбачено установчими документами, але він не може бути меншим ніж 5 % суми чистого прибутку.

Облік резервного фонду малі підприємства здійснюють так: рахунок 43 «Резервний капітал» – загальний план рахунків (40 «Статутний капітал» – спрощений план рахунків).

Облік нерозподіленого прибутку (непокритого збитку).

Нерозподілений прибуток, або непокритий збиток, є складовою власного капіталу і формується за рахунок прибутку, який не був розподілений.

Для обліку нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) планом рахунків призначено рахунок 44 «*Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)*».

Нерозподілений прибуток може перебувати у двох формах:

- власне нерозподіленого прибутку;
- створених спеціальних фондів (преміювання, надання допомоги, розвитку соціальної сфери тощо).

Інформацію про операції щодо обліку нерозподіленого прибутку (непокритого збитку) поточного та минулих років, а також прибутку, використаного в поточному році, відображено у графах 6 і 7, Журналі 2-мс обліку капіталу і зобов'язань (Методичних рекомендацій від 15.06.2011 р. № 720).

Неоплачений капітал – це сума зобов'язань засновників за внесками до статутного капіталу.

У момент реєстрації статутного капіталу зареєстровану суму відображають записом: Дт 40 «Власний капітал» Кт 46 «Неоплачений капітал» (загального плану рахунків). Дт 40 Кт 40 (спрощеного плану рахунків).

2.2. Облік статутного капіталу в малих підприємствах

Під статутним фондом розуміють майнову гарантію стабільності юридичної особи як суб'єкта господарювання. У бухгалтерському обліку використовують термін *статутний капітал* – зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, що є внеском власників у капітал підприємства.

Статутний капітал малого підприємства може бути сформований за рахунок майна (основних та оборотних засобів), цінних паперів (акцій, облігацій, депозитів), деривативів – права власності на користування природними ресурсами, майном або обладнанням, на інтелектуальну власність, грошових коштів тощо. Формування статутного капіталу за рахунок вкладів засновників – обов'язковий елемент установчих документів підприємства. Сума статутного капіталу підлягає обов'язковій реєстрації у державному реєстрі суб'єктів господарювання.

Суб'єкти господарювання відповідно до п. 1 Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо запровадження принципу державної реєстрації юридичних осіб на підставі модельного статуту» від 21.04.11 р. № 3262-VI, який діє з 27.08.2011 р., можуть створюватися та діяти на підставі модельного статуту, який після його прийняття учасниками стає установчим документом.

Модельний статут (МС) – типовий установчий документ, затверджений КМУ, який використовують для створення та провадження діяльності юридичних осіб відповідних організаційно-правових форм, містить установлені законом правила, що регулюють правовий статус, права, обов'язки та відносини, які пов'язані зі створенням, управлінням і провадженням господарської діяльності відповідних юридичних осіб.

Модельний статут є різновидом статуту, який спрощує започаткування підприємства. Для новостворюваного підприємства (акціонерного товариства, товариства з обмеженою або з додатковою відповідальністю, іншого суб'єкта господарювання) модельний статут може бути прийнято засновниками підприємства, згідно з ухваленням рішення про створення підприємства, де фіксують назву підприємства, мету й предмет господарської діяльності та зазначають, що воно провадитиме її на підставі МС.

Для визначення реальної ринкової вартості майна (за зростання інфляції) юридичні та фізичні особи (підприємці і громадяни) використовують Закон України «Про оцінку майна, майнових прав і професійної оцінної діяльності в Україні» від 12.07.2001 р. № 2658-III (зі змінами і доповненнями).

Згідно з цим Законом оцінку майна проводять у випадках, встановлених законодавством України, міжнародними угодами, на підставі договору, а також на вимогу однієї зі сторін угоди та за згодою сторін.

Синтетичний облік статутного капіталу здійснюють на пасивному рахунку 40 «Статутний капітал».

Статутний фонд збільшується:

- у частині основних засобів — введення в дію об'єктів за рахунок власних джерел (у тому числі викупу орендованих основних засобів), безоплатного їх надходження, зменшення сум зносу, за безоплатно переданими і списаними об'єктами основних засобів, дооцінки й уцінки, оприбуткування виявлених при інвентаризації об'єктів;
- у частині оборотних засобів – поповнення власних оборотних засобів за рахунок прибутку і вкладів працівників, дооцінки матеріалів і продукції, безоплатного одержання матеріальних і грошових коштів.

Статутний фонд зменшується:

- у частині основних засобів – за ліквідації й безоплатній передачі об'єктів, нарахування зносу за звітний період або збільшення його за безоплатно одержаних об'єктах, уцінення його й уточнення (зменшення), а також списання виявлених інвентаризацією недостач основних засобів;
- у частині оборотних засобів – безоплатна передача товарно-матеріальних цінностей (ТМЦ), їх уцінення.

Збільшення або зменшення статутного капіталу відображають у «Журналі обліку господарських операцій» за кореспонденцією рахунків. На їх основі здійснюють записи у Відомості 5-М розділу 4 «Обліку власного капіталу» в розрізі кожного учасника (згідно з методичними рекомендаціями від 25.06.2003 р. № 422) або у Журналі 2-мс обліку капіталу і зобов'язань (згідно методичних рекомендацій від 15.06.2011р. № 720).

2.3. Бухгалтерський облік вибуття засновника (учасника) з підприємства

Бухгалтерський облік вибуття засновника (учасника) з підприємства – це не тільки зміна складу засновників товариства, а й обов'язкове зменшення статутного капіталу.

Згідно зі ст. 54 Закону України «Про господарські товариства» від 19.09.1991 р. № 1576-ХІІ встановлено, що за вибуття учасника з товариства з обмеженою відповідальністю йому виплачують вартість частки майна товариства, пропорційну до його частки у статутному фонді.

Виплату проводять після затвердження звіту за рік і у строк до 12 місяців із дня виходу.

Вартість частки майна товариства, обчислену пропорційно до частки учасника у статутному фонді, та сплачену учаснику за виходу з товариства, вважають доходом і вона підлягає оподаткуванню за ставкою 17 %.

При цьому внесок, внесений учасником, як у грошовій формі, так і у вигляді майна до статутного фонду товариства, та повернений йому за виходу з товариства без винагороди, не вважають доходом і він не підлягає оподаткуванню.

У бухгалтерському обліку сума заборгованості перед учасником у разі його вибуття з підприємства відображають за кредитом рахунка 68 (спрощеного плану рахунків), або субрахунка 672 (загального плану рахунків) у кореспонденції з рахунком 40 «Статутний капітал» (у межах внеску до статутного капіталу підприємства) та субрахунком 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» (на залишкову суму зобов'язання).

2.4. Типові бухгалтерські проведення обліку власного капіталу

Таблиця 2.3

Типові бухгалтерські проведення обліку власного капіталу

№ з/п	Зміст операції	За загальним планом рахунків		За спрощеним планом рахунків	
		дебет	кредит	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6
1.	Формування статутного капіталу (в момент реєстрації)	46	40	40	40
2.	Отримання внесків				

	засновників (учасників) до статутного капіталу:				
	– грошима	311	46	31	40
	– сировиною, матеріалами	20,22,28	46	20	40
	– основним засобами	10	46	10	40
3.	Збільшено статутний капітал за рахунок розподілу резервного капіталу	43	40	40	40
4.	Використано кошти резервного капіталу на виплату дивідендів	43	443	40	40
5.	Відображено використання прибутку на виплату дивідендів	441	443	40	40
6.	Нараховано дивіденди	443	67	40	68
7.	Спрямовано дивіденди на збільшення статутного капіталу	67	40	68	40
8.	Покриття збитків звітного періоду	43	442	40	40
9.	Створення резервного капіталу за рахунок коштів додаткового капіталу	42	43	40	40
10	Створення резервного капіталу за рахунок прибутку	44	43	40	40
11	Вихід засновників із підприємства відповідно до частки їх вкладу:	42, 44	672	40	68
12	– у разі повернення основних засобів	672	10	68	10
13	– у разі отримання матеріалів, сировини, готової продукції	672	20, 22, 26, 28	68	20, 26
14	– у разі отримання грошових коштів	672	30, 31	68	30,31

ТЕМА 3. ОБЛІК ГРОШОВИХ КОШТІВ І РОЗРАХУНКОВО-КРЕДИТНИХ ОПЕРАЦІЙ

3.1. Облік грошових коштів у касі

3.2. Облік операцій на поточному рахунку

3.3. Організація обліку розрахунків із підзвітними особами та інших операцій

3.4. Облік позик банку

3.5. Типові бухгалтерські проведення операцій з обліку грошових коштів та розрахунково-кредитних операцій

3.1. Облік грошових коштів у касі

Юридичні особи незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, їх відокремлені підрозділи, представництва іноземних організацій і фірм, що здійснюють підприємницьку діяльність, а також зареєстровані в установленому порядку фізичні особи, котрі є суб'єктами підприємницької діяльності без створення юридичної особи, які здійснюють операції з готівкою в національній валюті, обов'язково повинні виконувати вимоги Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженого Постановою Правління НБУ від 15.12.2004 р. № 637.

У касі підприємства можуть зберігатися такі цінності:

- готівка (у національній валюті, в іноземній валюті);

- грошові документи (путівки в будинки відпочинку, санаторії; поштові марки, проїзні квитки);
- бланки суворої звітності (трудові книжки та додатки до них, квитанції подорожніх листів автотранспорту);
- цінні папери, придбані в інших підприємств (акції, облігації, векселі).

Виділяють такі джерела надходження готівки до каси:

- з банківського рахунка;
- від підзвітних осіб;
- у вигляді виручки.

Касова книга є реєстром аналітичного обліку руху грошових коштів.

Прибуткові касові ордери реєструють у журналі реєстрації прибуткових і видаткових касових ордерів.

Ліміт залишку готівки в касі – граничний розмір суми готівки, що може залишатися в касі в поза робочий час. Ліміт каси підприємства визначають самостійно на підставі розрахунку, засвідченого підписом головного (бухгалтера) та керівника. Однак:

- якщо на підприємстві ліміт каси не встановлено, його вважають нульовим;
- новостворені підприємства на перші три місяці роботи ліміт каси встановлюють відповідно до прогнозних розрахунків, потім його переглядають за фактичними показниками діяльності;
- не встановлюють ліміт каси для банків і підприємців.

Суму встановленого ліміту може бути переглянуто у разі звернення клієнта і подання ним заявки-розрахунку за формою додатка 8 до Положення № 637 (треба визначити середньоденну суму надходження готівки за три будь-яких місяці підряд із останніх дванадцяти діленням загальної суми надходжень (виручки, інших надходжень, окрім сум отриманих з банку) на кількість робочих днів підприємства. У випадку обґрунтованості попередньо встановлений ліміт переглядають.

Ліміт залишку готівки в касі не встановлюють селянським (фермерським) господарствам, які займаються виключно виробництвом, переробкою та реалізацією сільськогосподарської продукції, та індивідуальним підприємцям. За невиконання ліміту на банк накладають штраф у розмірі 50 неоподатковуваних мінімумів.

Встановлення ліміту каси оформлюють такими документами:

– розрахунком встановлення ліміту залишку готівки в касі (додаток 8 до Положення № 637), який підписує головний (старший) бухгалтер і керівник підприємства (або уповноважена ним особа). Для кожного підприємства і його відокремленого підрозділу складають окремий розрахунок встановлення ліміту залишку готівки в касі;

– внутрішніми наказами (розпорядженнями) підприємства. Під час здійснення господарської діяльності підприємства, які мають поточні рахунки, одержують готівкові кошти (табл. 3.1):

- 1) за допомогою чекової книжки;
- 2) з використанням корпоративної картки.

На практиці інвентаризацію каси проводять планово один раз на квартал, і позапланово – у випадках порушення фінансової дисципліни касиром (матеріально відповідальною особою) і за заміни касира (матеріально відповідальної особи).

У синтетичному обліку для обліку готівки в плані рахунків передбачено активний рахунок 30 «Каса». За дебетом рахунка відображають надходження готівкових коштів, залишок на початок і кінець місяця, а за кредитом – їх використання.

В аналітичному обліку облік готівки, грошових коштів, їх еквівалентів і грошових документів здійснюють у Відомості 1-м (розділ I) за дебетом і кредитом рахунка 30 «Каса» у кореспонденції з відповідними рахунками та записами у «Журналі обліку господарських операцій» (Методичні рекомендації № 422) або Журналі 3-мс обліку доходів (Методичні рекомендації № 720). Аналітичний облік можна здійснювати за окремими касирами, за видами поступлених грошових коштів та в розрізі валют.

3.2. Облік операцій на поточному рахунку

Банк реєструє всі операції з руху коштів на рахунку, залишки коштів за операціями у виписці з рахунка, до якої додають підтверджувальні документи. Їх перевіряє підприємство щодо відповідності поданим документам, при тому встановлюють, чи всі записи стосуються підприємства – власника поточного рахунка. У виписці проставляють номер кореспондуючого рахунка. Виписка є основою для записів до регістрів бухгалтерського обліку операцій на поточному рахунку, при цьому записи банку і підприємства мають бути ідентичними.

Джерелами надходження на поточний рахунок малого підприємства в установи банку є:

- грошові кошти, одержані від покупців за реалізовану продукцію;
- грошові кошти за надані послуги іншим підприємствам та організаціям;
- кредити банку тощо.

Основними напрямками вибуття грошових коштів малого підприємства з установи банку є:

- розрахунки з постачальниками за одержані товарно-матеріальні цінності;
- розрахунки за послуги, що надаються ними;
- погашення кредитів банку;
- платежі до бюджету та соціальних фондів;
- розрахунки з робітниками та службовцями із заробітної плати.

Синтетичний облік операцій здійснюють на рахунку 31 «Рахунки в банках» (спрощений план рахунків) (субрахунок 311 «Поточні рахунки в національній валюті») (загальний план рахунків). За дебетом відображають залишок на початок і кінець місяця, а також надходження коштів, за кредитом – їх вибуття (списання).

Для збереження грошових коштів в іноземній валюті в установі банку відкривають рахунок 312 «Поточний рахунок в іноземній валюті» (загальний план рахунків). Для запису

операцій на рахунку 312 у гривнях здійснюють перерахунок валюти за курсом Національного банку України, який діє на дату виписки розрахунково-платіжних документів.

Аналітичний облік господарських операцій здійснюють у Відомості 1-М розділ II (облік грошових коштів та їх еквівалентів, за дебетом і кредитом рахунка 31 (спрощеного плану рахунків) на підставі первинних і зведених документів (звіти касира, виписки банку) (Методичні рекомендації № 422). Відомість 1-М ведеться окремо для кожної іноземної валюти із зазначенням назви іноземної валюти.

3.3. Організація обліку розрахунків з підзвітними особами та інших операцій

Підзвітними особами вважають працівників підприємства, які одержали гроші (аванс) у підзвіт для проведення операційно-господарських витрат, а також на службові відрядження.

Положенням № 637 передбачено, що видачу грошових коштів під звіт або на відрядження здійснюють відповідно до законодавства України.

Підзвітна особа зобов'язана надати звіт про витрачання цих коштів за призначенням і пред'явити підтверджувальні документи, а також внести до каси невикористану суму.

Граничний строк подання авансового звіту визначають за нормами пп. 170.9.2 ст. 170 ПКУ, і складають тільки у тому випадку, якщо особа:

- перебувала у відрядженні;
- вчинила цивільно-правові дії за дорученням і за рахунок підприємства;
- після або одночасно з поверненням невитрачених коштів.

Синтетичний облік розрахунків із підзвітними особами здійснюють на активно-пасивному рахунку 37 (спрощений план рахунків) або 372 «Розрахунки з підзвітними особами» (загальний план рахунків). За дебетом цього рахунка відображають суми, видані працівникам підприємства під звіт.

За кредитом списання виданих коштів згідно з поданими авансовими звітами.

Аналітичний облік здійснюють у Відомості 3-М (розділ1) (Методичні рекомендації № 422) на основі затверджених авансових звітів, з доданими підтверджувальними первинними документами. У малому підприємстві аналітичний облік побудований у розрізі підзвітних осіб (прізвище, ім'я), за призначенням грошей, виданих під звіт, та за їх термінами.

Для відрядження працівників підприємства мінімальна сума добових, які підприємство виплачує працівникові для податкових витрат, не може перевищувати:

- 1) для відряджень по Україні – 0,2 розміру мінімальної заробітної плати, що діяв для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року;
- 2) для відряджень за кордон – не більше ніж 0,75 розміру мінімальної заробітної плати, що діяв для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, у розрахунку на добу.

Сальдо на рахунку 37 (спрощений план рахунків), або 372 (загальний план рахунків) може бути як дебетовим, так і кредитовим. Дебетове сальдо вказує на залишки одержаних під звіт авансів, за якими ще не подано звіти, тобто заборгованість підзвітних осіб перед підприємством. Кредитове сальдо відображає розмір за авансовим звітом, тобто заборгованість підприємства підзвітній особі. При цьому в балансі підприємства залишки рахунка 37 відображаються розгорнуто:

- дебетове сальдо відображається у складі оборотних активів у рядку 210 «Інша поточна дебіторська заборгованість» балансу;
- кредитове – у складі зобов'язань підприємства за рядком 610 «Інші поточні зобов'язання».

Мале підприємство облік розрахунків з постачання сировини, товарів, електроенергії, палива, малоцінних і швидкозношувальних предметів, інших робіт і послуг здійснює на рахунку 68 «Розрахунки за іншими операціями».

Аналітичний облік здійснюють окремо за кожним постачальником або підрядником у розрізі документів (рахунків) на отримання матеріалів, робіт, послуг та оплату за

них у Відомості 3-М (розділ III) аналітичного обліку розрахунків із постачальниками та підрядниками (Методичні рекомендації № 422).

3.4. Облік позик банку

Позика (позичка) – це вид фінансової операції, в процесі здійснення якої одна сторона (позикодавець) передає іншій стороні (позичальнику) у власність або оперативне управління гроші або товарні цінності, а позичальник зобов'язується повернути позикодавцю в обумовлений час таку саму суму грошей або рівну кількість товарних цінностей того самого роду та якості. Отже, позику надають завжди на умовах повернення, але без комерційного зиску, тобто безкоштовно.

Кредит – це вид фінансової операції з надання однією стороною іншій стороні позики в грошовій або товарній формі на умовах повернення в певний строк із сплатою певного відсотка. Малим підприємствам можуть надавати як короткострокові, так і довгострокові кредити, овердрафти.

Отримання і погашення позик відображаються у «Журналі обліку господарських операцій» згідно зі здійсненими бухгалтерськими проведеннями у Відомості 3-М (розділ 1).

