

*Пархоменко Валерій Миколайович,
доктор економічних наук, професор,
заслужений економіст України,
професор кафедри обліку та оподаткування,
Національна академія статистики, обліку та аудиту*

СПРОЩЕНА СИСТЕМА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ЗВІТНОСТІ

Започаткування малих форм організації діяльності господарюючих юридичних осіб розпочиналося у роки перебудови зі створення малих кооперативів у сфері торгівлі, ресторанного господарства, побутових та інших послуг і робіт. Надалі з відповідними змінами у господарському законодавстві малий сегмент економіки починає створюватися і господарювати в інших організаційно-правових формах, формах власності та видах діяльності. Це супроводжується рішеннями про застосування спрощеної системи оподаткування, обліку і звітності.

У роки перебудови регуляторний орган видає вказівки із спрощеного бухгалтерського обліку у кооперативах, у вересні 1991 року малим підприємствам повідомляються Рекомендації по веденню бухгалтерського обліку і застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку, по застосуванню рахунків бухгалтерського обліку з особливостями обліку господарських операцій без існування на той час обов'язкової кореспонденції, яка змінювала статутний капітал у випадках придбання, ліквідації, продажу, амортизації і відновлення основних засобів.

В 1993 році малим підприємствам, спрощуючи облік і звітність, дозволяється не створювати резерви (забезпечення) майбутніх витрат і платежів, скорочується кількість статей бухгалтерської звітності з дозволом не друкувати ті з них, щодо яких у малого підприємства відсутні відповідні показники. При цьому квартальна бухгалтерська звітність складається з двох форм (Баланс і Звіт про фінансові результати), а річна збільшувалася ще на одну (Звіт про фінансово-майновий стан) без вимоги подання пояснень (приміток) до річного звіту. Звіт про фінансові результати складається з використанням способу нарахування і способу за функцією витрат.

У 1996 році видаються Вказівки про склад та порядок заповнення облікових реєстрів малими підприємствами, у 1997 році – Інструкція по веденню бухгалтерського обліку в селянських (фермерських) господарствах, а у 1998 році – Положення про спрощену форму бухгалтерського обліку суб'єктів малого підприємництва, які поширюються як на комерційні малі підприємства, так і на неприбуткові (непідприємницькі) організації. Основою для складання таких реєстрів весь час залишалися первинні документи і подвійний запис. З 1996 року для малих підприємств спрощено бухгалтерський облік малоцінних і швидкозношуваних предметів без нарахування зносу по них з визнанням їх вартості витратами при передачі в експлуатацію.

Реєстри бухгалтерського обліку для малих підприємств передбачали дві форми їх застосування – просту і спрощену. За простою формою малі

підприємства, які здійснюють за місяць не більше 100 господарських операцій, мали застосовувати Книгу обліку господарських операцій та Відомість обліку заробітної плати.

Спрощена форма призначалася для малих підприємств з числом господарських операцій за місяць від 100 до 300, тобто з більшим документооборотом, чисельністю працюючих і обсягами доходу, та передбачала ведення кількох відомостей синтетичного і аналітичного обліку способом подвійного запису із складанням шахматної (узагальнюючої) відомості оборотів на рахунках бухгалтерського обліку, для наступного складання бухгалтерської звітності.

На початку теперішнього сторіччя коло підприємств та організацій, на які була розрахована спрощена система обліку і звітності, нараховувало біля 240 тис. малих підприємств, 120 тис. неприбуткових організацій, 43 тис. фермерських господарств. Завдання з подальшого спрощення обліку і звітності для таких підприємств в цей час висувуються Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (1999 р.) та Законом України «Про державну підтримку малого підприємництва» (2000 р.).

Для малих підприємств з 2000 року встановлюється скорочена до двох форм квартальна і річна бухгалтерська фінансова звітність. У 2001 році здійснюється перехід до складання звіту про фінансові результати за характером витрат, витрати з податку на прибуток обчислюються без тимчасових податкових різниць, що в цілому більш ніж у 2 рази скоротило кількість статей у звітності. Складання звіту за характером витрат спрощує визначення фінансового результату без калькулювання собівартості продукції, робіт і послуг та дозволяє у новому спрощеному плані рахунків для суб'єктів малого підприємництва (2001 р.) передбачити ведення бухгалтерського обліку без відкриття і ведення рахунків витрат діяльності.

Після виконання урядової програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, змін порядку формування доходів, витрат, фінансових результатів і структури фінансової звітності для малих підприємств надсилаються у 2003 році Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку з використанням методу подвійного запису. Їх проста форма призначена для малих підприємств з незначним документооборотом і обмеженим використанням в діяльності матеріальних ресурсів і обмежується веденням журналу обліку господарських операцій. Спрощений варіант цих методичних рекомендацій передбачає ведення 5-ти відомостей синтетичного і аналітичного обліку та складання оборотно-сальдової відомості як регістра інформації для складання фінансової звітності.

Зміни у податковому законодавстві накладають відбитки ускладнення на фінансову звітність малого бізнесу. Малі підприємства для цілей складання фінансової звітності поділяються на малі підприємства і мікропідприємства. Для останніх як позитив у 2011 році запроваджується Спрощений фінансовий звіт за кількістю статей у ньому майже у 2 рази меншій від фінансового звіту малого підприємства. Мікропідприємствам дозволяється блокувати необоротні активи за історичною собівартістю (тобто без проведення

переоцінок до справедливої вартості), не створювати резерв сумнівних боргів і забезпечення наступних витрат і платежів.