3.5. Типові бухгалтерські проведення операцій з обліку грошових коштів та розрахунково-кредитних операцій

Таблиця 3.8

Типові бухгалтерські проведення операцій з обліку грошових коштів та розрахунково-кредитних операцій

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків			
		за загальним Планом		за спрощеним Планом	
		де-бет	кредит	де-бет	кредит
1	2	3	4	5	6
Операції за рахунком 30 «Каса»					
1	Оприбуткування готівкової виручки	301	36	30	37
2	Отримання готівки банківського рахунка	301	311	30	31

3	Самостійне здавання готівкової виручки до банку	311	301	31	30
4	Здавання готівкової виручки до банку через інкасатора	333	301	31	30
5	Надходження виручки, зданої до банку через інкасатора, на банківський рахунок	311	333	31	31
6	Погашення заборгованості постачальників	63	301	68	30
7	Виплата заробітної плати	661	301	66	30
Операції за рахунком 31 «Рахунки в банках»					
8	Надходження виручки від покупців і замовників	311	36	31	37
9	Надходження коштів від засновників	311	46	31	40
10	Оплата рахунків постачальників і підрядників	63	31	68	31
11	Здійснення платежів до бюджету	641	311	64	31
12	Здійснення платежів до органів ПФУ (ЄВСС)	65	311	64	31
13	Видано кошти під звіт на відрядження з каси підприємства	372	30	37	30
14	Оприбуткування придбаних підзвітною особою виробничих запасів, товарів	20, 26	372	20, 26	37
15	Відображення витрат на відрядження	90	372	90	37
17	Списання відряджувальних і господарських витрат на витрати	23	90	23	90
18	Списання відряджувальних і господарських витрат на фінансові результати	79	90	79	90
19	Повернення до каси підприємства невикористаних коштів, виданих під звіт	301	372	30	37
20	Утримання із заробітної	661	372	66	37

	плати сум, своєчасно не повернених підзвітною особою				
21	Відшкодування перевитрачання грошових коштів підзвітній особі	372	30	37	30
Нарахування покупцям і замовникам за реалізовану продукцію, роботи і послуги за відпусковими цінами:					
22	– за попередньої оплати	371	70	37	70
23	– за наступної оплати	371	747	37	74
24	Одночасно	747	70	74	70
Оплата покупцями або замовниками вартості реалізованої продукції, робіт і послуг, включно із сумою податку на додану вартість чи акцизний збір:					
25	– наступна оплата	311	371	31	37
26	– попередня оплата	311	747	31	74
27	Одночасно	747	63	74	68
28	Зарахування за боргованості в оплату	63	371	68	37
Оплата постачальникам і підрядникам:					
29	– наступна після отримання матеріалів, робіт і послуг	63	311	68	31
30	– попередня	90	311	90	31
31	Одночасно	63	90	68	90
32	Отримання від постачальників товарно-матеріальних цінностей (передача матеріалів на склад)	20	63	20	68
Виконання підрядниками робіт і надання послуг:					
33	– з ремонту основних засобів	90	63	90	68
34	– з капітальних вкладень	151	63	15	68
35	Повернення дебіторської заборгованості постачальникам і підрядникам	311	63	31	68
36	Претензії до постачальників (акт взаєморозрахунку)	371	63	37	68

Облік позик банків					
37	Отримано на поточний рахунок суми довгострокових кредитів банку	311	501, 601	31	55
38	Погашено заборгованість перед банком:	684	311	68	31
	- за нарахованими відсотками; - за довгостроковими позиками	505	311	55	31
39	Відсотки за отриманий кредит включено до складу витрат звітнього періоду з одночасним списанням на фінансові результати діяльності	951	684	96	68
		792	951	79	96

ТЕМА 4. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ПРАЦІ ТА ЇЇ ОПЛАТИ НА МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

- 4.1. Особливості організації обліку праці та заробітної плати на малих підприємствах***
- 4.2. Документальне оформлення оплати праці на малих підприємствах***
- 4.3. Синтетичний та аналітичний облік нарахувань заробітної плати та утримань із неї. Утримання податку на доходи фізичних осіб (ПДФО)***
- 4.4. Нарахування й утримання ЄВСС***
- 4.5. Звітність з ПДФО і ЄВСС***
- 4.6. Типові бухгалтерські проведення з обліку заробітної плати на малих підприємствах***

4.1. Особливості організації обліку праці та заробітної плати на малих підприємствах

Організаційні засади оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах із підприємствами, порядок нарахування

і утримання виплат фізичним особам регулюють такі законодавчо-нормативні документи:

- Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI;
- Закон України «Про оплату праці» від 24.03.95 р. № 108;
- Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.05.2003 р. № 889-IV;
- Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464-VI.

В основу організації оплати праці на малих підприємствах покладено взаємозалежні елементи:

- нормування праці (дає змогу встановити співвідношення між витратами праці та її оплатою, визначити кількісну міру праці у вигляді норм часу, норм виробітку, нормованих завдань);
- системи оплати праці (тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів тощо);
- форми оплати праці (відрядна, погодинна) (визначає порядок нарахування заробітної плати та інших виплат працівникам);
- визначення фонду оплати праці (сума коштів, які призначено для виплати заробітної плати та інших виплат працівникам).

Форми оплати працівників:

- відрядна – залежить від виконаної роботи і розцінки. Може бути індивідуальна і бригадна. Має системи: пряму, прогресивну, акордну і преміальну;
- погодинна – залежить від відпрацьованого часу.

Системи: проста погодинна і погодинна преміальна.

Середньооблікова кількість працівників (у пп. 14.1.227 ПКУ) – кількість працівників у юридичних осіб, визначена за методикою, затвердженою центральним органом виконавчої влади у сфері статистики, з урахуванням усіх найманих працівників і осіб, які працюють за цивільно-правовими договорами й за сумісництвом понад один календарний місяць, а також найманих працівників представництв, філій, відділень

та інших відокремлених підрозділів в еквіваленті повної зайнятості, крім найманих працівників, які перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю та пологами та у відпустці з догляду за дитиною до досягнення нею передбаченого законодавством віку.

Правила розрахунку середньооблікової кількості працівників в еквіваленті повної зайнятості (Інструкція № 286):

1. Середньооблікову кількість працівників визначають за кожен місяць (квартал, період з початку року, рік).
2. Усіх осіб, які працювали на підприємстві, поділяють на групи: штатні працівники; зовнішні сумісники; особи, яких залучають до роботи за цивільно-правовими договорами; учні, слухачі професійно-технічних навчальних закладів, які проходять виробниче навчання і виробничу практику на підприємстві, надомники.
3. Розрахунок проводять на підставі *оплаченого робочого часу в людино-годинах з урахуванням*: відпрацьованого часу; часу відпусток (основні, додаткові, у тому числі у зв'язку з навчанням, творчі відпустки) в частині, що припадає на робочі дні звітного місяця; часу відсутності працівників у зв'язку з навчанням, виконанням державних або громадських обов'язків, простоїв та інших неявок, які оплачують відповідно до чинного законодавства.
4. У розрахунку не враховують неявку на роботу та втрати робочого часу, зокрема: відпустки без збереження заробітної плати; невідпрацьований час у зв'язку з роботою працівників у режимі неповного робочого дня (тижня); період тимчасової непрацездатності; прогули та інші втрати робочого часу.
5. Округлення результатів розрахунків проводять за правилом парної цифри (цифри округляються послідовно справа наліво).

4.2. Документальне оформлення оплати праці на малих підприємствах

Для обліку відпрацьованого часу малі підприємства використовують положення, затверджене наказом Державного комітету статистики України «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці» від 05.12.2008 р. № 489, а саме:

- П-1 – наказ про прийом на роботу;
- П-2 – особова картка;
- П-5 – таблиць обліку використання робочого часу;
- П-6 – розрахунково-платіжна відомість;
- П-7 – розрахунково-платіжна відомість (зведена).

Підприємства, що дотримуються законодавства про оплату праці, виплачують заробітну плату двічі на місяць. Заробітна плата складається з двох частин: заробітної плати за першу половину місяця (так званий аванс) та за другу половину місяця (безпосередньо заробітна плата). Зокрема Міністерство праці та соціальної політики у своєму Листі № 912/13/155-10 від 09.12.2010 р. роз'яснює, що заробітна плата за першу половину місяця (15 календарних днів) має виплачуватися в період із 16 по 22 число, а за другу – із 1 по 7 число.

Заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому вираженні, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу (ст. 1 Закону України «Про оплату праці» від 24.03.1995 р. № 108).

Відповідно Податкового кодексу України (ст. 14) термін «заробітна плата» визначають як основну і додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які виплачують (надають) платнику податків у зв'язку з відносинами трудового найму згідно із законом. Основна і додаткова оплати праці становлять фонд оплати праці. Облік заробітної плати невіддільний від обліку праці, тобто обліку робочого часу і виготовленої продукції, виконаних робіт і послуг.

4.3. Синтетичний та аналітичний облік нарахувань заробітної плати. Утримання податку на доходи фізичних осіб (ПДФО)

Для узагальнення інформації про розрахунки з персоналом з оплати праці, а також розрахунки за неотриману персоналом у встановлений термін суму з оплати праці (розрахунки з депонентами) використовують балансовий рахунок 66 «Розрахунки з оплати праці», що має субрахунки (загальний план рахунків):

- 661 «Рахунки за заробітною платою»;
- 662 «Розрахунки з депонентами»;
- 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

Аналітичний облік рахунків із персоналом ведеться за кожним працівником із виданих виплат і утримань. Сума нарахованих заробітних плат за всіма працівниками дорівнює обороту за кредитом синтетичного рахунка 66 «Розрахунки з оплати праці» за певний період. Сума утримань із заробітної плати працівників і сума виплаченої заробітної плати дорівнюватимуть обороту за дебетом рахунка 66 «Розрахунки з оплати праці». Кредитове сальдо цього рахунка дорівнюватиме сумі в графі розрахунково-платіжної відомості «Сума, що належить до виплати».

Утримання податку на доходи фізичних осіб (ПДФО)

Податком, яким оподатковують заробітну плату працівників, є податок на доходи фізичних осіб (ПДФО). Утримання ПДФО із заробітної плати регулюється розділом IV ПКУ. Юридична особа (її відокремлений підрозділ), самозайнята особа або представництво нерезидента – юридичної особи – щодо своїх працівників є *податковим агентом*, який зобов'язаний нараховувати, утримувати і сплачувати цей податок до бюджету від імені та за рахунок працівника, подавати податковим органам податкову звітність і відповідати за порушення норм ПКУ. ПКУ розподіляє виплати на «зарплатні», додаткові блага та інші виплати з метою утримання ПДФО, пропонує схеми оподаткування:

- пільгова схема – застосовують до виплат, які вважають заробітною платою;

- звичайна схема – застосовують до виплат, які називають додатковим благом або іншими виплатами.

Відповідно до ст. 14 ПКУ «додаткові блага – кошти, матеріальні чи нематеріальні цінності, послуги, інші види доходу, що виплачуються (надаються) платнику податку податковим агентом, якщо такий дохід не є заробітною платою та не пов'язаний з виконанням обов'язків трудового найму або не є винагородою за цивільно-правовими договорами (угодами), укладеними з таким платником податку (крім випадків, прямо передбачених нормами розділу IV ПКУ)».

Базу оподаткування визначають як нараховану заробітну плату, зменшену на суми:

- утриманого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків до Накопичувального фонду, обов'язкових страхових внесків до недержавного пенсійного фонду, які відповідно до закону сплачують за рахунок заробітної плати працівника;
- податкової соціальної пільги (ПСП), якщо працівник має право на таку пільгу.

Отриману суму згідно з ПКУ оподатковують ПДФО за ставкою 15 % від суми заробітної плати, що не перевищує десятиразового розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного року, і за ставкою 17 %, що застосовують до суми перевищення.

Податкову соціальну пільгу (ПСП) – застосовують для зменшення загального місячного оподаткованого доходу, нарахованого тільки одним роботодавцем і винятково у вигляді заробітної плати. Застосування ПСП залежить від розміру заробітної плати працівника і поданої працівником заяви про її застосування. Розмір звичайної ПСП (100 %) приймають на рівні 50 % однієї мінімальної заробітної плати (з розрахунку за місяць), визначеної законом про Держбюджет на 1 січня податкового року. Треба зазначити, що фізичні особи окремих категорій можуть розраховувати на підвищену пільгу у розмірі 150 % і 200 % звичайної ПСП.

Розмір мінімальної заробітної плати на малому підприємстві не може бути нижчим за державний, але може перевищувати його за дотримання норм і гарантій, передбачених законодавством.

Розрахунок середньої заробітної плати здійснюють у випадках:

- надання щорічної відпустки;
- додаткової відпустки або за виплати компенсації за невикористану відпустку;
- нарахування виплат за листком непрацездатності (лікарняні);
- оплати відраджень.

Особливості обчислення середньої заробітної плати:

- не враховують виплати за час, протягом якого зберігався середній заробіток (час щорічних і додаткових відпусток, відрадження, підвищення кваліфікації, виконання державних і громадських обов'язків), а також було виплачено допомогу з тимчасової втрати працездатності;
- враховують премії (поточні, квартальні, за підсумками року, ювілейні та виплачені до свят і професійних дат).

Алгоритм розрахунку середньої заробітної плати (п. 8 Порядку № 100) передбачає виконання кроків:

1. Визначення кількості днів розрахункового періоду: нормативу, що дорівнює сумі робочих днів за два місяці (за нормою); відпрацьованих робочих днів, за вирахуванням днів, за які не зберігали зарплату та зберігали повністю або частково.
2. Підсумування виплат, які враховують під час обчислення середньої заробітної плати.
3. Коригування заробітку на коефіцієнт підвищення посадових окладів у розрахунковому періоді.
4. Середньоденну (годинну) заробітну плату визначають, розділивши заробіток на кількість фактично відпрацьованих робочих днів (годин) упродовж двох місяців.

5. Оплату за середнім заробітком отримують, перемноживши середньоденну зарплату на кількість робочих днів, які припадають на оплати.

Для визначення оплати за час відпустки суму заробітної плати за 12 місяців (або за менший, фактично відпрацьований період) ділять на кількість календарних днів у взятому для розрахунку періоді (за винятком святкових і неробочих днів згідно з законодавством – на сьогодні таких днів 10) і одержаний середній денний заробіток множать на кількість календарних днів, що припадають на період відпустки. Згідно зі законом України «Про відпустки» строк щорічної основної відпустки повинен бути не меншим ніж 24 календарні дні за відпрацьований рік.

4.4. Нарахування й утримання ЄВСС

На малих підприємствах згідно з Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI (Закон про ЄВСС), необхідно утримувати із заробітної плати та нараховувати на заробітну плату працівників суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄВСС).

Відповідно до Закону про ЄВСС *єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування* – це консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб і членів їхніх сімей на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Мале підприємство повинно утримувати із заробітної плати працівників суму єдиного соціального внеску, яка становить 3,6 % від суми нарахованої заробітної плати, і робити нарахування на фонд оплати праці, в розмірі від 36,76 до 49,7 %.

Суб'єкти підприємницької діяльності, які є платниками єдиного податку, зобов'язані сплачувати єдиний внесок на соціальне страхування на загальних підставах відповідно до Закону про ЄСВ . До їх обов'язків, зокрема, входить сплата до органу пенсійного фонду України за місцем своєї реєстрації *єдиного внеску, нарахованого:*

- на суму витрат на оплату праці найманих працівників (крім інвалідів) у розмірі від 36,76 % до 49,7 % (залежно від класу професійного ризику виробництва);
- на суму витрат на оплату праці найманих працівників інвалідів у розмірі 8,41 %;
- на суму винагороди фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами у розмірі 34,7 %;
- на суму допомоги з тимчасової непрацездатності для працівників-інвалідів у розмірі 8,41 %, а для решти працівників – 33,2 %;

єдиного внеску, утриманого із суми доходу, який виплачується фізичній особі, у такому розмірі:

- 3,6 % за виплати заробітної плати;
- 2,6 % за виплати винагороди за цивільно-правовим договором;
- 2 % за виплати допомоги з тимчасової непрацездатності.

Для підприємців на спрощеній системі оподаткування базою оподаткування є сума, що визначається такими платниками самостійно для себе та членів сім'ї, які беруть участь у провадженні ними підприємницької діяльності, але не більше за максимальний розмір бази нарахування єдиного внеску, встановленої цим Законом. При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску за кожну особу.

Максимальний розмір бази нарахування єдиного внеску дорівнює сімнадцяти розмірам прожиткового мінімуму для працездатних осіб.

Мінімальний страховий внесок визначають як добуток мінімального розміру заробітної плати на розмір внеску, встановлений законом.

Відповідно до ст. 2 Закону «Про відпустки», право на відпустки мають громадяни України, які перебувають у трудових відносинах із підприємствами, організаціями, незалежно від їх форм власності, виду діяльності, а також працюють за трудовим договором у фізичної особи – суб'єкта підприємницької діяльності.

Особливості нарахування відпускних

1. Оплату щорічних відпускних нараховують у бухгалтерському обліку за рахунок створеного на підприємстві резерву – Дт **23, 91 - 94** Кт **471** (загальний план рахунків) або Дт **23, 90 – 96** Кт **47** (спрощений плану рахунків), а самі відпускні нараховують за рахунок резерву – Дт **471** Кт **661** ((загальний план рахунків) або Дт **47** Кт **66** (спрощений план рахунків).
2. У податковому обліку витрати визнають не за фактом створення резерву (визнання витрат у бухгалтерському обліку), а за нарахування відпускних.
3. Відпускні сплачують за невідпрацьований час, тому їх потрібно відносити до інших витрат і визнавати в тому періоді, коли їх нараховано й відображено у розрахунково-платіжній відомості. Якщо резерв було сформовано за рахунок собівартості Дт **23** Кт **471** (загальний план рахунків) або Дт **23** Кт **47** (спрощений план рахунків), податкові витрати можна визнати за фактом нарахування відпускних, не очікуючи доходу від реалізації продукції (послуг), відобразивши у рядку 06.4.39 додатка ІВ і, відповідно, у рядку 06.4 ІВ загальної частини Податкової декларації з податку на прибуток підприємства.
4. Податкові витрати за відпускними визнають повністю незалежно від того, на які періоди припадає відпустка.

4.5. Звітність із ПДФО і ЄВСС

Податкову декларацію з податку на доходи фізичних осіб подають суб'єкти підприємництва, які є податковими агентами щодо ПДФО. Згідно з ПКУ *податковий агент щодо*

податку на доходи фізичних осіб – це «юридична особа (її філія, відділення, інший відокремлений підрозділ), самозайнята особа, представництво нерезидента – юридичної особи, які незалежно від організаційно-правового статусу та способу оподаткування іншими податками та/або форми нарахування (виплати, надання) доходу (у грошовій або негрошовій формі) зобов’язані нараховувати, утримувати та сплачувати податок, до бюджету від імені та за рахунок фізичної особи з доходів, що виплачуються такій особі, вести податковий облік, подавати податкову звітність та нести відповідальність за порушення його норм в порядку, передбаченому ПКУ». Податковий агент зобов’язаний подавати у строки, встановлені ПКУ для податкового кварталу, податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків, а також сум нарахованого та утриманого з них податку органу державної податкової служби за місцем свого обліку, тобто форму № 1ДФ.

4.6. Типові бухгалтерські проведення з обліку заробітної плати на малих підприємствах

Таблиця 4.3

Типові бухгалтерські проведення з обліку заробітної плати

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків			
		за загальним Планом рахунків		за спрощеним Планом рахунків	
		дебет	кредит	дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6
1	Нарахування заробітної плати: -адміністративному персоналу; -працівникам, пов’язаним з виробництвом продукції	92 23	661 661	90 23	66 66
2	Нарахування заробітної плати (прибиральниці цеху) з віднесенням витрат на оплату праці до постійних загально виробничих витрат (якщо ці витрати прямо включають до виробничої собівартості продукції,	91	661	91	66

	робіт, послуг)				
3	Нарахування ЄВСС на суми заробітної плати: -робітника; -директора	23 92	651 651	23 90	64 64
4	Нарахування оплати непрацездатності	949	663	96	66
5	Нарахування допомоги із тимчасової непрацездатності за рахунок ФСС із тимчасової втрати працездатності	378	663	37	66
6	Нарахування відпускних на підприємствах, що формують забезпечення таких нарахувань (нарахування компенсації за невикористану відпустку)	471	661	47	66
7	Нарахування ЄВСС на суми відпускних (відпускної компенсації)	471	651	47	64
8	Нарахування відпускних за навчальну відпустку	91-94, 23	661	90, 23	66
	<i>Проведено утримання із заробітної плати:</i>				
99	– ЄВСС – податок з доходів фізичних осіб (ПДФО)	661 661	651 641	66 66	64 64
10	– перераховано із зарплати ЄВСС, податок на доходи	651, 661	311	64,66	31
11	– суми раніше виданої позики	661	34	66	37
12	– виплачено відпускні з каси (відпускної компенсації)	661	301	66	30
13	– вартості виданих проїзних документів, путівок до санаторіїв	661	30	66	30

14	– заборгованості засновника підприємства, який є працівником підприємства	661	40	66	40
15	Відображено реалізацію працівникам підприємства готової продукції (товарів, робіт, послуг) у рахунок заробітної плати	661	70	66	70
16	Виплачено зарплату	661	301,311	66	30,31
17	Сплачено:	651	311	64	31
	- нарахований єдиний внесок;	651	311	64	31
	- утриманий єдиний внесок;	641	311	64	31
	- податок на доходи				

ТЕМА 5. ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ (ФОНДІВ) І НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

5.1. Основні засоби, їх класифікація та оцінка

5.2. Документальне оформлення наявності та руху основних засобів

5.3. Синтетичний та аналітичний облік основних засобів

5.4. Облік придбання і вибуття основних засобів

5.5. Облік амортизації основних засобів

5.6. Особливості обліку нематеріальних активів

5.7. Типові бухгалтерські проведення з обліку основних засобів (фондів) і нематеріальних активів

5.1. Основні засоби, їх класифікація та оцінка

Облік основних засобів на малих підприємствах здійснюють відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби». Згідно з ним до *основних засобів належать* матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі

виробництва постачання товарів і послуг, наданих в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких – понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік).

Із урахуванням змін до *Податкового кодексу України основні засоби* – матеріальні активи, в тому числі запаси корисних копалин, наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 2500 грн, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 2500 грн і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом, та очікуваний строк корисного використання яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік).

Основні засоби можна згрупувати за:

- галузевою ознакою;
- функціональним призначенням;
- використанням;
- ознакою належності;
- натурально-речовою ознакою.

Класифікація груп основних засобів, мінімально допустимі строки їх амортизації, методи амортизації об'єктів основних засобів та інших необоротних матеріальних активів у бухгалтерському та податковому обліку подано в табл. 5.1.

Розрізняють такі види вартості основних засобів:

- первісна;
- переоцінена;
- ліквідаційна;
- залишкова.

Первісною вартістю основних засобів, внесених до статутного капіталу підприємства, визнають їх вартість, погоджену

засновниками (учасниками) підприємства, але не вищу за звичайну ціну.

Звичайна ціна – ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору, якщо інше не встановлено ПКУ. Якщо не доведено зворотне, вважають, що така звичайна ціна відповідає рівню ринкових цін.

5.2. Документальне оформлення наявності та руху основних засобів

Наказом Міністерства статистики України № 352 від 29.12.1995 р. «Про затвердження типових форм первинного обліку» затверджено і введено в дію з 1.01.1996 р. типові форми первинної облікової документації з обліку наявності і руху на підприємстві основних засобів:

- 03-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»;
- 03-2 «Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих, та модернізованих об'єктів»;
- 03-3 «Акт списання основних засобів»;
- 03-4 «Акт на списання автотранспортних засобів»;
- 03-5 «Акт N про установку, пуск та демонтаж будівельної машини»;
- 03-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів»;
- 03-7 «Опис інвентарних карток по обліку основних засобів»;
- 03-8 «Картка обліку руху основних засобів»;
- 03-9 «Інвентарний список основних засобів».

5.3. Синтетичний та аналітичний облік основних засобів

Малі підприємства бухгалтерський облік основних засобів ведуть на рахунку 10 «Основні засоби».

За дебетом рахунка 10 «Основні засоби» відображається надходження (придбаних, створених, безплатно отриманих) основних засобів на баланс підприємства, які обліковують за первісною вартістю, а також сума витрат, пов'язана з

поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, добавлення, реконструкція тощо), що призводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта, та сума дооцінки вартості об'єкта основних засобів. За кредитом – вибуття основних засобів внаслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом, а також у разі часткової ліквідації об'єкта основних засобів, сума уцінки основних засобів. Малі підприємства на рахунку 10 також обліковують інші необоротні матеріальні активи. Якщо малі підприємства використовують загальний план рахунків, то облік основних засобів ведуть у розрізі наступних субрахунків.

На субрахунку 100 «Інвестиційна нерухомість» ведуть облік інвестиційної нерухомості. На субрахунку 101 «Земельні ділянки» – облік земельних ділянок. На субрахунку 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель» – облік капітальних вкладень у поліпшення земель (меліоративні, осушувальні, іригаційні та інші роботи). На субрахунку 103 «Будинки та споруди» – облік наявності та руху будинків, споруд, їх структурних компонентів та передавальних пристроїв, а також житлових будівель.

Аналітичний облік основних засобів здійснюють у розрізі окремих об'єктів за допомогою інвентарної картки. Її застосовують для обліку всіх видів основних засобів, а також для групового обліку однотипних об'єктів, які надійшли в експлуатацію одного календарного місяця і які мають одне й те саме виробничо-господарське призначення, технічні характеристики і вартість.

Підсумки оборотів за дебетом і кредитом рахунка 10 «Основні засоби», а також дані у «Журналі обліку господарських операцій» звіряють із загальними підсумками граф 10-15 розділу I Відомості 4-М (Методичні рекомендації № 422).

5.4. Облік придбання і вибуття основних засобів

Придбання основних засобів малі підприємства здійснюють у результаті різних господарських операцій. Якщо такі операції згрупувати, можна виділити такі шляхи надходження основних засобів:

- отримання основних засобів як внесок до статутного капіталу засновників (учасників) підприємства в обмін на корпоративні права;
- придбання як нових, так і таких, що були в експлуатації, основних засобів за грошові кошти та їх еквіваленти;
- самостійне виготовлення основних засобів або виготовлення за договором сторонньою організацією;
- отримання основних засобів безкоштовно від юридичної або фізичної особи.

Витрати придбаного (створеного) основного засобу накопичують за дебетом рахунка 15 «Капітальні інвестиції» (субрахунки 151, 152, 153). Вводячи об'єкт в експлуатацію, їх списують у дебет відповідного субрахунка, на якому обліковують такий основний засіб.

Якщо мале підприємство придбає основні засоби, які вже були в експлуатації, то у разі зарахування їх на баланс можна відобразити і суми наявного зносу (продавець повинен указати його в акті приймання-передачі), урахуванням змін до Інструкції № 291, що передбачають виконання записів: **Дт 10, 11 - Кт 13** (загальний план рахунків) **Дт 10 – Кт 13** (спрощений план рахунків).

Безоплатне отримання основних засобів може здійснюватись як від юридичних, так і від фізичних осіб.

Якщо основні засоби передає юридична особа, то складають типову форму № ОЗ-1, якщо ж фізична особа, то акт може бути довільної форми або можна скористатися зазначеною формою № ОЗ-1. Акт складають у двох примірниках: перший примірник залишається у сторони, що передає, другий – отримує особа, яка приймає об'єкт (об'єкти) від імені власника. При цьому особа, яка одержує об'єкт, повинна пред'явити довіреність.

Якщо сторона, що передає, є юридичною особою, то до акта необхідно додати інвентарну картку об'єкта, що передається.

У бухгалтерському обліку підприємство повинне визнати дохід у сумі амортизації вартості безоплатно отриманого активу, тобто в сумі амортизації його справедливої вартості за загальним планом рахунків:

Дт 10 - Кт 424 «Безоплатно отримані необоротні активи» – за отримання;

Дт 424 - Кт 745 «Дохід від безоплатно отриманих активів» – у кожному місяці, в якому нараховується амортизація.

За спрощеним планом рахунків: **Дт 10 - Кт 40** «Безоплатно отримані необоротні активи» – за отримання;

Дт 40 - Кт 74 «Дохід від безоплатно отриманих активів» - у кожному місяці, в якому нараховується амортизація.

У бухгалтерському обліку витрати на створення основних засобів господарським способом вважають капітальними інвестиціями. Їх відображають за дебетом рахунка 15 «Капітальні інвестиції».

Вибуття основних засобів здійснюється згідно з п. 33 П(С)БО 7, якщо об'єкт основних засобів вилучено з активів (списано з балансу) в результаті:

- продажу за гроші, за бартером;
- безоплатної передачі;
- внеску до статутного капіталу;
- ліквідації та крадіжки;
- звичайної ціни;
- документального оформлення.

Фінансовий результат від вибуття основних засобів незалежно від причини вибуття визначається також за загальностановленим П(С)БО 7 правилом: відніманням із доходів від вибуття основних засобів їх залишкової вартості, непрямих податків і витрат, пов'язаних із вибуттям.

Об'єкти основних засобів визнають утримуваними для продажу (тобто переводять до запасів) (П(С)БО 27) і бухгалтерські записи матимуть вигляд:

- **Дт 13** «Знос (амортизація) необоротних активів» **Кт 10** «Основні засоби», **11** «Інші необоротні матеріальні активи» – на суму зносу об'єкта основного засобу (загальний план рахунків) **Дт 13** «Знос (амортизація)

- необоротних активів» **Кт 10** «Основні засоби» (спрощений план рахунків);
- **Дт 286** «Необоротні активи та групи вибуття, утримуваного для продажу» **Кт 10, 11** – *на залишкову вартість об'єкта основного засобу* (загальний план рахунків) **Дт 26** «Готова продукція» **Кт 10** «Основні засоби» (спрощений план рахунків).
 - Дохід від реалізації основних засобів, утримуваних для продажу, відображають – **Кт 712** «Дохід від реалізації інших оборотних активів» (загальний план рахунків) **Кт 70** «Доходи від реалізації» (спрощений план рахунків). Балансову вартість реалізованих активів списують – **Дт 943** «Собівартість реалізованих виробничих запасів» (загальний план рахунків) **Кт 96** «Інші витрати» (спрощений план рахунків).
 - У фінансовій звітності основні засоби, утримувані для продажу відображаються в балансі підприємства (форма № 1-м) для таких активів підготовлено окремий **рядок 275 (р. II П(С)БО 25)**.

Ліквідацію основних засобів здійснюють у разі, якщо об'єкти основних засобів не відповідають критеріям визнання активом (згідно з п. 33 П(С)БО 7). Розрізняють повну і часткову ліквідації об'єкта.

Основні засоби ліквідовують через: повний їх знос, аварії, розкрадання або псування тощо.

5.5. Облік амортизації основних засобів

Малі підприємства мають право безкоштовно передавати основні засоби іншим підприємствам, продавати, обмінювати, здавати в оренду, в тимчасове користування, а також списувати з балансу, якщо вони зношені або морально застарілі, незалежно від того, чи повністю вони амортизовані.

Нарахування амортизації основних засобів у бухгалтерському обліку регулює П(С)БО 7.

Об'єктом амортизації є амортизована вартість, окрім вартості:

- земельних ділянок;

- природних ресурсів;
- капітальних інвестицій (п. 22 П(С)БО 7).

Амортизованою вартістю називають первісну або переоцінену вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості.

Нарахування амортизації:

- розпочинається з визнанням об'єкта основних засобів активом (зарахування на баланс) з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів став придатним до використання;
- призупиняється на період реконструкції об'єкта, модернізації, добудови та дообладнання;
- припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття, переведення на реконструкцію, модернізацію основних засобів.

Нарахування амортизації проводять щомісячно. Оскільки всі методи нарахування амортизації (крім виробничого) узгоджено з річною сумою амортизації, то для розрахунку місячної норми річну суму потрібно поділити на 12. Також амортизацію нараховують із місяця, наступного після місяця введення об'єкта в експлуатацію. Нарахування амортизації призупиняють, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основного засобу, переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудування, дообладнання, консервацію.

Податковий кодекс України суттєво наблизив податковий облік до бухгалтерського обліку основних засобів, зокрема строк їхнього корисного використання (експлуатації).

Згідно зі ст. 145 ПКУ розширена класифікація основних засобів у податковому обліку передбачає 16 груп основних фондів (див. табл. 5.1.) замість 4 груп у чинному законодавстві. Розрахунок амортизаційних відрахувань основних засобів доцільно здійснювати згідно з П(С)БО 7 за такими методами:

- прямолінійний, за яким річну суму амортизації визначають діленням вартості, що амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів;

- зменшення залишкової вартості, за яким річну суму амортизації визначають як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації. Річну норму амортизації (у відсотках) обчислюють як різницю між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату від ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість;
- прискореного зменшення залишкової вартості, за яким річну суму амортизації визначають як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яку обчислюють відповідно до строку корисного використання об'єкта, і подвоюють. Цей метод застосовують лише за нарахування амортизації до об'єктів основних засобів, що входять до груп 4 (машини та обладнання) і 5 (транспортні засоби);
- кумулятивного, за яким річну суму амортизації визначають як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховують діленням кількості років, що залишаються до кінця строку корисного використання об'єкта основних засобів, на суму кількості років його корисного використання;
- виробничого, за яким місячну суму амортизації визначають як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) і виробничої ставки амортизації. Виробничу ставку амортизації обчислюють діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) із використанням об'єкта основних засобів.

Таблиця 5.1

Класифікація груп основних засобів

Група відповідно до ПКУ	Мінімальні строки корисного використання, років	Методи амортизації											
		бухгалтерський облік						податковий облік					
		Прямолінійний	зменшення залишкової вартості	Прискореного зменшення залишкової вартості	кумулятивний	виробничий	"50% на 50%" ("100%")	Прямолінійний	зменшення залишкової вартості	прискореного зменшення залишкової вартості	Кумулятивний	виробничий	«50% на 50%» (100%)»
Група 1 – Земельні ділянки	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
Група 2 - Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15	+	+	+	+	+	-	+	+	-	+	+	-
Група 3 – Будівлі, споруди, передавальні пристрої	20, 15, 10	+	+	+	+	+	-	+	+	-	+	+	-
Група 4 – Машини та обладнання	5	+	+	+	+	+	-	+	+	+	+	+	-
Група 5 - Транспортні засоби	5	+	+	+	+	+	-	+	+	+	+	+	-
Група 6 - Інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4	+	+	+	+	+	-	+	+	-	+	+	-
Група 7 - Тварини	6	+	+	+	+	+	-	+	+	-	+	+	-
Група 8 - Багаторічні насадження	10	+	+	+	+	+	-	+	+	-	+	+	-
Група 9 - Інші основні засоби	12	+	+	+	+	+	-	+	-	-	-	+	-
Група 10 - Бібліотечні фонди	-	+	-	-	-	+	+	+	+	-	+	+	+
Група 11 - Малоцінні	-	+	-	-	-	+	+	+	+	-	+	+	+

необоротні матеріальні активи														
Група 12 - Тимчасові (нетитульні) споруди	5	+	-	-	-	+	-	+	-	-	-	-	+	-
Група 13 - Природні ресурси	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Група 14 - Інвентарна тара	6	+	-	-	-	+	-	+	-	-	-	-	+	-
Група 15 - Предмети прокату	5	+	-	-	-	+	-	+	-	-	-	-	+	-
Група 16 - Довгострокові біологічні активи	7	+	+	+	+	+	-	+	+	-	+	+	-	-

Амортизацію малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів можна нараховувати одним із двох методів:

- 1) 50 % амортизованої вартості в першому місяці використання об'єкта в розмірі, яка амортизується, а решта 50 % – у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) унаслідок невідповідності критеріям визнання активом,
- 2) 100 % його вартості в першому місяці використання об'єкта.

Залежно від напрямку використання амортизованих об'єктів суми нарахованої амортизації можуть відображатися в складі:

- капітальних інвестицій (**Дт 15 – Кт 13**) за об'єктами, зайнятими в будівництві або створенні (ремонті) основних засобів;
- собівартості (**Дт 23 – Кт 13**) за об'єктами, безпосередньо зайнятими у виробництві готової продукції (виконанні робіт, наданні послуг);
- загальновиробничих витрат (**Дт 91 – Кт 13**) за основними засобами загальновиробничого призначення;
- адміністративних, збутових та інших витрат (**Дт 91, 92, 94 – Кт 13**) у випадках, що відповідають цим видам витрат.

У податковому обліку амортизацію здійснюють за кожним об'єктом (а не групою) окремо.

У податковому обліку сума амортизації залежить від напряму формування, це:

- або собівартість товарів (робіт, послуг);
- або інші витрати періоду (адміністративні, збутові, інші операційні).

5.6. Особливості обліку нематеріальних активів

Малі підприємства для обліку й узагальнення інформації про наявність і рух нематеріальних активів послуговуються положенням (стандартом) 8 «Нематеріальні активи». *Нематеріальні активи* за цим стандартом – немонетарні, тобто негрошові активи, які не мають матеріальної форми, але можуть бути відокремленими від підприємства, а строк їх використання більший за один рік.

Аналітичний облік ведуть за видами (авторські права, права на використання земельних ділянок, права на здійснення окремих видів діяльності, програмне забезпечення обчислювальної техніки тощо) та окремими інвентарними одиницями нематеріальних активів у цілих гривнях (без копійок).

Малі підприємства бухгалтерський облік нематеріальних активів ведуть на рахунку 10 субрахунка «Нематеріальні активи» за спрощеним планом рахунків або на рахунку 12 із використанням загального плану рахунку за первісною вартістю, що складається з фактичних витрат на придбання і приведення до стану, в якому вони придбані для використання із запланованою метою. За дебетом рахунку 10 субрахунка «Нематеріальні активи» відображають придбання або отримання в результаті розробки (від інших фізичних або юридичних осіб) нематеріальних активів, які обліковуються за первісною вартістю, та суму дооцінки таких активів, за кредитом – вибуття внаслідок продажу, безоплатної передачі або неможливості отримання підприємством надалі економічних вигод від його використання та суму уцінки нематеріальних активів.