Разом з тим задекларована регулятором можливість ведення мікропідприємствами обліку без використання подвійного запису у виданих рекомендаціях із застосування регістрів (2011 р.) наукову-професійну-термінологію подвійного запису бухгалтерського обліку «дебет» і «кредит» і цифрову кодифікацію рахунків замінила поняттями «отримано», «вибуло», «використано», «збільшення», «зменшення», «нараховано», «списано», та назвою активів, зобов'язань, доходів і витрат, що в реальності по записах у цих регістрах не призвело до відмови від застосування подвійного запису (одночасно на двох рахунках) та створило проблеми щодо діджиталізації цієї роботи.

Перебудова звіту про фінансові результати зі способу «за характером витрат» на спосіб «за функцією витрат» потребувало від малих і мікропідприємств збільшення до 20 відсотків кількості застосовуваних рахунків бухгалтерського обліку і калькулювання собівартості продукції, а зазначена у відповідному Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку настанова щодо порядку обчислення показника собівартості реалізованої продукції, виявилася помилковою, яка і на теперішній час призводить до викривлення цього показника навіть за оновленим у 2019 році регламентом.

Також «деспрошення», тобто ускладнення, відчули ці підприємства і щодо визначення показників звітності, пов'язаних з обчисленням витрат з податку на прибуток, адже замість суми поточного податку на прибуток вони мають відображати суму, яка «визначається у розмірі податку на прибуток за звітний період». Така редакція відповідного регламенту (що міститься також в його оновленій редакції 2019 р.) означає, що визначення розміру слід проводити з урахуванням відстрочених податкових активів і зобов'язань, чого для них не було передбачено з часу впровадження ПБО 17 (2001 р.).

Малий сегмент української економіки у 2018 році репрезентувався 293 тисячами мікропідприємств, 46 тисячами малих підприємств, 33 тисячами фермерських господарств, в яких разом працювало 29% від чисельності працівників в Україні, а дохід від реалізації продукції (робіт, послуг) становив біля 20 % цього показника в цілому по країні.

Турбота і підтримка держави з огляду на соціально-економічні показники діяльності цього сегмента економіки має і надалі здійснюватися шляхом створення сприятливих умов для розвитку, спрощення дозвільних процедур, формування конкурентного середовища, стимулювання ділової активності підприємств. Складовою таких умов вважаються необтяжливі системи оподаткування, обліку і звітності, частину яких – бухгалтерський облік – потрібно і можна надалі удосконалити і спрощувати, зокрема, через спрощення обліку витрат з податку на прибуток, обліку основних засобів і запасів без зменшення (відновлення) корисності, обліку забезпечень, перехід до обліку витрат діяльності за характером витрат, створення системи гарантованого кваліфікаційно-професійного обліково-аналітичного забезпечення.

Список використаних джерел

1. Закон України: Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. URL: [www/rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).
2. Закон України: Про державну підтримку малого підприємництва: URL: [www/rada.gov.ua](http://www.rada.gov.ua).
3. Наказ Міністерства фінансів України від 31.05.2019 № 226: URL: [www/minfin.gov.ua](http://www.minfin.gov.ua).
4. Пархоменко В. М., Баранцев П. П. Реформування бухгалтерського обліку в Україні. Луганськ, 2004, 638с.

*Пилипенко Олексій Іванович,
доктор економічних наук, доцент,
декан обліково-статистичного факультету,
Національна академія статистики, обліку та аудиту*

ВІДНОСИНИ ВЛАСНОСТІ ЯК ФАКТОР ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ

Внаслідок реформування відносин власності в Україні та появи різних організаційно-правових форм господарської діяльності, що обумовило передусім ріст конкуренції за клієнтів і прибуток, відбулися суттєві зміни в політиці організації обліку на підприємствах. Організація бухгалтерського обліку для раціонального налагодження процесу з формування і надання інформації зацікавленим особам перебуває під впливом певних чинників, врахування яких розкриває не лише зміст організації обліку, а й впливає на схему розподілу доходів у суспільстві. Динамічні зміни умов господарювання, зокрема перспективи створення в Україні певної моделі ринку землі, обумовлюють актуальність виявлення серед усієї сукупності визначального фактору впливу на організацію обліку.

Ведення бухгалтерського обліку, як наголошує М.Ю. Медведєв, завжди базувалося на використанні інформаційного моделювання відповідного ступеня трудомісткості [1, с. 156]. Оскільки бухгалтерський облік переважно був спрямований на надання інформації, більшість вчених [2, с. 20; 3, с. 83] визначальним фактором організації обліку називають інформаційні потреби користувачів бухгалтерської інформації. Відповідно, вимоги до змісту цієї інформації визначають надалі організацію обліку. Якщо облікова інформація не забезпечує потреби управління, відповідний підхід до організації обліку вчені вважають її суттєвим недоліком [4, с. 81]. Отже, ігнорування ключових факторів впливу на організацію обліку призводить до невдалих спроб забезпечення облікового процесу.

Проведений аналіз факторів впливу на організацію обліку дозволяє класифікувати їх на фактори макrorівня та мікрорівня з урахуванням рівня впливу (таблиця 1). При цьому вплив кожного фактору насправді має фрагментарне значення, хоча серед усієї сукупності досліджених факторів суттєво виділяється