Підприємства у Спрощеному фінансовому звіті суб'єкта малого підприємництва відображають:

- відомості про рух основних засобів – рядках 030 «залишкова вартість основних засобів», 031 «первісна вартість основних засобів» і 032 «знос основних засобів» Балансу за формою № 1-мс (р. III П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»);

- операції з продажу й обміну основних засобів – у рядках 040 «Інші доходи» (вартість продажу основного засобу без ПДВ) і 100 «Інші витрати» (балансова вартість проданої або переданої нерухомості) Звіту про фінансові результати за формою № 2-мс.

Малі підприємства, які оминула пільга з п. 154.6 ПКУ і їх немає серед юридичних осіб, зазначених у р. I П(С)БО 25, у Фінансовому звіті суб'єкта малого підприємництва показують:

- інформацію про основні засоби – рядках 030 «залишкова вартість основних засобів», 031 «первісна вартість основних засобів» і 032 «знос основних засобів» Балансу за формою № 1-м Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва (р. II П(С)БО 25);

- операції з продажу основних засобів – у рядках 050 «Інші доходи» (вартість продажу, вартість основного засобу без ПДВ) і 100 «Інші витрати» (балансова вартість реалізованого об'єкта) Звіту про фінансові результати за формою № 2-м Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва (р. II П(С)БО 25).

5.7. Типові бухгалтерські проведення з обліку основних засобів (фондів) і нематеріальних активів

Таблиця 5.11

Типові бухгалтерські проведення з обліку основних засобів (фондів) і нематеріальних активів

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		за загальним Планом	за спрощеним Планом

		дебет	Кредит	дебет	кредит
1	2	3	4	5	6
<i>Придбання основних засобів</i>					
1	Придбання основних фондів	152	63	15	68
2	Введення в експлуатацію основних засобів	10	152	10	15
3	Оплата придбаних основних засобів	63	31	68	31
<i>Амортизація основних засобів</i>					
4	Нарахування амортизації основних засобів	90	131	90	13
4а	Якщо основні (засоби) фонди використовують у виробничій діяльності і витрати на амортизацію є прямими	23	90	23	90
4б	Якщо витрати на амортизацію належать до адміністративних витрат	79	90	79	90
5	Відображено розмір внеску до статутного капіталу	46	40	40	40
6	Отримання основних засобів як внеску до статутного фонду	10	46	10	40
<i>Реалізація основних засобів</i>					
7	Передача основних засобів іншому малому підприємству	37 / 36	742	37	74
8	Списання зносу основних засобів	131	10	13	10
9	Списання залишкової вартості основних засобів	90	10	90	10
10	Списання залишкової вартості основних засобів на фінансові результати	793	90	79	90
11	Нарахування податкових зобов'язань (ПДВ)	742	641	74	64
12	Надходження оплати від покупця	31	37	31	37

<i>Безоплатне отримання основних засобів</i>					
13	Безоплатно отримані основні засоби	152	424	15	40
14	Введення в експлуатацію безоплатно отриманих основних засобів	10	152	10	15
15	Нарахування зносу за безоплатно отриманими основними засобами	90	131	90	13
16	Визначення доходу з нарахуванням амортизації	424	745	40	74
<i>Безоплатна передача та утримання основних засобів</i>					
17	Списання зносу переданих основних засобів	131	10	13	10
18	Списання залишкової вартості основних засобів	90	10	90	10
19	ПДВ	90	641	90	64
20	Списання на фінансові результати безоплатно переданих основних засобів	79	90	79	90
<i>Витрати на поліпшення та утримання основних фондів</i>					
21	Придбання записних частин для проведення ремонту	207	63	20	68
1	2	3	4	5	6
22	Оплата постачальнику за запасні частини	63	31	68	31
23	Списання запасних частин на витрати звітного періоду	80	207	84	20
24	Списання запасних частин на витрати звітного періоду на фінансові результати	79	90	79	90
25	Витрати на ремонт	15	63	15	68
26	Списання суми витрат на ремонт	10	15	10	15
27	Надходження нематеріальних активів від постачальника	10/НА	63	10	68
28	Безплатне надходження нематеріальних активів	10/НА	74	10	74
Списання нематеріальних активів:					

29	- на первісну вартість	90	10	90	10
30	- на суму їх зносу	133	74	13	74
Безплатна передача нематеріальних активів:					
31	- на суму їх зносу	133	10/НА	13	10
32	- на залишкову вартість	90	10/НА	90	10
33	- на вартість, за якою вони передані	37	74	37	74
Продаж нематеріальних активів:					
34	- на залишкову вартість	90	10/НА	90	10
35	- на суму зносу	133	10/НА	13	10
36	- на суму виручки	37	74	37	74

ТЕМА 6. ОБЛІК ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ У МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

6.1. Основи побудови обліку запасів у малих підприємствах

6.2. Облік наявності та руху виробничих запасів у малих підприємствах

6.3. Оцінка запасів у разі вибуття.

6.4. Особливості обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів

6.5. Типові бухгалтерські проведення господарських операцій з обліку виробничих запасів

6.1. Основи побудови обліку запасів у малих підприємствах

Облік запасів і порядок їх оцінки регулюється Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси». У бухгалтерському обліку запаси (товари) відображаються за первісною вартістю. Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» первісною вартістю запасів придбаних за плату, є собівартість, яка складається з таких фактичних витрат:

- суми, сплаченої за договором постачальнику (продавцю) за врахуванням непрямих податків;
- суми ввізного мита (під час здійснення зовнішньоекономічної діяльності);
- суми непрямих податків, сплачених у зв'язку з придбанням запасів, що не відшкодовуються підприємству;
- транспортно-заготівельні витрати (витрати на заготівлю запасів, вантажно-розвантажувальні роботи, транспортування, страхування ризиків транспортування запасів);
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням запасів і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях.

Застосовують два варіанти розподілу сум транспортно-заготівельних витрат:

- 1) суми ТЗВ зараховують до первісної вартості запасів за оприбуткування;
- 2) суми ТЗВ зараховують до всієї продажної вартості отриманих запасів (визначають суми ТЗВ, що припадають на залишок запасів на кінець місяця й на реалізовані протягом місяця запаси).

Використання виробничих запасів підприємства є обов'язковою умовою здійснення виробничого процесу. Запаси у виробництві використовують одноразово і переносять повністю свою вартість і собівартість виготовленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг), на відміну від основних засобів.

Від правильного ведення обліку запасів залежить достовірність даних про отриманий підприємством прибуток.

Систематичний облік запасів здійснюють у натуральному та грошовому вимірниках на рахунках другого класу плану рахунків (20). За дебетом 20 рахунка відображають збільшення балансової вартості запасів внаслідок їх надходження, а за кредитом 20 рахунка – зменшення вартості запасів внаслідок їх відбуття або уцінки. Якщо мале підприємство використовує загальний план рахунків, виробничі запаси обліковують на

рахунку 20 «Виробничі запаси», 22 «Малоцінні та швидкозношувальні предмети».

6.2. Облік наявності та руху виробничих запасів у малих підприємствах

Для забезпечення документального відображення в бухгалтерському обліку наявності та руху виробничих запасів необхідно користуватися відповідними нормативними документами, затвердженими Міністерством статистики України від 21.06.1996 р., а саме:

- М-1 «Журнал обліку вантажів, що надійшли»;
- М-2 «Акт списання бланків довіреностей»;
- М-3 «Журнал реєстрації довіреностей»;
- М-4 «Прибутковий ордер»;
- М-7 «Акт про приймання матеріалів»;
- М-8 «Лімітно-забірна картка»;
- М-10 «Акт-вимога на заміну (додатковий відпуск), матеріалів»;
- М-11 «Накладна-вимога на відпуск (внутрішнє переміщення) матеріалів»;
- М-12 «Картка складського обліку матеріалів»;
- М-13 «Реєстр приймання-передачі документів»;
- М-14 «Відомість обліку залишків матеріалів на складі»;
- М-19 «Матеріальний звіт».

Бухгалтерський облік усіх видів запасів здійснюють в аналітичному розрізі з урахуванням вимог щодо забезпечення кількісно-сумовою та якісною інформацією (марка, розмір, сорт тощо) про рух і наявність товарів. За умови застосування методу оцінки за ціною продажу підприємства роздрібною торгівлі можуть здійснювати аналітичний облік товарів тільки в сумовому вираженні. Аналітичний облік запасів здійснюють у розрізі видів запасів, місць зберігання, матеріально відповідальних осіб.

6.3. Оцінка запасів у разі вибуття

Виробничі запаси звичайно надходять на підприємство в різний час і від різних постачальників. Тому записи одного найменування і виду можуть мати неоднакову первісну вартість. Відповідно до П(С)БО 9 «Запаси» оцінку запасів за вибуття (відпуску їх у виробництво) можна здійснювати одним з таких методів:

- 1) ідентифікованої собівартості, відповідно, одиниці запасів;
- 2) середньозваженої собівартості;
- 3) собівартості першого за часом надходження запасів (ФІФО);
- 4) нормативних затрат;
- 5) ціни продажу.

Собівартість реалізованих товарів визначають як різницю між продажною вартістю реалізованих товарів і сумою торгової націнки на ці товари. *Суму торгової націнки на реалізовані товари* визначають як добуток продажної вартості реалізованих товарів і середнього відсотка торгової націнки. *Середній відсоток торгової націнки* визначають діленням суми залишку торгових націнок на початок місяця і торгових націнок у продажній вартості залишку товарів на початок місяця та продажної вартості одержаних у звітному місяці товарів.

6.4. Особливості обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів

Малоцінні (необоротні) та швидкозношувані активи складова активів підприємства, яка відіграє важливу роль у їх господарській діяльності. Враховуючи їх специфічний економічний зміст як малоцінних основних засобів і предметів праці із коротким строком служби, для їх обліку використовують спеціальну методику.

У складі виробничих запасів обліковують *малоцінні та швидкозношувані предмети*, тобто такі засоби праці, строк

використання яких менший за один рік, незалежно від їхньої вартості.

Документальне оформлення й облік операцій, пов'язаних із надходженням МШП, здійснюють аналогічно до оформлення й обліку операцій із виробничими запасами.

Для організації обліку МШП наказом Міністерства статистики України від 25.05.96 р. № 145 рекомендовано застосувати такі форми первинних документів:

№ МШ-1 «Відомість на поповнення (вилучення) постійного запасу інструментів (пристроїв»);

№ МШ-2 «Картка обліку МШП»;

№ МШ-3 «Замовлення на ремонт або заточування інструментів (пристосувань»);

№ МШ-4 «Акт вибуття МШП»;

№ МШ-5 «Акт на списання інструментів (пристосувань) та обмін їх на придатні»;

№ МШ-6 «Основна картка № ... обліку спецодягу, спецвзуття та захисних засобів»;

№ МШ-7 «Відомість обліку видачі (проведення) спецодягу, спецвзуття і захисних засобів»;

№ МШ-8 «Акт на списання МШП».

Оскільки МШП є оборотними активами і належать до запасів, на них поширюються норми П(С)БО 9. Тому оцінка МШП за надходження та вибуття здійснюють аналогічно до виробничих запасів.

Інформація про наявність і рух МШП, що належить підприємству і знаходиться на складі, відображається на рахунку 22 «Малоцінні і швидкозношувані предмети» – загального плану рахунків, або рахунку 20 «Виробничі запаси» – за спрощеним планом рахунків.

За дебетом рахунка 22 (20) здійснюють записи щодо придбаних (отриманих) або виготовлених МШП за первісною вартістю, а за кредитом – їх експлуатацію за обліковою вартістю, при цьому вартість МШП вилучають зі складу активів і списують на рахунки обліку витрат; також за

кредитом рахунка 22 (20) відображається списання недостачі та втрати від псування МШП.

6.5. Типові бухгалтерські проведення господарських операцій з обліку виробничих запасів

Таблиця 6.1

Типові бухгалтерські проведення господарських операцій з обліку виробничих запасів

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків			
		за загальним Планом		за спрощеним Планом	
		де-бет	кредит	де-бет	кредит
1	2	3	4	5	6
Придбання виробничих запасів					
1	Проведення передоплати за виробничі запаси	371	31	37	31
2	Відображення суми податкового кредиту	641	63	64	68
3	Придбання запасів підзвітною особою за грошові кошти	20, 22, 28	372	20	37
4	Відображення заліку взаєморозрахунків	63	371	68	37
5	Оплата транспортних послуг	63	31	68	31
Операції з обліку МШП					
6	Отримання МШП	22	63	20	68
7	Відпущено зі складу МШП для загальноновиробничих потреб	91	22	91	20
8	Списання МШП, використовуваних безпосередньо за виробництва продукції	23	91	23	90

9	Списання МШП, використовуваних для потреб адміністрації	79	92	79	90
Інші надходження матеріальних запасів					
10	Відображення безоплатно отриманих запасів	20	745	20	74
11	Оприбуткування запасів за даними інвентаризації	20	719	20	70
Відображення збитків від нестачі та псування цінностей					
12	Відображення виявленої суми нестачі виробничих запасів	947	20, 22	96	20
13	Віднесення виявленої суми нестачі виробничих запасів на фінансові результати	791	947	79	96
14	Зарахування на позабалансовий рахунок суми нестачі витрат від псування цінностей	072 «Невід- шкодовані нестачі та витрати від псування цінностей»	–	072	–
15	Списування суми збитку на винну особу	375	716	37	70
16	Зменшення суми невідшкодованих нестач і витрат від псування цінностей	–	072	–	072
17	Відшкодування винною особою суми збитку	301	375	30	37
18	Утримання із заробітної плати винних осіб відповідних сум від нестач і витрат від псування цінностей	661	375	66	37

ТЕМА 7. ОБЛІК ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

7.1. Особливості організації обліку витрат на малих підприємствах

7.2. Калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг)

7.3. Типові бухгалтерські проведення з обліку витрат малого підприємства

7.1. Особливості організації обліку витрат на малих підприємствах

Малим підприємствам, діяльність яких пов'язана з підготовкою, організацією, веденням виробництва, реалізацією продукції (робіт, послуг), що оподатковуються податком на прибуток, необхідно здійснювати облік витрат. Відомості про витрати, їх обсяги й динаміку становлять інформаційну базу прийняття рішень керівництвом малого підприємства щодо асортименту продукції, напрямів і обсягів діяльності, управління запасами, ціноутворення, рівня витрат.

Відповідно до стандарту бухгалтерського обліку П(С)БО 16 «Витрати» *витрати* – це зменшення економічної вигоди у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (крім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу між власниками капіталу). Згідно з п. 9.2 П(С)БО 16 «Витрати» не визначаються витратами суми попередньої (авансованої) оплати запасів, робіт, послуг.

На сьогодні під час визначення об'єкта оподаткування більше не застосовують терміни «валові витрати», а просто «витрати», як у бухгалтерському обліку, а також «собівартість». Визначення цих термінів наведено у ст. 14 р. 1 Податкового кодексу України, а саме:

- *витрати* – сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, відтак зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником);
- *собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг* – витрати, що прямо пов'язані із

виробництвом та/або придбанням реалізованих протягом звітного податкового періоду товарів, виконаних робіт, наданих послуг, які визначають відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку, що застосовують у частині, яка не суперечить положенням р. I ПКУ.

Склад витрат і порядок їх визнання визначено у ст. 138 р. III ПКУ, а саме:

- витрати операційної діяльності (собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, витрати банківських установ);
- інші витрати.

Інші витрати у свою чергу передбачають:

- загальновиробничі витрати (витрати на управління виробництвом, амортизація основних засобів і нематеріальних активів загально виробничого призначення, витрати на вдосконалення технології та організації виробництва, витрати на охорону праці тощо);
- адміністративні витрати (проведення річних зборів, представницькі витрати, відрядження та утримання апарату управління підприємством, консультаційні, інформаційні послуги, оплата послуг зв'язку тощо);
- витрати на збут (пакувальні матеріали, оплата праці та комісійні винагороди продавцям, реклама та дослідження ринку (маркетинг), передпродажна підготовка товарів, транспортування, страхування товарів, транспортно-експедиційні послуги, гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування тощо);
- інші операційні витрати (витрати за операціями в іноземній валюті, податки і збори, інформаційне забезпечення, відсотки (за користування отриманими кредитами, за випущеними облігаціями, за фінансовою орендою тощо);
- інші витрати звичайної діяльності (добровільно перераховані (передані) активи, безнадійна заборгованість, утримання та експлуатація фондів

природоохоронного призначення, придбання ліцензій та спеціальних дозволів тощо).

Собівартість товарів (робіт, послуг) складається з витрат, прямо пов'язаних із виробництвом таких товарів (робіт, послуг), а саме:

- прямих матеріальних витрат (сировина, матеріали та напівфабрикати, що утворюють основу виготовленого товару (роботи, послуги);
- прямих витрат на оплату праці (заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві товарів (робіт, послуг);
- амортизації виробничих основних засобів і нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних із виробництвом товарів (робіт, послуг);
- вартості придбаних послуг, прямо пов'язаних із їх виробництвом (наданням);
- інших прямих витрат (внески на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв).

За визначення об'єкта обкладення податком на прибуток, р. III ПКУ містить перелік витрат, *що не враховуються*, зокрема: витрати, не пов'язані з господарською діяльністю (прийоми, презентації, свята, розваги), платежі за договорами комісії, агентськими договорами та іншими аналогічними договорами, погашення отриманих позик, кредитів, дивіденди, штрафи, неустойки чи пені. Крім того, у ст. 138 - 140 ПКУ встановлено обмеження щодо врахування певних витрат за визначення об'єкта оподаткування.

Для обліку загальновиробничих витрат у Відомості 5-М «Обліку витрат...» (згідно з Методичними рекомендаціями № 422) треба відкрити окремий рахунок «Загальновиробничі витрати».

Рахунків із обліку витрат виробництва на малих підприємствах є декілька: 23 «Виробництво», 90 «Собівартість реалізації», 91 «Загальновиробничі витрати», 96 «Інші витрати». Сальдо цих рахунків закривають в кінці місяця, кварталу чи року в кореспонденції з Дебетом 79 рахунку.

Мале підприємство, яке здійснює спрощений облік витрат, відображає записи операцій, застосовуючи Журнал 4-мс обліку витрат, відповідно до Методичних рекомендацій від 15.06.2011 р. № 720. Інформацію про господарські операції з Журналу 4-мс застосовують для складання Звіту про фінансові результати.

7.2. Калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг). Списання витрат суб'єктами малого підприємництва

І з 01.04.2011 р. малі підприємства визначають бухгалтерську і податкову собівартість за правилами, встановленими Податковим кодексом України, при цьому розподіл загальновиробничих витрат здійснюють згідно з П(С)БО 16 «Витрати». Розрахунок бухгалтерської собівартості зумовлено:

- вимогами п. 5.6 П(С)БО 25;
- наявністю рядка 080 у формі № 2-м, згідно з наказом МФУ від 24.01.2011 р. № 25 яким внесено зміни до П(С)БО 25.

малі підприємства здійснюють облік витрат за видами і розподіляють витрати на рахунках 90, 91 і 96 (спрощений план рахунків), а також для забезпечення деталізації й аналітичності обліково-економічної інформації, зараховано до собівартості, усі інші витрати. Водночас, за бажанням малі підприємства можуть здійснювати звичайний облік із застосуванням усіх рахунків обліку витрат: 91 – 94 (загальний план рахунків) тощо. Податковим кодексом України (р. III) впроваджено поняття собівартості реалізованих товарів (робіт, послуг) і суб'єкти малого підприємництва, що є такими згідно з п. 2 П(С)БО 25, розраховують бухгалтерську собівартість, а малі підприємства, які застосовують загальну систему оподаткування, повинні визначати й податкову собівартість.

Відповідно до Податкового кодексу *собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг* – витрати, що прямо пов'язані з виробництвом та/або придбанням реалізованих протягом звітного податкового періоду товарів, виконаних робіт, наданих послуг, які визначають відповідно до положень

(стандартів) бухгалтерського обліку (р. ІПКУ).

Законом № 3609 внесено зміни до порядку визначення податкової собівартості, а саме: *податкову собівартість визначають* із врахуванням загальновиробничих витрат, які зараховують до складу собівартості за правилами бухгалтерського обліку.

Відповідно до змін, внесених наказом МФУ від 18.03.2011 р. № 372 «Про затвердження змін до деяких положень (стандартів) бухгалтерського обліку, алгоритм розподілу загальновиробничих витрат згідно з П(С)БО 16 «Витрати» (бухгалтерський облік) передбачає:

1-й етап – формування виробничої собівартості Дт 23 Кт 91 (п. 16 П(С)БО 16) із залученням усіх змінних розподілених загальновиробничих витрат і розподілених постійних загальновиробничих витрат;

2-й етап – розподіл за нормальною потужністю: до собівартості реалізованої продукції мають потрапити постійні нерозподілені загальновиробничі витрати – Дт 901, 903 Кт 91 (п. 11 П(С)БО 16), що за суттю є наднормативними накладними витратами, і які списують на витрати поточного періоду через собівартість реалізованої продукції.

7.3. Типові бухгалтерські проведення з обліку витрат малого підприємства

Таблиця 7.2.

Бухгалтерські проведення з обліку витрат підприємства

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків			
		за загальним Планом		за спрощеним Планом	
		дебет	кредит	дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6
1	Відображено витрати на ремонт основних засобів	901, 91	23	90,91	23
2	Одночасне списання на об'єкти обліку витрат	23	91	23	91

3	Списано на фінансові результати загальновиробничі витрати	79	91	79	91
4	Визнано у складі виробничої собівартості змінні і постійні розподілені загальновиробничі витрати	23	91	23	91
5	Визнано у складі собівартості реалізованої готової продукції постійні нерозподілені загальновиробничі витрати	901	91	90	91
6	Списано на витрати виробництва вартість: сировини і матеріалів, пально-мастильних матеріалів, будівельних матеріалів, запасних частин, малоцінних і швидкозношуваних предметів	23	20	23	20

ТЕМА 8. ОБЛІК ДОХОДІВ ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВ

8.1. Особливості обліку доходів малих підприємств

8.2. Облік готової продукції та реалізації товарів, робіт, послуг

8.3. Типові бухгалтерські проведення операцій з обліку готової продукції та реалізації товарів(робіт, послуг)

8.1. Особливості обліку доходів малих підприємств

Згідно з П(С)БО 15 «Доходи» *доходом визнають* збільшення економічних вигод внаслідок надходження активів (пред'явлення рахунка до отримання) або скасування зобов'язань, яке приводить до збільшення капіталу цього підприємства, за винятком частини капіталу, що приростає за рахунок внесків учасників (власників).

У Податковому кодексі України (ПКУ) подають таке визначення терміну: *доходи* – це загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, її континентальному шельфі, у виключній (морській) економічній зоні, так і поза межами.

Доходи, що враховують за обчислення об'єкта оподаткування, включають до доходів звітного періоду за датою, визначеною відповідно до ст. 137, на підставі документів, зазначених у п. 135.2 цієї статті, та складаються вони із:

- доходів від операційної діяльності, що охоплює дохід від реалізації товарів, виконаних робіт, наданих послуг, і дохід банківських установ;
- інші доходи, що охоплюють, доходи у вигляді дивідендів, отриманих від нерезидентів, відсотків, доходи від операцій оренди/лізингу, доходи за операціями в іноземній валюті, доходи від торгівлі цінними паперами та деривативами, суми штрафів, неустойки чи пені, суми безповоротної фінансової допомоги, безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг).
Не входять до доходу платника єдиного податку (р. XIV

Податкового кодексу України):

- 1) суми податку на додану вартість;
- 2) суми коштів, отриманих за внутрішніми розрахунками між структурними підрозділами платника єдиного податку;
- 3) суми фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, отриманої та поверненої протягом 12 календарних місяців з дня її отримання, та суми кредитів;
- 4) суми коштів цільового призначення, що надійшли від Пенсійного фонду та інших фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, з бюджетів або державних цільових фондів, у тому числі в межах державних або місцевих програм;

- 5) суми коштів (аванс, передплата), що повертаються покупцю товару (робіт, послуг) платнику єдиного податку та/або повертаються платником єдиного податку покупцю товару (робіт, послуг), якщо таке повернення відбувається внаслідок повернення товару, розірвання договору або за листом-заявою про повернення коштів;
- 6) суми коштів, що надійшли як оплата товарів (робіт, послуг), реалізованих у період сплати інших податків і зборів, установлених цим Кодексом, вартість яких було зараховано до доходу юридичної особи під час обчислення податку на прибуток підприємств або загального оподаткованого доходу фізичної особи – підприємця;
- 7) суми податку на додану вартість, що надійшли у вартості товарів (виконаних робіт, наданих послуг), відвантажених (поставлених) у період сплати інших податків і зборів, установлених цим Кодексом;
- 8) суми коштів і вартість майна, внесені засновниками або учасниками платника єдиного податку до статутного капіталу такого платника;
- 9) суми коштів у частині надмірно сплачених податків і зборів, встановлених цим Кодексом, та суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, що повертаються платнику єдиного податку з бюджетів або державних цільових фондів;
- 10) дивіденди, отримані платником єдиного податку юридичною особою від інших платників податків.

Вартість безоплатно отриманих платником товарів (робіт, послуг) визначають з метою залучення до доходу на рівні не нижче від звичайної ціни.

Відповідно до Податкового кодексу – *доходом платника єдиного податку є:*

1) для фізичної особи – підприємця – дохід, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або

нематеріальній формах (прострочена кредиторська заборгованість і безоплатно отримані товари, роботи, послуги).

При цьому до доходу не включають отримані такою фізичною особою пасивні доходи у вигляді відсотків, дивідендів, роялті, страхові виплати і відшкодування, а також доходи, отримані від продажу рухомого та нерухомого майна, яке належить на праві власності фізичній особі та використовується в її господарській діяльності;

2) для юридичної особи – будь-який дохід, у тому числі дохід представництв, філій, відділень такої юридичної особи, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формах (прострочена кредиторська заборгованість і безоплатно отримані товари, роботи, послуги, доходи від продажу ОФ).

Облік доходів на малих підприємствах ведеться за касовим методом. Датою отримання доходу є:

- дата надходження коштів на поточний рахунок (до каси);
- дата списання кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності;
- дата фактичного отримання платником єдиного податку безоплатно одержаних товарів (робіт, послуг);
- дата вилучення з торговельних апаратів та/або подібного обладнання грошової виручки, у разі здійснення торгівлі товарами або послугами з використанням торговельних автоматів або іншого подібного обладнання, що не передбачає наявності реєстратора розрахункових операцій;
- дата продажу таких жетонів, карток та/або інших замінників грошових знаків, виражених у грошовій одиниці України, у разі, якщо торгівля товарами (роботами, послугами) через торговельні автомати здійснюється з використанням жетонів, карток та/або інших замінників грошових знаків.

Дохід від реалізації товарів визнають за датою переходу покупцю права власності на такий товар (ПКУ).

Дохід від надання послуг і виконання робіт визнають за датою складання акта чи іншого документа, що підтверджує виконання робіт або надання послуг.

Під час визначення суми доходу виходять із договірної вартості, але не нижче за звичайні ціни (ПКУ).

Дохід від продажу товарів (робіт, послуг) визнають за справедливою вартістю і відображають бухгалтерськими записами: Дт 36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» Кт 701 «Дохід від реалізації» (702 «Дохід від реалізації товарів», 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг») (загальний план рахунків) Дт 37 Кт 70 (спрощений план рахунків).

Собівартість реалізації відображають Дт 791 Кт 901 (загальний план рахунків) Дт 79 Кт 90 «Собівартість реалізації» (спрощений план рахунків).

Дохід від продажу основних засобів юридичними особами – платниками єдиного податку визначають як різницю між сумою коштів, отриманою від продажу таких основних засобів, та їх залишковою балансовою вартістю, що склалася на день продажу.

Облік доходу малі підприємства здійснюють на рахунку 70 «Доходи від реалізації» і 74 «Інші доходи» (спрощений план рахунків). За кредитом рахунків 70 і 74 обліковують дохід від реалізації товарів, робіт, послуг. За дебетом рахунків 70, 74 відображають суму нарахованих податкових зобов'язань.

Для узагальнення інформації щодо аналітичного обліку доходів від усіх видів діяльності підприємства призначений Журнал 3-мс обліку доходів згідно з Методичними рекомендаціями із застосування регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами від 15.06.2011 р. № 720.

В аналітичному обліку для відображення доходів малі підприємства використовують Відомість 5-М розділ IV Методичних рекомендацій № 422, а також Журнал № 3-мс відповідно Методичних рекомендацій № 720.

8.2. Облік готової продукції та реалізації товарів, робіт, послуг

Готовою вважають продукцію, яку цілком завершено обробкою (переробкою, комплектацією), яка пройшла всі стадії технічного процесу та відповідає споживчим якостям. Надходження готової продукції оформлюють приймально-передавальними накладними, актами та іншими внутрішніми документами, які виписують у двох примірниках.

Аналітичний облік готової продукції ведеться за кожною її номенклатурою. За наявності складів проводять кількісно-сортний облік готової продукції у картках складського обліку.

Облік випуску продукції за невеликої номенклатури можна здійснювати у Відомості 5-М розділ II «Облік витрат на виробництво».

За спрощеною формою обліку аналітичний облік руху готової продукції здійснюють у Відомості 2-М «Облік запасів» відповідно до Методичних рекомендацій № 422. За кожною номенклатурою продукції матеріально відповідальна особа веде оборотну відомість.

Синтетичний облік ведеться на рахунку 26 «Готова продукція», який призначений для узагальнення інформації про наявність і рух готової продукції підприємства. За дебетом рахунка 26 «Готова продукція» відображають надходження готової продукції власного виробництва за фактичною виробничою собівартістю. За списання готової продукції з рахунка 26 «Готова продукція» суму відхилень фактичної виробничої собівартості від вартості готової продукції за обліковими цінами визначають як добуток рівня відхилень і вартості відпущеної зі складу готової продукції за обліковими цінами.

Суму відхилень фактичної виробничої собівартості готової продукції від її вартості за обліковими цінами, що відносять до реалізованої продукції, відображають за кредитом рахунка 26 «Готова продукція» і дебетом відповідних рахунків, на яких відображено вибуття готової продукції.

Аналітичний облік готової продукції ведеться за видами готової продукції.

Собівартість реалізованих товарів визначають як різницю між продажною вартістю реалізованих товарів і сумою торгової націнки на ці товари.

Дані товарно-транспортних накладних є підставою для відображення виручки від реалізації, у тому числі суму ПДВ, за кредитом рахунка 70 «Доходи від реалізації» та податку на додану вартість – за дебетом цього рахунка.

Собівартість реалізації продукції (робіт, послуг) відображають за дебетом рахунка 90, аналітичний рахунок «Собівартість реалізації», виходячи з кількості (маси) та собівартості одиниці теж на основі товарно-транспортної накладної.

Аналітичний облік реалізації здійснюють на підставі товарно-транспортних накладних у Журналі обліку господарських операцій, звідки переносять дані у Відомість 3-М розділ I «Облік розрахунків з дебіторами і кредиторами» і Відомість 5-М розділ III «Облік доходів і фінансових результатів» відповідно до Методичних рекомендацій від 25.06.2003 р. № 422. Малі підприємства, які не зареєстровані платниками ПДВ, мають право на спрощений облік доходів без застосування подвійного запису, застосовують обліковий регістр – Журнал 3-мс обліку доходів, згідно Методичних рекомендацій від 15.06.2011 р. № 720, з якого дані операцій переносять у Звіт про фінансові результати (форма № 2-мс) Спрощеного фінансового звіту.

8.3. Типові бухгалтерські проведення операцій з обліку готової продукції та реалізації товарів (робіт, послуг)

Таблиця 8.3

Бухгалтерські проведення операцій з обліку готової продукції та реалізації товарів (робіт, послуг)

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків			
		за загальним Планом		за спрощеним Планом	
		дебет	кредит	Дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6

1	Надходження з виробництва і здавання на склад готової продукції	26	23	26	23
2	Реалізація продукції (робіт, послуг)	361	701	37	70
3	Нарахування податкових зобов'язань щодо ПДВ	701	641	70	64 /ПДВ/ ПЗ
4	Списання собівартості на фінансові результати	79	901	79	90
5	Відображення собівартості реалізованих ТМЦ, робіт і послуг	901	26, 23	90	26, 23

ТЕМА 9. ОБЛІК ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ ТА ЇХ ВИКОРИСТАННЯ

9.1. Особливості обліку фінансових результатів

9.2. Облік прибутку в малих підприємствах

9.3. Особливості оподаткування прибутку в малих підприємствах

9.3. Типові бухгалтерські проведення з обліку фінансових результатів

9.1. Особливості обліку фінансових результатів

Результатом операцій виробничо-господарської діяльності малого підприємства є прибуток або збиток. *Прибуток розраховують як різницю між доходами звітного періоду та собівартістю реалізованих товарів (робіт, послуг) і сумою інших витрат.* При цьому доходи і витрати визначають переважно за правилами бухгалтерського обліку з певними постійними та тимчасовими різницями.

Облік фінансових результатів – прибутків і збитків – здійснюють на фінансово-результативному рахунку 79 «Фінансові результати», на якому збирають усі витрати, доходи (прибутки і

збитки) підприємства, які групують в аналітичному обліку за характером прибутків і збитків.

За кредитом рахунка 79 «Фінансові результати» відображають суми закриття рахунків обліку доходів, прибуток від реалізації і виводять загальний фінансовий результат за місяць, за дебетом рахунка 79 «Фінансові результати» – суми закриття рахунків обліку витрат: фактична собівартість продукції (товарів, робіт, послуг), сума нарахованих податків на прибуток, а також непрямі витрати (адміністративні, витрати на збут та інші) – тобто рахунки класу 9 (для всіх підприємств).

Після цього відображають операції за видами використання прибутку за місяць.

Отже, зіпівставлення сум за кредитом і дебетом рахунка 79 відображає загальний фінансовий результат за місяць.

Сальдо рахунка у разі його закриття списують на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)» – якщо кредитовий оборот більший за дебетовий, то підприємство на суму різниці має нерозподілений прибуток і, навпаки, якщо дебетовий оборот більший за кредитовий, підприємство має збиток.

Малі підприємства за потреби можуть відкривати до рахунка 79 субрахунки, згідно з загальним планом рахунків:

- 791 «Результат основної діяльності»;
- 792 «Результат фінансових операцій»;
- 793 «Результат іншої звичайної діяльності»;
- 794 «Результат надзвичайних подій».

Аналітичний облік операцій за рахунком 79 «Фінансові результати» ведуть у відомості 5-М розділ III «Облік фінансових результатів» відповідно до Методичних рекомендацій № 422, а також у регістрах Журнал 4-ме обліку витрат, Журнал 3-ме обліку доходів, Журнал 2-ме обліку капіталу і зобов'язань згідно з Методичними рекомендаціями № 720.

9.2. Облік прибутку в малих підприємствах

Податок на прибуток є основним податковим регулятором виробничо-господарських процесів.

Із прийняттям Податкового кодексу України внесено зміни у визначення прибутку підприємств. Зокрема змінено склад доходів і витрат підприємств, що є складовими формування прибутку, скасовано правило «першої події», поняття «валові доходи» і «валові витрати».

Об'єктом оподаткування податком на прибуток є прибуток, який розраховують як різницю між доходами звітного періоду та собівартістю реалізованих товарів (робіт, послуг) і сумою інших витрат. Водночас доходи і витрати визначають за правилами бухгалтерського обліку з певними постійними та тимчасовими різницями (визначення доходів і витрат відповідає бухгалтерському обліку і ПКУ).

Відповідно до Податкового кодексу України групування доходів за видами діяльності підприємства відсутнє.

Дохід визначають: Дохід = Дохід від операційної діяльності (від реалізації) + Інші доходи.

Відповідно до п. 7 підрозділу 4 «Особливості справляння податку на прибуток підприємств» ПКУ дохід не визначають щодо товарів (результатів робіт, послуг), відвантажених (наданих) після 01.04.11 р. у частині вартості таких товарів (результатів робіт, послуг), оплаченої у вигляді авансів (передоплати) до такої дати, у тому числі в період перебування на спрощеній системі оподаткування.

9.3. Особливості оподаткування прибутку в малих підприємствах

Порядок визначення прибутку до оподаткування визначають відповідно до Податкового кодексу України:

Прибуток = Доходи звітного періоду – Собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг – Інші витрати звітного періоду.

Для платників податку на прибуток, що перейшли із спрощеної системи оподаткування на загальну, одночасно з визнанням доходів від продажу товарів (виконання робіт, надання послуг) на загальній системі оподаткування до складу

витрат зараховують собівартість таких товарів, робіт, послуг, що склалася у період перебування такого платника на спрощеній системі оподаткування, пропорційно до суми визнаних доходів.

Об'єкт оподаткування платника єдиного податку визначають за формулою (ст. 177 ПКУ):

Дохід (об'єкт оподаткування) = Оподаткований дохід (виручка у грошовій і негрошовій формах) – Витрати (документально підтверджені, пов'язані з господарською діяльністю платника єдиного податку та які безпосередньо стосуються отриманого доходу), тобто за касовим методом.

З метою державної підтримки суб'єктів малого підприємництва – юридичних осіб (на період з 01.04.11 р. до 01.01.16 р.) на етапі започаткування власного бізнесу п. 154.6 ст. 154 Податкового кодексу України (ПКУ) передбачено застосування нульової ставки податку на прибуток на 5 років для підприємств із річним оборотом до 3 млн грн і кількістю працюючих до 20 осіб, у яких розмір нарахованої за кожний місяць звітного періоду заробітної плати (доходу) працівників, які перебувають із платником податку у трудових відносинах, є не меншим, ніж дві мінімальні заробітні плати, розмір якої встановлено законом. Це стосується тих платників, які відповідають одному з таких критеріїв:

- утворені в установленому законом порядку після 01.04.11 р. завдяки реорганізації (злиття, приєднання, поділу, виділення, перетворення), приватизації та корпоратизації;
- діючі, в яких протягом трьох послідовних попередніх років (або протягом усіх попередніх періодів, якщо з моменту їх утворення минуло менше трьох років) щорічний обсяг доходів задекларовано в сумі, що не перевищує 3 млн грн та в яких середньооблікова кількість працівників протягом цього періоду не перевищувала 20 осіб;
- зареєстровані платниками єдиного податку в установленому законодавством порядку в період до набуття чинності ПКУ та в яких за останній календарний рік обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт,

послуг) становив до 1 млн грн та середньооблікова кількість працівників – до 50 осіб.

ПКУ також передбачає, що платники податку на прибуток підприємств, які перебувають на канікулах:

- подають до органів державної податкової служби декларації з податку на прибуток підприємств за спрощеною формою;
- ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів і витрат із метою обрання об'єкта оподаткування за Методикою, затвердженою Мінфіном.

У положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємства» – чистий прибуток (збиток) відповідає рядку 190 «Звіту про фінансові результати форми» № 2-М.

У рядку 190 – сума всіх витрат збільшується на суму зменшення залишків незавершеного виробництва і готової продукції.

Суму податку на прибуток згідно з П(С)БО 17 визначають у розмірі поточного податку на прибуток (за даними податкової Декларації) бухгалтерським записом Дт 79 – Кт 96 (спрощений план рахунків) і вписують дані у рядок 170 «Звіту про фінансові результати» форми № 2-М. Цей рядок не заповнюють платники єдиного податку та фіксованого сільгосподатку.

Залишений нерозподілений за звітний рік прибуток (або непокритий поточними доходами збиток) перераховують на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)», за загальним планом рахунків або на рахунок 40 «Власний капітал» (спрощений план рахунків).

Податкову декларацію з податку на прибуток підприємства затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 28.09.2011 р. № 1213.

Форму декларації з податку на прибуток затверджено Наказом ДПАУ від 28.02.2011 р. № 114.

Платники податку на прибуток, усі без винятку, разом із Декларацією подають до Державної податкової служби – фінансову звітність (баланс і звіт про фінансові результати).

Платники податку на прибуток – малі підприємства – фінансову звітність до Державної податкової служби подають раз на рік.

Платники податку на прибуток, які перейшли на сплату податку за ставкою 0 %, починаючи з I-го кварталу 2012 р. звітують за спрощеною формою Декларації, форму якої затверджено Постановою КМУ «Питання переходу платників податку на прибуток підприємств, який оподатковується за нульовою ставкою відповідно до ст. 154 Податкового кодексу України, до подання спрощеної податкової декларації» від 15.02.2012 р. № 98.

Платників податку на прибуток, які повинні подавати Декларацію за повною формою і заповнювати додаток ПЗ, поділяють на групи:

- перша група – платники податків, перелік яких з описом, звільнено від оподаткування виду діяльності наведено у п. 15-19 підрозділу 4 р. XX ПКУ;
- друга група – платники податків, що застосовують норми ст. 154, ст. 158 р. III ПКУ, та інші пільговики.

Із 01.01.2013 р. сплачувати авансові внески з податку на прибуток у розмірі не менше ніж **1/12** нарахованої до сплати суми податку на прибуток за попередній звітний (податковий) рік зобов'язані платники податку на прибуток із доходом за останній річний звітний податковий період понад 10 млн грн.

9.4. Типові бухгалтерські проведення з обліку фінансових результатів

Таблиця 9. 1

Типові бухгалтерські проведення з обліку фінансових результатів

№	Зміст операції	Загальний план рахунків		Спрощений план рахунків	
		дебет	Кредит	дебет	Кредит
1	2	3	4	5	6
1	Списання витрат на оплату праці, пов'язаних із збутом продукції	791	93	79	90
2	Списання собівартості	791	901	79	90

	реалізованої продукції				
3	Відображення доходу	701	791	70	79
4	Визначення фінансового результату (прибуток)	791	44	79	44
5	Визначення фінансового результату (збиток)	44	79	40	79

ТЕМА 10. СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ ОБЛІКУ І ЗВІТНОСТІ

10.1. Особливості спрощеної системи оподаткування

10.2. Облік податку на додану вартість на малих підприємствах

10.3. Типові бухгалтерські проведення з обліку податкових зобов'язань і податкового кредиту

10.1. Особливості спрощеної системи оподаткування

З метою реалізації державної політики щодо розвитку та підтримки малого підприємництва, ефективного використання його можливостей щодо створення нових робочих місць, збільшення податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів і взагалі успішного розвитку національної економіки було прийнято:

- Закон України «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні» від 22.03.2012 р. № 4618-VI;
- Податковий кодекс України (ПКУ) від 02.12.2010р. № 2755-VI;
- Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу та деяких інших законодавчих актів України щодо вдосконалення окремих норм Податкового кодексу України» від 07.07. 2011 р. № 3609- VI;
- Закон України «Про зайнятість населення» від 05.07.2012 р. № 5067-VI.

- Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо функціонування платіжних систем та розвитку безготівкових розрахунків» від 18.09.2012 р. № 5284- VI.

Спрощена система оподаткування, обліку та звітності – особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів, встановлених ПКУ, на сплату єдиного податку в порядку та на умовах, визначених гл. 1 р. XIV, з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності.

Не можуть бути платниками єдиного податку:

1. суб'єкти господарювання (юридичні особи та фізичні особи – підприємці), які здійснюють:

- 1) діяльність з організації, проведення азартних ігор;
- 2) обмін іноземної валюти;
- 3) виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів (крім роздрібного продажу пально-мастильних матеріалів в ємностях до 20 л та діяльності фізичних осіб, пов'язаної з роздрібним продажем пива та столових вин);
- 4) видобуток, виробництво, реалізацію дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, у тому числі органогенного утворення;
- 5) видобуток, реалізацію корисних копалин;
- 6) діяльність у сфері фінансового посередництва, крім діяльності у сфері страхування, яку здійснюють страхові агенти, визначено Законом України «Про страхування» (85/96-ВР), сюрвейсрами, аварійними комісарами та аджастерами, визначеними р. III ПКУ;
- 7) діяльність з управління підприємствами;
- 8) діяльність з надання послуг пошти та зв'язку;
- 9) діяльність з продажу предметів мистецтва й антикваріату, діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату;
- 10) діяльність з організації, проведення гастроляних заходів.

2. Фізичні особи – підприємці, які здійснюють технічні випробування та дослідження (група 74.3 КВЕД ДК 009:2005) (va 375202-05), діяльність у сфері аудиту.

3. Фізичні особи – підприємці, які надають в оренду земельні ділянки, загальна площа яких перевищує 0,2 га, житлові приміщення, загальна площа яких перевищує 100 м², нежитлові приміщення (споруди, будівлі) та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 300 м².
4. Страхові (перестрахові) брокери, банки, кредитні спілки, ломбарди, лізингові компанії, довірчі товариства, страхові компанії, установи накопичувального пенсійного забезпечення, інвестиційні фонди і компанії, інші фінансові установи, визначені законом; реєстратори цінних паперів.
5. Суб'єкти господарювання, у статутному капіталі яких сукупність часток, що належать юридичним особам, які не є платниками єдиного податку, дорівнює або перевищує 25 %.
6. Представництва, філії, відділення та інші відокремлені підрозділи юридичної особи, яка не є платником єдиного податку.
7. Фізичні та юридичні особи – нерезиденти.
8. Суб'єкти господарювання, які на день подання заяви про реєстрацію платником єдиного податку мають податковий борг, крім безнадійного податкового боргу, що виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин).

Згідно з ПКУ ст. 293 р. XIV ставки єдиного податку встановлюють у відсотках (фіксовані ставки) до розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, та у відсотках до доходу (відсоткові ставки).

Фіксовані ставки єдиного податку встановлюють сільські, селищні та міські ради для фізичних осіб – підприємців, які здійснюють господарську діяльність, залежно від виду господарської діяльності, з розрахунку на календарний місяць:

- 1) для першої групи платників єдиного податку – у межах від 1 до 10 % розміру мінімальної заробітної плати;
- 2) для другої групи платників єдиного податку - у межах від 2 до 20 % розміру мінімальної заробітної плати.

Відсоткову ставку єдиного податку встановлюють у розмірах:

- 1) для третьої та четвертої груп платників єдиного податку:
 - 3 % доходу – у разі сплати податку на додану вартість згідно з ПКУ;
 - 5 % доходу – у разі зарахування податку на додану вартість до складу єдиного податку;
- 2) для п'ятої та шостої груп платників єдиного податку:
 - 7 % доходу – у разі сплати податку на додану вартість згідно з ПКУ;
 - 10 % доходу – у разі зарахування податку на додану вартість до складу єдиного податку.

Для фізичних осіб – підприємців, які здійснюють діяльність із виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння ставку єдиного податку встановлюють у розмірі, визначеному ст. 293.3.2. ПКУ, тобто 5 % доходу – у разі зарахування податку на додану вартість до складу єдиного податку.

Підприємці, які отримали Свідоцтво єдинника, не сплачують:

- податку на доходи в частині доходів, які отримано у результаті господарської діяльності єдинника та обкладено єдиним податком;
- ПДВ, крім випадків, коли його сплачують фізособи-єдинники третьої групи, які обрали ставку єдиного податку в розмірі 3 % + ПДВ, п'ятої групи, які обрали ставку єдиного податку в розмірі 7 % + ПДВ;
- земельного податку, окрім земельного податку на земельні ділянки, що підприємець не використовує у господарській діяльності;
- збору на провадження деяких видів підприємницької діяльності;
- збору на розвиток виноградарства, садівництва й хмелярства;
- єдиного внеску – єдинники, які отримують пенсію за віком, інвалідністю або соціальну допомогу.

У рамках спрощеної системи оподаткування кредиторську заборгованість, за якою минув термін позовної давності, вважають доходом лише для єдинників-підприємств:

- третьої групи, зареєстрованих платниками ПДВ (фізособи-підприємці, які сплачують єдиний податок за ставкою 3 %);
- четвертої групи (юридичні особи, які сплачують єдиний податок за ставкою 3 або 5 %);
- шостої групи (юридичні особи, які сплачують єдиний податок за ставкою 7 або 10 %).

Форми податкових декларацій для юридичних осіб і фізичних осіб-єдинників різні й їх затверджено наказом Мініфіну України від 21.12.11 р. № 1688. *Правила заповнення декларації:*

1. У декларації заповнюють усі обов'язкові реквізити, перелічені в пп. 48.3, 48.4 ПКУ.
2. Показники декларації фізособи-єдинники повинні формувати на підставі даних Книги обліку доходів або Книги обліку доходів і витрат, а юрособи-єдинники — на підставі даних спрощеного бухгалтерського обліку доходів і витрат (ПКУ).
3. Декларацію заповнюють наростаючим підсумком.
4. Усі рядки декларації, які не заповнюють, потрібно прокреслити.
5. Декларацію фізичної особи-єдинника підписує фізична особа-підприємець, а декларацію юридичної особи-єдинника — посадові особи підприємства, наприклад, директор і головний бухгалтер, а також засвідчують печаткою (за наявності).

Облік результатів своєї діяльності підприємці – платники єдиного податку із 1 січня 2012 р. у зв'язку з набуттям чинності р. XIV ПКУ «Спрощена система оподаткування» здійснюють у:

- Книзі обліку доходів – платники єдиного податку першої – четвертої, п'ятої, шостої груп, які не є платниками податку на додану вартість;
- Книзі обліку доходів і витрат – платники єдиного податку третьої, четвертої і п'ятої, шостої групи – платників ПДВ.

Порядок ведення Книг для підприємців – одинників затверджено наказом Міністерства Фінансів України від 15.12.2011 р. № 1637. Форма Книги обліку залежить від того, чи сплачує підприємець – одинник ПДВ. Платник податку ці Книги використовує для заповнення податкової декларації платника єдиного податку. Книга зберігається у платника податку протягом трьох років після виконання останнього запису. Згідно з п. 4 Порядку № 1637 дохід підприємця відображається наростаючим підсумком (за місяць, квартал, рік).

Правила обліку доходів у Книзі

- 1) із 01.01.2012 р. підприємці – одинники відображають доходи в Книзі обліку загальною сумою за робочий день, протягом якого їх одержано;
- 2) фізичні особи – одинники третьої групи – платники ПДВ – усі категорії доходів у Книзі записують без ПДВ, що входить до вартості проданих товарів (робіт, послуг), отриманих безкоштовних товарів, списаної кредиторської заборгованості, незалежно від того, за якою ставкою такі доходи оподатковують (фіксована, 3, 5 або 15 %);
- 3) різні види доходів одинника не записують до однієї графи, зокрема їх розмежовано на категорії:
 - надходження від продажу товарів (виконання робіт, надання послуг) – графа 2; у графі 3 – суми поверненої покупцям (замовникам) плати за товари (роботи, послуги) або/та передоплати; у графі 4 – суму доходу, що братиме участь у розрахунку загальної суми доходу, який оподатковували за ставкою у фіксованому розмірі (для першої групи або другої) або ставками 3 % чи 5 % від суми доходу одинника (для третьої групи);
 - доходи у вигляді вартості безкоштовно одержаних товарів (робіт, послуг) – графа 5;
 - суми заборгованості, за якою минув строк позовної давності – графа 6;
 - будь-які доходи, які обкладають єдиним податком за ставкою 15 % – графи 8,9.

Не записують до Книги надходження та доходи:

- відсотки (за залишками на рахунку, депозитні), дивіденди, страхові виплати та відшкодування;
- надходження цільового призначення з Пенсійного фонду й інших фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, з бюджетів або державних цільових фондів, у тому числі у межах державних або місцевих програм;
- суми банківських кредитів (незалежно від строку їх повернення, у межах одного року, або після);
- суми поворотної фінансової допомоги в день її одержання (незалежно від строку їх повернення, у межах одного року або після);
- транзитні суми, що надійшли на поточний рахунок та/або до каси під час виконання договорів доручення, агентських договорів, а також договорів транспортно-експедиторського обслуговування;
- суми податків, зборів, внесків, повернених як зайво або помилково сплачені податки та збори;
- доходи, одержані підприємцем у ролі звичайної фізичної особи (доходи, одержані за основним місцем роботи, або доходи від продажу рухомого й нерухомого майна, що перебуває у власності фізичної особи).

Підприємці, які працюють на загальній системі оподаткування або фіксованому податку, подають до Державної податкової служби «Податкову декларацію про майновий стан і доходи» (Декларація), затверджену Наказом Міністерства фінансів України від 17.11.2011 р. № 1395. Інструкцію щодо заповнення податкової декларації про майновий стан і доходи розроблено відповідно до ст. 179 ПКУ.

Способи подання Декларації:

- особисто платником податків або уповноваженою на це особою;
- поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладеного;
- в електронній формі із застосуванням засобів електронного зв'язку й із дотриманням умови щодо

реєстрації електронного підпису згідно із законодавством.

Єдиний податок, що підлягає сплаті до бюджету суб'єктом малого підприємництва, обчислюють із суми виручки від реалізації, що надійшла на поточний рахунок або до каси суб'єкта малого підприємництва.

Нарахування єдиного податку у бухгалтерському обліку відображають записом **Дт 92 «Адміністративні витрати» Кт 641** (загальний план рахунків) **Дт 96 Кт 64/ЄП** (спрощений план рахунків).

Відповідно до останніх змін, під час складання фінансової звітності суму, нараховану за кредитом субрахунків до рахунку 64 за звітний період, зазначають у рядку 091 форми № 2-М «Звіт про фінансові результати» фінансової звітності суб'єкта малого підприємництва.

10.2. Облік податку на додану вартість на малих підприємствах

Відомо, що ПДВ є внутрішнім непрямим податком на споживання, який справляють з операцій постачання товарів /послуг, що споживають на території України.

Відповідно до ст. 14 Податкового кодексу України *податок на додану вартість* – непрямий податок, який нараховують, сплачуються відповідно до норм. Також у ПКУ дано визначення понять:

- *податкове зобов'язання* – сума коштів, яку платник податків, у тому числі податковий агент, повинен сплатити до відповідного бюджету як податок або збір на підставі, в порядку та строки, визначені податковим законодавством (у тому числі суму коштів, визначену платником податків у податковому векселі та не сплачену в установленний законодавством строк);
- *податковий кредит* – сума, на яку платник податку на додану вартість має право зменшити податкове зобов'язання звітного (податкового) періоду, визначена згідно з р. V ПКУ.

Згідно зі ст. 198 ПКУ податковий кредит звітного періоду визначають, виходячи з договірної (контрактною) вартості товарів/послуг, але не вище за рівень звичайних цін, визначених відповідно до ст. 39 Податкового кодексу, та складають із сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою у ст. 193 ПКУ, протягом такого звітного періоду у зв'язку з:

- придбанням або виготовленням товарів (у тому числі за їх імпорту) та послуг з метою їх подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку;
- придбанням основних фондів, у тому числі за їх імпорту, з метою подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку.

При цьому датою виникнення права платника податку на формування податкового кредиту відповідно до п. 198.2 ст. 198 р. 5 ПКУ вважають дату тієї події, що відбулася раніше:

- дата списання коштів із банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг;
- дата отримання платником податку товарів/послуг, що підтверджено податковою накладною.

Відповідно до р. V ПКУ для цілей оподаткування *платником податку є*:

- будь-яка особа, що підлягає обов'язковій реєстрації або прийняла рішення про добровільну реєстрацію як платника податку, подає до органу Державної податкової служби за місцем знаходження (місцем проживання) реєстраційну заяву (ст. 183);
- будь-яка особа, що зареєстрована або підлягає реєстрації як платник податку;
- будь-яка особа, що ввозить товари на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню, та на яку покладають відповідальність за сплату податків у разі

- переміщення товарів через митний кордон України відповідно до Митного кодексу України;
- особа, що здійснює облік результатів діяльності за договором про спільну діяльність без утворення юридичної особи;
 - особа – управитель майна, яка здійснює окремий податковий облік з податку на додану вартість щодо господарських операцій, пов'язаних із використанням майна, що отримане в управлінні за договорами управління майном;
 - особа, що проводить операції з постачання конфіскованого майна, знахідок, скарбів, майна, визнаного безгосподарнім, майна, по яке не звернувся власник до кінця строку зберігання, та майна, що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходить у власність держави незалежно від того, чи досягає вона загальної суми операцій із постачання товарів/послуг, визначеної у ст. 181 ПКУ, а також незалежно від того, який режим оподаткування використовує така особа згідно із законодавством;
 - особа, що уповноважена вносити податок з об'єктів оподаткування, що виникають унаслідок поставки послуг підприємствами залізничного транспорту з їх основної діяльності, що перебувають у підпорядкуванні платника податку в порядку, встановленому КМУ.

Датою виникнення податкових зобов'язань із постачання товарів/послуг вважають дату, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

- дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, у разі постачання товарів/послуг за готівку – дата оприбуткування коштів у касі платника податку, у разі

- відсутності такої – дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;
- дата відвантаження товарів, у разі експорту товарів – дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг – дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

Наказом Міністерства фінансів України від 10.02.2012 р. № 144 через внесення зміни до «Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість», затвердженого наказом МФУ від 07.11.2011 р. № 1394, приведено згадане положення у відповідність із ПКУ. Пункт 1.4 Положення, що визначає поняття «особа» для цілей реєстрації її як платника ПДВ, тепер не стосується:

- юридичних осіб, які застосовують ставки єдиного податку в розмірі 5 % (за винятком юридичних осіб – платників єдиного податку, які здійснюють постачання послуг (робіт) платникам ПДВ і обсяг такого постачання за останні 12 календарних місяців сукупно перевищує 300 тис грн);
- фізичних осіб – підприємців, що є платниками єдиного податку першої та другої груп, а також третьої групи, які застосовують ставку єдиного податку в розмірі 5 % (за винятком платників третьої групи, що здійснюють постачання послуг (робіт) платникам ПДВ та обсяг такого постачання за останні 12 календарних місяців сукупно перевищує 300 тис грн).

Решту платників єдиного податку, які не підпадають під ці критерії, вважають «особами», та, відповідно, вони можуть/повинні реєструватися як платники ПДВ. Про дату реєстрації платником ПДВ для суб'єктів господарювання, які з 01.01.2012 р. перейшли на спрощену систему оподаткування із застосуванням ставки єдиного податку в розмірі 3 % або 7 % та подали заяву про реєстрацію до 25.01.2012 р. включно, зазначено в п. 3.1 Наказу № 144. У цьому випадку датою реєстрації як платника ПДВ та датою початку дії свідоцтва про

таку реєстрацію є дата внесення відповідного запису до Реєстру платників ПДВ.

Платник податку зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) на його вимогу підписану уповноваженою платником особою та скріплену печаткою податкову накладну, яку виписують у двох примірниках у день виникнення податкових зобов'язань продавця. Оригінал податкової накладної видають покупцю, копія залишається у продавця товарів/послуг. Податкова накладна відображається у податкових зобов'язаннях і Реєстрі виданих податкових накладних продавця та реєстрі отриманих податкових накладних покупця (наказ ДПАУ «Про затвердження форми Реєстру виданих та отриманих податкових накладних та Порядку його ведення» від 24.12.2010 р. № 1002).

Інструкція № 141 пропонує для обліку сум ПДВ використовувати аналітичний рахунок «Розрахунки за податком на додану вартість» субрахунок 641, який призначено для відображення розрахунків із бюджетом, тобто за кредитом цього субрахунок відображають суми, що підлягають сплаті до бюджету, а за дебетом – фактично сплачені суми. За термінологією ПКУ суму, що підлягає сплаті до бюджету, називають податковим зобов'язанням.

Для визначення сум податкових зобов'язань платники податків складають податкові декларації:

1) суму податку, що підлягає сплаті до бюджету, не переносять у бухгалтерський облік із декларації, а формують безпосередньо у ньому. Відповідно до Інструкції № 141 (Інструкції з бухгалтерського обліку податку на додану вартість, затвердженої наказом МФУ від 01.07.97 р. № 141 (у редакції наказу МФУ від 24.12.2004 р. № 818) податкова декларація з податку на додану вартість має складатися на підставі даних аналітичного рахунка 641/пдв;

2) термін «податкове зобов'язання» має власне визначення для цілей р. 5 ПКУ, яке відмінне від Інструкції № 291 (визначення субрахунок 643 «Податкове зобов'язання»).

вартість здійснюють на рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами».

Нарахування податкових зобов'язань відображається у бухгалтерському обліку записом за кредитом аналітичного рахунка 641/пдв, який кореспондує із:

- рахунками обліку доходів;
- субрахунком 643;
- рахунками обліку витрат.

Для нарахування податкових зобов'язань здійснюють бухгалтерський запис: **Дт 701 Кт 641** «Розрахунки за податками» (якщо податкове зобов'язання визнали на дату авансу – **Дт 703 Кт 643**) (загальний план рахунків), а **Дт 70 Кт 64** (спрощений план рахунків). Податковий кредит відображають записом **Дт 641 Кт 631** (загальний план рахунків), а **Дт 64 Кт 68** (спрощений план рахунків).

Податкові зобов'язання – це суми податку на додану вартість, які належить сплатити малому підприємству у зв'язку з продажем товару (робіт, послуг) (табл. 10.3).

Податковий кредит – це сума податку на додану вартість, що відшкодовується малому підприємству із бюджету у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) (табл. 10.3).

10.3. Типові бухгалтерські проведення з обліку податкових зобов'язань і податкового кредиту

Таблиця 10.3

Типові бухгалтерські проведення з обліку податкових зобов'язань і податкового кредиту

№ з/п	Зміст операцій	Загальний план рахунків		Спрощений план рахунків	
		дебет	кредит	дебет	Кредит
	<i>Реалізовано продукцію (роботи, послуги) покупцям залежно від того, яка подія є першою:</i>				
1	а) першою подією є відвантаження	701	6412	70	64
2	б) першою подією є попередня оплата	643	6411	64	64
3	Після відвантаження попередньо оплачених товарів, виконання робіт,	701	643	70	64

	послуг				
4	Повернення покупцями реалізованих ними товарно-матеріальних цінностей, у т. ч. основних засобів. Запис здійснюють методом «червоне сторно»	704	6412	70	64
5	Перерахування до бюджету податку на додану вартість	6412	311	64	31
6	Відшкодування з бюджету податкового кредиту	311	6412	31	64

ТЕМА 11. ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВ

11.1. Призначення і склад фінансової звітності та вимоги до неї

11.2. Порядок складання та подання фінансової звітності малими підприємствами

11.3. Особливості заповнення Балансу (форма № 1-м)

11.4. Складання і заповнення звіту про фінансові результати (форма № 2-М)

11.5. Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва

11.1. Призначення і склад фінансової звітності та вимоги до неї

Ведення бухгалтерського обліку та подання фінансової звітності – обов'язкові й визначені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996-XIV, який встановлює правові принципи регулювання, організації бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності та поширюється на всіх юридичних осіб, незалежно від організаційно-правових форм власності.

Для малих підприємств передбачена фінансова звітність, яка складається згідно з П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єктів малого підприємництва». Фінансові звіти складають у повному обсязі або за скороченою за показниками формою. Право подання фінансових звітів за скороченою формою мають малі підприємства, які відповідають критеріям суб'єкта малого підприємництва (обсяг доходу, чисельність).

До фінансового звіту (квартального, річного) зараховано такі форми:

- Баланс (форма № 1-М);
- Звіт про фінансові результати (форма № 2-М).

Інформацію, що міститься у звітності, використовують для управління, тому вона повинна бути *корисною, що передбачає її доречність, зрозумілість, своєчасність, порівнянність (зіставність), об'єктивність, надійність, повноту, ефективність* (за критерієм «витрати/вигоди») з метою забезпечення ефективності господарської діяльності підприємства.

Форми фінансової звітності підписують керівник підприємства і головний бухгалтер, а у разі відсутності на підприємстві бухгалтерської служби – керівник спеціалізованої організації або фахівець-бухгалтер, які за угодою виконували роботу з ведення бухгалтерського обліку і складання звітності.

11.2. Порядок складання та подання фінансової звітності малими підприємствами

Формування фінансової звітності малих підприємств регламентовано П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єктів малого підприємництва». Згідно з П(С)БО 25, викладеного в новій редакції наказом Міністерства фінансів України від 24.01.2011 р. № 25, передбачено два типи звітності:

1) фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва (у складі Балансу форма № 1-м і Звіту про фінансові результати форма № 2-м – для суб'єктів малого підприємництва;

2) спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва (включає Баланс - форма № 1-мс, та Звіт про

фінансові результати – форма № 2-мс) – для «нульовиків» – неплатників ПДВ і юросіб-єдинників.

Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва складають: суб'єкти малого підприємництва – юридичні особи, які визнані такими відповідно до законодавства, крім довірчих товариств, страхових компаній, банків, ломбардів, інших фінансово-кредитних і небанківських фінансових установ, суб'єктів підприємницької діяльності, які здійснюють обмін іноземної валюти, є виробниками та імпортерами підакцизних товарів, а також суб'єктів підприємницької діяльності, у статутному капіталі яких частка вкладів, що належить юридичним особам – засновникам та учасникам цих суб'єктів, які не є суб'єктами малого підприємництва, перевищує 25 %; представництвами іноземних суб'єктів господарської діяльності.

Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва складають: суб'єкти малого підприємництва – юридичні особи, що відповідають критеріям, визначеним п. 154.6 ст. 154 р. III Податкового кодексу України, та мають право на застосування спрощеного бухгалтерського обліку доходів і витрат, а також є платниками єдиного податку, які відповідають критеріям, визначеним п.п. 4 п. 291.4 ст. 291 гл. 1 р. XIV Податкового кодексу України.

малі підприємства можна поділити на дві категорії:

- ті, які використовують пільгу з податку на прибуток, надану п. 154 ПКУ, мають право на застосування спрощеного бухгалтерського обліку доходів і витрат і неплатники ПДВ;
- інші підприємства, які визнано малими й які не відповідають таким умовам.

11.3. Особливості заповнення Балансу (форма № 1-м)

До фінансового звіту включені форми:

- Баланс (форма № 1-М);
- Звіт про фінансові результати (форма № 2-М).

Показники фінансового звіту наводять у тисячах гривень із одним десятковим знаком. Звітним періодом для фінансового звіту є календарний рік. Квартальна ж звітність є проміжною і

складається наростаючим підсумком з початку звітної періоду, тобто року. Баланс підприємства складають на останній день кварталу (року), тобто на 31 березня, 30 червня, 30 вересня, 31 грудня.

Баланс (форма № 1-М)

Метою складання балансу є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан підприємства на звітну дату. В балансі відображають активи, власний капітал підприємства та зобов'язання, причому сума активів повинна дорівнювати сумі зобов'язань і власного капіталу.

У зведених фінансових звітах показники фінансового результату до оподаткування, чистого прибутку і збитку наводять розгорнуто як суму відповідних показників юридичних осіб, фінансову звітність яких включено до зведеного фінансового звіту. Баланс малого підприємства складають на основі залишків на рахунках класів 1-6.

11.4. Складання і заповнення звіту про фінансові результати (форма № 2-М).

Фінансовим результатом діяльності підприємства є прибуток або збиток, який і визначається у звіті шляхом зіставлення доходів і витрат від різних видів діяльності за формою № 2-м. Розглянемо порядок розрахунку щодо заповнення звіту про фінансові результати за формою № 2-м.

*Заповнення Звіту про фінансові результати
(форма № 2-м)*

Рядок 010 «Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» – відображають: загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг з урахуванням ПДВ, акцизного збору, знижок та інших вирахувань із доходу.

У разі застосування **загального Плану рахунків** кредитовий оборот субрахунків 701 «Дохід від реалізації готової продукції», 702 «Дохід від реалізації товарів», 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг», або спрощеного Плану рахунків кредитовий оборот рахунку 70 «Доходи від реалізації».

Рядок 020 «Непрямі податки та інші вирахування з доходу» – відображають: суму ПДВ, акцизного податку та інших вирахувань із доходу (надані знижки, вартість повернутих товарів та інші обов'язкові збори), які включені до складу доходу (виручки), зафіксованого за рядком 010.

У разі застосування загального Плану рахунків оборот Дт 701, 702, 703 Кт 64 «Розрахунки за податками й платежами» та кредитовий оборот 704 «Вирахування з доходу», або спрощеного Плану рахунків Дт 70 Кт 64, 37.

Рядок 030 «Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» відображають:

Різницю між рядком 010 та 020.

Рядок 040 «Інші операційні доходи» – відображають:

– доходи, які підприємство отримало від операційної діяльності. Сюди, зокрема потрапляє: дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від реалізації оборотних активів (крім фінансових інвестицій), необоротних активів, утримуваних для продажу, та груп вибуття; дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції.

У разі застосування загального Плану рахунків відображають оборот Дт 71 «Інший операційний дохід» Кт 791 «Результат операційної діяльності», або спрощеного Плану рахунків Дт 74 (у розрізі субрахунків, які використовують для обліку інших операційних доходів) Кт 79 «Фінансові результати».

11.5. Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва

Суб'єкти малого підприємництва, які здійснюють спрощений або простий облік, повинні заповнювати *спрощену фінансову звітність* за формами № 1-мс і № 2-мс, також такі підприємства отримали право не застосовувати подвійний запис – основу основ бухгалтерського обліку (п. 9 П(С)БО-25).

Зміст статей звіту про фінансові

результати форма № 2-мс

У статті «Дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» відображають загальний дохід (виручка) від реалізації продукції, товарів, робіт і послуг.

У статті «Непрямі податки та інші вирахування з доходу» відображають суму акцизного податку й інших обов'язкових зборів та надані знижки, вартість повернутих товарів, інші вирахування з доходу.

Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) визначають шляхом вирахування з доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) непрямих податків та інших вирахувань з доходу.

У статті «Інші доходи» відображають суми інших доходів від операційної та звичайної діяльності підприємства, крім доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг): дохід від операційної оренди активів; дохід від операційних курсових різниць; відшкодування раніше списаних активів; дохід від реалізації оборотних активів, відсотки, доходи від участі в капіталі та інші доходи, отримані від фінансових інвестицій; дохід від реалізації фінансових інвестицій, необоротних активів; дохід від неопераційних курсових різниць; інші доходи. У цій статті також відображається сума доходу від надзвичайних подій.

У статті «Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)» – наводять виробничу собівартість реалізованої продукції (робіт, послуг) та/або собівартість реалізованих товарів.

Отже, спрощена фінансова звітність містить менше показників порівняно зі звичайною фінансовою звітністю суб'єкта малого підприємництва (форми № 1-м і № 2-м).

Облік необоротних активів платники єдиного податку можуть здійснювати за первісною вартістю. Таку можливість суб'єктам спрощеного обліку надає П(С)БО 25.

Тобто платники єдиного податку можуть за власним бажанням або здійснювати облік необоротних активів із застосуванням усіх положень П(С)БО 7 (Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене

наказом Мінфіну від 27.04.2000 р. № 92), або здійснювати їх спрощений облік.

Доходи і витрати варто визнавати з урахуванням вимог Податкового кодексу України. Йдеться про те, щоб доходи і витрати визнавати не відповідно до вимог П(С)БО 15 і П(С)БО 16, а безпосередньо за правилами Податкового кодексу України.

Такий підхід дає змогу уникнути будь-яких розбіжностей між бухгалтерським і податковим обліками.

При цьому негосподарські витрати, наприклад, буде списано у бухгалтерському обліку за Дт 79 «Фінансові результати» у кореспонденції з рахунками активів (у тому числі коштів) або з рахунками 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», 68 «Розрахунки за іншими операціями» тощо. Так само (за Дт 79) буде списано виплати працівникам, які не можна відносити до податкових витрат, або суму зносу невиробничих необоротних активів.

Інші підприємства мають створювати резерв в обов'язковому порядку – такими є вимоги П(С)БО 2 (*Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Баланс», затверджене наказом Мінфіну від 31.03.99 р. № 87*) і П(С)БО 10 (*Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», затверджене наказом Мінфіну від 31.03.99 р. № 87*), тоді як суб'єктам спрощеного обліку дозволили цю вимогу проігнорувати.

ГЛОСАРІЙ

Акт інвентаризації каси – первинний документ, на підставі якого потрібно робити відповідні записи у бухгалтерському обліку (за умови, що виявлено нестачу або надлишок фактичної готівки порівняно з обліковими даними), а також відобразити у податковому обліку (за наявності надлишку, сума якого підлягає включенню до валового доходу підприємства).

Амортизація – це систематичний розподіл вартості необоротних активів, що амортизуються протягом терміну їх корисного використання.

Амортизованою вартістю називають первісну або переоцінену вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості.

Безготівкові розрахунки – платежі, які здійснюють переказом коштів із рахунка платника у банку на рахунок одержувача.

Бухгалтерська звітність – звітність, що складається на основі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів.

Витрати – це зменшення економічної вигоди у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (крім зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу між власниками

капіталу) (за П(С)БО 16 «Витрати»).

Витрати – сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, відтак зменшення власного капіталу (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником) (за ПКУ).

Виробничий метод – сума амортизації, нарахована виробничим методом, залежить від планового та фактично одержаного обсягу продукції (робіт, послуг) за період (місяць).

Виробничі основні засоби – основні засоби, які беруть безпосередню участь у процесі виробництва і пов'язані зі створенням конкретного продукту, виконанням робіт і наданням послуг.

Вклад – це частка засновника (учасника) у статутному (пайовому) капіталі підприємства.

Власний капітал – це власні джерела підприємства, які без визначення строку повернення внесені засновниками або залишені ними (засновниками) на підприємстві з уже оподаткованого прибутку.

Власні основні засоби – безпосередня власність підприємства, що має джерело свого утворення (внесок засновника до Статутного капіталу, заборгованість перед постачальниками, цільове фінансування і цільові надходження).

Готовою вважають продукцію – цілком завершено обробкою (переробкою, комплектацією), яка пройшла всі стадії технічного процесу та відповідає споживчим якостям.

Діючі основні засоби – беруть участь у роботі підприємства на сьогодні.

Додатковий внесок – це частка засновника (учасника) в інших формах власного капіталу підприємства – резервному або іншому виді та нерозподіленому прибутку (непокритому збитку) минулих років.

Дивіденди – платіж, що здійснює юридична особа-емітент корпоративних прав або інвестиційних сертифікатів на користь власника таких корпоративних прав, інвестиційних сертифікатів та інших цінних паперів, що засвідчують право власності інвестора на частку (пай) у майні (активах) емітента, у зв'язку з розподілом частки його прибутку, розрахованого за правилами бухгалтерського обліку (пп. 14.1.49 ПКУ).

Додаткова заробітна плата – це винагорода за роботу понад встановлені норми, за трудові успіхи, винахідливість і за особливі умови праці (передбачає доплати, надбавки, гарантійні та компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством).

Додаткові блага – кошти, матеріальні чи нематеріальні цінності, послуги, інші види доходу, що виплачуються (надаються) платнику податку податковим агентом, якщо такий дохід не є заробітною платою та не пов'язаний з виконанням обов'язків трудового найму або не є винагородою за цивільно-правовими договорами (угодами), укладеними з таким платником податку (крім випадків, прямо передбачених нормами р. IV ПКУ).

Доходом визнають збільшення економічних вигод внаслідок надходження активів (пред'явлення рахунка до отримання) або скасування зобов'язань, яке приводить до збільшення капіталу цього підприємства, за винятком частини капіталу, що приростає за рахунок внесків учасників (власників) (за П(С)БО 15 «Доходи»).

Доходи – це загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, її континентальному шельфі, у виключній (морській) економічній зоні, так і поза межами (за ПКУ).

Дохід від продажу основних засобів – визначають як різницю між сумою коштів, отриманою від продажу таких основних засобів, та їх залишковою балансовою вартістю, що склалася на день продажу.

Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування – це консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб і членів їхніх сімей на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Запаси – активи, які утримуються 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 та надання послуг, а також управління підприємством.

Заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому вираженні, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу (ст. 1 Закону України «Про оплату праці»).

Заробітна плата – основна і додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які виплачують (надають) платнику податків у зв'язку з відносинами трудового найму згідно із законом (за ст. 14 ПКУ).

Залишкова вартість – різницю між первісною (переоціненою) вартістю основних засобів і сумою їх зносу (відображено у балансі підприємства).

Звичайна ціна – ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору, якщо інше не встановлено ПКУ (якщо не доведено зворотне, вважають, що така звичайна ціна відповідає рівню ринкових цін).

Інвентарний об'єкт – завершений пристрій з усіма пристосуваннями до нього або конструктивно відокремлений предмет, призначений до виконання певних самостійних функцій.

Каса підприємства – це приміщення або місце здійснення готівкових розрахунків, а також приймання, видачі, зберігання готівкових коштів, інших цінностей, касових документів.

Касові операції – операції підприємств (підприємців) між собою та з фізичними особами, що пов'язані з прийманням і видачею готівки під час проведення розрахунків через касу з відображенням цих операцій у відповідних книгах обліку.

Кредит – це вид фінансової операції з надання однією стороною іншій стороні позики в грошовій або товарній формі на умовах повернення в певний строк із сплатою певного відсотка.

Кумулятивний метод – характеризується поступовим зниженням річних амортизаційних відрахувань від початкового, забезпечує повне відшкодування первісної вартості основного капіталу.

Ліквідаційна вартість – сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

Ліміт залишки готівки в касі – граничний розмір суми готівки, що може залишатися в касі в поза робочий час.

Максимальний розмір бази нарахування єдиного внеску – дорівнює сімнадцяти розмірам прожиткового мінімуму для працездатних осіб.

Модельний статут (МС) – типовий установчий документ, затверджений КМУ, який використовують для створення та провадження діяльності юридичних осіб відповідних організаційно-правових форм, містить установлені законом правила, що регулюють правовий статус, права, обов'язки та відносини, які пов'язані зі створенням, управлінням і провадженням господарської діяльності відповідних юридичних осіб.

Малоцінні та швидкозношувані предмети – засоби праці, строк використання яких менший за один рік, незалежно від їхньої вартості.

Мінімальна заробітна плата – це законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче за який не може провадитися оплата за виконану працівником місячну, а також погодинну норму праці (обсяг робіт) (не включаються доплати, надбавки, заохочувальні та компенсаційні виплати).

Мінімальний страховий внесок – визначають як добуток мінімального розміру заробітної плати на розмір внеску, встановлений законом.

Метод зменшення залишкової вартості – найбільшу суму амортизації підприємство одержує в перші роки експлуатації, потім сума зменшується з використанням методу.

Метод прискореного зменшення залишкової вартості – використання методу сприяє швидкому «поверненню» лівової частки вкладених в основні засоби коштів у вигляді амортизації.

Нематеріальні активи – немонетарні, тобто не грошові активи, які не мають матеріальної форми, але можуть бути відокремленими від підприємства, а строк їх використання більший за один рік (за П(С)БО 8 «Нематеріальні активи»).

Нерозподілений прибуток, або непокритий збиток – складова власного капіталу, що формується за рахунок прибутку, який не був розподілений.

Неоплачений капітал – це сума зобов'язань засновників за внесками до статутного капіталу.

Невиробничими називають основні засоби, які не беруть безпосередньої участі в процесі виробництва, робота яких спрямована на забезпечення соціальних і культурно-побутових потреб працівників підприємства.

Недіючі основні засоби – не використовують сьогодні у господарській діяльності у зв'язку із тимчасовою консервацією або очікуванням часу введення їх в експлуатацію.

Облікова політика малого підприємства – сукупність принципів, методів і процедур, що використовує підприємство для складання та подання фінансової звітності.

Основна заробітна плата – це винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норм часу, виробітку, посадові обов'язки). Встановлюють у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців.

Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва постачання товарів і послуг, наданих в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких – понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік) (за П(С)БО 7 «Основні засоби»).

Основні засоби – матеріальні активи, в тому числі запаси корисних копалин, наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 2500 грн, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 2500 грн і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом, та очікуваний строк корисного використання яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік) (за ПКУ).

Орендованими називають основні засоби, які використовують на підприємстві, але не є його власністю.

Оцінка за нормативними витратами – полягає у застосуванні норм витрат на одиницю продукції (робіт, послуг), установлених підприємством з урахуванням нормальних рівнів використання запасів, праці, виробничих потужностей і діючих цін.

Оцінка запасів за цінами продажу – заснована на застосуванні підприємствами роздрібною торгівлі середнього відсотка торговельної націнки товарів.

Первісна вартість – історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів.

Переоцінена вартість – вартість необоротних активів після їх переоцінки.

Проста форма бухгалтерського обліку – застосовують малі підприємства з незначним документообігом (кількістю господарських операцій), які здійснюють діяльність із виконання не матеріаломістких робіт і послуг.

Підзвітними особами – вважають працівників підприємства, які одержали гроші (аванс) у підзвіт для проведення операційно-господарських витрат, а також на службові відрядження.

Позика (позичка) – це вид фінансової операції, в процесі здійснення якої одна сторона (позикодавець) передає іншій стороні (позичальнику) у власність або оперативне управління гроші або товарні цінності, а позичальник зобов'язується повернути позикодавцю в обумовлений час таку суму грошей або рівну кількість товарних цінностей того самого роду та якості.

Податкова соціальна пільга (ПСП) – застосовують для зменшення загального місячного оподаткованого доходу, нарахованого тільки одним роботодавцем і винятково у вигляді заробітної плати.

Податковий агент – юридична особа (її відокремлений підрозділ), самозайнята особа або представництво нерезидента – юридичної особи щодо своїх працівників, який зобов'язаний нараховувати, утримувати і сплачувати податок до бюджету від імені та за рахунок працівника, подавати податковим органам податкову звітність і відповідати за порушення норм ПКУ.

Податковий агент щодо податку на доходи фізичних осіб – юридична особа (її філія, відділення, інший відокремлений підрозділ), самозайнята особа, представництво нерезидента – юридичної особи, які незалежно від організаційно-правового статусу та способу оподаткування іншими податками та/або форми нарахування (виплати, надання) доходу (у грошовій або негрошовій формі) зобов’язані нараховувати, утримувати та сплачувати податок, до бюджету від імені та за рахунок фізичної особи з доходів, що виплачуються такій особі, вести податковий облік, подавати податкову звітність та нести відповідальність за порушення його норм в порядку, передбаченому ПКУ.

Податок на додану вартість – непрямий податок, який нараховують, сплачуються відповідно до норм (за ст. 14 ПКУ).

Податкове зобов’язання – сума коштів, яку платник податків, у тому числі податковий агент, повинен сплатити до відповідного бюджету як податок або збір на підставі, в порядку та строки, визначені податковим законодавством (у тому числі суму коштів, визначену платником податків у податковому векселі та не сплачену в установленій законодавством строк) (за ПКУ).

Податковий кредит – сума, на яку платник податку на додану вартість має право зменшити податкове зобов’язання звітного (податкового) періоду, визначена згідно з р. V ПКУ.

Податкові зобов’язання – це суми податку на додану вартість, які належить сплатити малому підприємству у зв’язку з продажем товару (робіт, послуг).

Податковий кредит – це сума податку на додану вартість, що відшкодовується малому підприємству із бюджету у зв’язку з придбанням товарів (робіт, послуг).

Податкова собівартість – визначають із врахуванням загальновиробничих витрат, які зараховують до складу собівартості за правилами бухгалтерського обліку.

Реєстр платників податку на додану вартість (Реєстр) – це автоматизований банк даних, створений відповідно до ПКУ для забезпечення: реєстрації та єдиного

обліку платників ПДВ; єдиних принципів ідентифікації платників ПДВ; контролю за справлянням податку на додану вартість; організації суцільного й вибіркового аналізу.

Резервний капітал – формують за рахунок прибутку для усунення тимчасових фінансових труднощів з метою забезпечення належної роботи малого підприємства.

Суб'єктами малого підприємництва – є підприємства утворені в установленому законом порядку після 1 квітня 2011 р., в яких протягом трьох послідовних попередніх років (або протягом усіх попередніх періодів, якщо з моменту їх утворення минуло менше, ніж три роки), щорічний обсяг доходів задекларовано у сумі, що не перевищує трьох мільйонів гривень, та в яких середньооблікова кількість працівників протягом періоду не перевищувала 20 осіб (за ст. 154 ПКУ).

Собівартість реалізованих товарів визначають як різницю між продажною вартістю реалізованих товарів і сумою торгової націнки на ці товари.

Собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг – витрати, що прямо пов'язані із виробництвом та/або придбанням реалізованих протягом звітного податкового періоду товарів, виконаних робіт, наданих послуг, які визначають відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку, що застосовують у частині, яка не суперечить положенням р. I ПКУ.

Сума торгової націнки на реалізовані товари – добуток продажної вартості реалізованих товарів і середнього відсотка торгової націнки.

Середній відсоток торгової націнки – визначають діленням суми залишку торгових націнок на початок місяця і торгових націнок у продажній вартості залишку товарів на початок місяця та продажної вартості одержаних у звітному місяці товарів.

Спрощена система оподаткування, обліку та звітності – особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів, встановлених ПКУ, на сплату єдиного податку в порядку та

на умовах, визначених гл. 1 р. XIV, з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності.

Спрощена форма бухгалтерського обліку – якщо не виконуються умови для застосування простої форми бухгалтерського обліку або на власний вибір суб'єкта господарювання.

Статутний капітал – зафіксована в установчих документах загальна вартість активів, що є внеском власників у капітал підприємства.

Середньооблікова кількість працівників – кількість працівників у юридичних осіб, визначена за методикою, затвердженою центральним органом виконавчої влади у сфері статистики, з урахуванням усіх найманих працівників і осіб, які працюють за цивільно-правовими договорами й за сумісництвом понад один календарний місяць, а також найманих працівників представництв, філій, відділень та інших відокремлених підрозділів в еквіваленті повної зайнятості, крім найманих працівників, які перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю та пологами та у відпустці з догляду за дитиною до досягнення нею передбаченого законодавством віку (за ПКУ).

Форма бухгалтерського обліку – певна система реєстрів бухгалтерського обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них.

Фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

СПИСОК РЕКОМЕНДОВАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI.
2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV.

3. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV.
4. Закон України «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні» від 22.03.2012 р. № 4618-VI.
5. Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань регулювання підприємницької діяльності» від 18.09.2008 р. № 523-IV.
6. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо державної податкової служби та у зв'язку з проведенням адміністративної реформи в Україні» від 05.07.2012 р. № 5083-VI.
7. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення деяких податкових норм» від 24.05.2012 р. № 4834-VI.
8. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464-VI.
9. Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо запровадження принципу державної реєстрації юридичних осіб на підставі модельного статуту» від 21.04.11 р. № 3262-VI.
10. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» від 04.11.2011 р. № 4014-17.
11. Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо спрощення процедури започаткування підприємництва» від 21.04.11 р. № 3263-VI.
12. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо вдосконалення окремих норм

Податкового кодексу України» від 07.07.2011 р.
№ 3609- VI.

13. Закон України «Про господарські товариства» від 19.09.1991 р. № 1576-ХІІ.
14. Закон України «Про оцінку майна, майнових прав і професійної оцінної діяльності в Україні» від 12.07.2001 р. № 2658-ІІІ.
15. Закон України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців» від 15.05.2003 р. № 755-ІV.
16. Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з прийняттям Податкового кодексу України» від 02.12.2010 р. № 2756-VI.
17. Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань регулювання підприємницької діяльності» від 18.09.2008 р. № 523-ІV.
18. Кодекс законів про працю України від 10.12 1971 р. № 322-VІІІ.
19. Закон України «Про оплату праці» від 24.03.95 р. № 108.
20. Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.05.2003 р. № 889-ІV.
21. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464-VI.
22. Закон України «Про відпустки» від 15.11.96 р. № 504.
23. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.94 р. № 334/94-ВР (у редакції від 22.05.97 р. № 283/97-ВР).
24. Закон України «Про податок на додану вартість» від 03.04.97 р. № 168/97-ВР.
25. Положення «Про порядок обчислення середньої заробітної плати» від 08.02.1995 р. № 100.

26. Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвердженим Наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87.
27. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 зі змінами та доповненнями.
28. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.10.1999 р. № 242.
29. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 20.10.1999 р. № 246.
30. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.99 р. №290.
31. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. № 318.
32. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р. № 39 (у редакції наказу МФУ від 24.01.2011 р. № 25).
33. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам», затверджене наказом Мінфіну України від 28.10.2003 р. № 601.
34. Положення про ведення касових операцій в національній валюті в Україні, затверджене Постановою Правління Національного банку України від 15.12.2004 р. № 637.
35. Постанова «Про порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестач, знищення (псування) матеріальних цінностей, затверджене кабінетом міністрів України від 22.01.1996 р.

№ 116.

36. Перелік видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 22.12.2010 р. № 1170.
37. Порядок формування та подання страховальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджений Постановою Правління пенсійного фонду України від 08.10.2010 р. № 22-2.
38. Порядок заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум отриманого з них податку, затверджений наказом ДПАУ від 24.12.2010 р. № 1020.
39. Положення про порядок бухгалтерського обліку окремих активів та операцій підприємств державного, комунального секторів економіки і господарських організацій, які володіють та/або користуються об'єктами державної, комунальної власності, затверджене наказом Мінфіну України від 19.12.2006 р. № 1213.
40. Наказ Мінстату України «Про затвердження типових форм первинних облікових документів щодо обліку сировини й матеріалів» від 21.06.96 р. № 193.
41. Наказ МФУ «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку» від 31.05.2011 р. № 664.
42. Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 11.08.1994 р. № 69.

43. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291.
44. Інструкція про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», затверджена від 27.09.2010 р. № 21-5.
45. Інструкція зі статистики заробітної плати, затверджена наказом Держкомстату України від 13.01.2004 р. № 5.
46. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561.
47. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку нематеріальних активів, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 16.11.2009 р. № 1327.
48. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 10.01.2007 р. № 2.
49. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості, затверджено наказом Мінпромполітики України від 09.07.2007 р. № 373.
50. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291, зі змінами і доповненнями.
51. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 19.04.2001 р. № 186, зі змінами і доповненнями.

52. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 25.06.2003 р. № 422.
53. Методичні рекомендації із застосування регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 15.06.2011 р. № 720.
54. Інструкція про порядок відкриття, використання і закриття рахунків у національній та іноземній валютах, затверджена Постановою Правління Національного банку України від 12.11.2003 р. № 492.
55. Інструкція про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті, затверджена Постановою Правління Національного банку України від 21.01.2004 р. № 22.
56. Інструкція з бухгалтерського обліку податку на додану вартість, затверджена наказом МФУ від 01.07.1997 р. № 141 (в редакції наказу МФУ від 24.12.2004 р. № 818).
57. Наказ МФУ «Про затвердження Змін до Інструкції з бухгалтерського обліку податку на додану вартість» від 27.12.2011 р. № 1753.
58. Наказ МФУ «Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку», від 31.05.2011 р. № 664.
59. Постанова КМУ «Питання переходу платників податку на прибуток підприємств, який оподатковується за нульовою ставкою відповідно до пункту 154.6 статті 154 Податкового кодексу України, до подання спрощеної податкової декларації» від 15.02.2012 р. № 98.
60. Наказ МФУ «Про затвердження Змін до Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість» від 10.02.2012 р. № 144.

61. Наказ МФУ «Про затвердження Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість» від 07.11.2011 р. № 1394.
62. Наказ ДПА України «Про затвердження форми Реєстру виданих та отриманих податкових накладних та Порядку його ведення» від 24.12.2010 р. № 1002.
63. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної» від 01.11.2011 р. № 1379.
64. Наказ МФУ «Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності» від 25.11.2011 р. № 1492.
65. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форм Книги обліку доходів і Книги обліку доходів і витрат та порядків їх ведення» від 15.12.2011 р. № 1637.
66. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку» від 21.12.2011 р. № 1688.
67. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форми свідоцтва платника єдиного податку та порядку видачі свідоцтва, форми та порядку подання заяви про застосування спрощеної системи оподаткування та форми розрахунку доходу за попередній календарний рік» від 20.12.2011 р. № 1675.
68. Бідюк О. О. Облік і звітність в оподаткуванні / Бідюк О. О., Шара Є. Ю. : Навч. пос. – К : 2012. – 496 с.
69. Буряк П. Ю. Облік на підприємствах малого бізнесу / Буряк П. Ю., Шевців Л. Ю., Хом'як Р. Л. : Навч. посіб. – К.: ВД «Професіонал», 2005. – 272с.

70. Гура Н. О. Облік на підприємствах малого бізнесу / Гура Н. О., Мельник Т. Г., Моторина Т. М. – К : , 2007. – 310 с.
71. Дроб'язко С.І. Облік та оподаткування підприємств малого бізнесу / Дроб'язко С. І., Козир Т. М., Холод С. Б. : Навч. посіб. – К : 2012. – 416 с.
72. Милявська Е. П. Облік на підприємствах малого бізнесу / Милявська Е. П. : Навч. посіб. – К : 2008. – 162 с.
73. Модельний статут: хто ним може скористатися / Все про бухгалтерський облік № 53 від 08.06.2011р.
74. Михайлов М. Г. Організація бухгалтерського обліку на підприємствах малого бізнесу / Михайлов М. Г., Полятикіна Л. І., Славкова О. П. : Навч. пос. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 320 с.
75. Матвіїв М. Я. Бухгалтерський облік на малих підприємствах за різними формами / Матвіїв М. Я. Хомин П. Я.: Навч. посібник. – К.: ЦУЛ, 2004. – 352 с.
76. Тура Н. О. Облік на підприємствах малого бізнесу / Тура Н. О., Мельник Т. Г.: Навч. пос. – К. : Знання, 2007. – 310 с.
77. Пархоменко В. Бухгалтерський облік на малих підприємствах / Пархоменко В. // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. – № 7. – С. 24.
78. Шарапа О. М. Спрощений облік на малих підприємствах: переваги та недоліки // Серія: Економічні науки. Випуск 21 (143). – 2008. – № 10.– С. 143 – 147.
79. Кулик Ю. Спрощений бухоблік та фінзвітність: особливості для юросіб на єдиному податку / Кулик Ю. // Все про бухгалтерський облік. – 2013. – № 5. – С.56 – 59.
80. Нагорний В. Доходи платників єдиного податку: види, ставки, норми / Нагорний В. // Все про бухгалтерський облік. – 2013. – № 5. – С.3 – 8.

