

СПРОЩЕНИЙ ОБЛІК НА МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВАХ: ПЕРЕВАГИ ТА НЕДОЛІКИ

Шарапа О.М., магістр, старший викладач кафедри обліку, аудиту і статистики
Український державний університет фінансів і міжнародної торгівлі

Розглянуто бухгалтерський облік на малих підприємствах та встановлено, що його недосконалість є одним з потужних стримуючих факторів розвитку підприємництва. В процесі дослідження виявлено та сформульовано основні переваги та недоліки облікової системи малого підприємництва. Результатом дослідження є запропоновані методи удосконалення бухгалтерського обліку на підприємствах малого бізнесу.

Account registration on small-scale business was examined and ascertained that its imperfection is one of the most powerful restrictive factors of enterprise development. During a process of investigation some basic advantages and faults of registration system on small-scale business were found and formulated. The result of investigation is the propose of methods of improvement account registration on small-scale business.

Постановка проблеми. Мале підприємство в Україні почало розвиватися порівняно недавно і має повільні темпи свого зростання. З метою прискорення розвитку малого бізнесу державою запроваджені особливі полегшені умови його функціонування. Вони полягають як в пільговому оподаткуванні суб'єктів малого бізнесу, так і в узаконеній можливості частково чи повністю не вести бухгалтерський облік. Щодо останньої, то таке «благо» не в усіх випадках буде однозначним позитивом, що й стало однією з причин написання даної статті.

Незаперечною проблемою бухгалтерського обліку на малих підприємствах є ведення ними обліку тільки з метою складання звітності. Тобто підприємці не приділяють належної уваги власне обліку як джерелу інформації для себе, в тому числі для складання звітності, а, очевидно, розглядають його як зайву втрату часу.

Аналіз наукових досліджень засвідчив, що питанню бухгалтерського обліку та звітності на підприємствах сектору малого бізнесу приділяли увагу багато вчених. Серед них: Ф. Бутинець, В. Леонтьєв, В. Сопко, Л. Сук та інші науковці. Також питання доцільності спрощеної системи оподаткування підприємств та удосконалення ведення обліку на них розглядалися в наукових працях О. Барановського, Н. Бойченко, З. Варналія, О. Кужель, І. Неділько, В. Сизоненка, Т. Сльозко, та інших вітчизняних дослідників. Проте на багато питань не знайдено відповіді, зокрема, які підприємства і як повинні вести облік, чому вони повинні його вести, які норми застосовувати для обліку на малих підприємствах тих чи інших об'єктів.

Мета статті. Дослідити стан обліку на малих підприємствах, визначити його ключові проблеми, розробити пропозиції щодо їх усунення та удосконалення обліку.

Викладення основного матеріалу. Існує ряд проблем, які стримують розвиток малого підприємства, серед них: недосконалість бухгалтерського обліку і звітності, зокрема, їх надмірна громіздкість і складність; відсутність обліку як такого в переважній більшості малих підприємств – платників єдиного податку.

Існуюча неефективна система бухгалтерського обліку в малому бізнесі багато в чому ускладнює його розвиток. Адже облік має забезпечувати керівництво малого підприємства інформацією про доходи і витрати, яка давала б йому змогу прийняти ефективні рішення, правильно визначати результати своєї діяльності, розмір податків та інших платежів тощо. І бажано, щоб вищезазначена інформація була подана в зручній для керівника формі та надавалася тоді, коли це необхідно. Саме для цього і призначений бухгалтерський облік. На сьогодні більшість науковців розділяють його на багато видів, зокрема Т.Сльозко зробила їх класифікацію у [1], але в будь-якому разі бухгалтерський облік необхідний для ефективного розвитку малих підприємницьких структур.

Насамперед, для того, щоб визначити, які суб'єкти господарської діяльності належать до суб'єктів малого підприємництва. Для цього звернімося до Закону України „Про державну підтримку малого підприємництва” від 19.10.2000 р. № 2063-III [2] (далі – Закон № 2063). Згідно зі ст. 1 цього Закону суб'єктами малого підприємництва є:

§ фізичні особи, зареєстровані у встановленому законом порядку як суб'єкти підприємницької діяльності;

§ юридичні особи — суб'єкти підприємницької діяльності будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, в яких середньооблікова чисельність працюючих за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб і обсяг річного валового доходу не перевищує 500000 євро.

Отже, якщо підприємство відповідає вищезазначеним вимогам, то воно може складати і подавати до органів статуправління спрощену фінансову звітність за П(С)БО 25 [3] і вести облік за скороченим планом рахунків. Але це ще не означає, що таке підприємство має право сплачувати податки за спрощеною системою оподаткування, встановленою Указом Президента України “Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва” в редакції Указу Президента від 28.06.1999 р. № 746/99 (далі – Указ № 746). Спрощена система оподаткування і ведення спрощеного бухгалтерського обліку — це різні поняття і регулюють їх різні нормативні акти. Закон № 2063 визначає, які суб'єкти є суб'єктами малого підприємництва, а Указ № 746 встановлює, хто з суб'єктів малого підприємництва має право застосовувати спрощену систему оподаткування [4]. Виявляється, застосовувати її можуть не всі суб'єкти малого підприємництва. Так, з юридичних осіб її можуть використовувати тільки ті, в яких за рік середньооблікова чисельність працюючих не перевищує 50 осіб (включаючи працівників за трудовими угодами, за сумісництвом, а також працівників філій, представництв та інших відокремлених підрозділів) і обсяг виручки яких від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік не перевищує 1 млн. гривень [4].

Як бачимо, існує два критерії визнання підприємства малим: за обсягом річного валового доходу та чисельністю працівників. При цьому чисельність працюючих в обох випадках збігається, а максимальний розмір валового доходу – ні. Разом з цим, Господарський кодекс України 2004 року встановлює граничну кількість працюючих для різних галузей економіки. Наприклад, у промисловості та будівництві – з чисельністю працюючих до 200 чоловік, у науці і науковому обслуговуванні – з чисельністю працюючих до 100 чоловік, і т. д. [5]. Тобто, виникає колізія, яка потребує термінового законодавчого врегулювання.

Зі сказаного вище можна зробити висновок, що всі малі підприємства мають право складати спрощену фінансову звітність, тобто вести бухгалтерський облік за скороченим планом рахунків. І тільки ті з них, на кого поширюється Указ № 746, мають право сплачувати податки за спрощеною системою оподаткування, тобто бухгалтерський облік зовсім не вести. Щодо податкового обліку, то він ведеться в обох випадках: в першому випадку він ведеться по тих податках, які сплачує підприємство, а в другому – ведеться книга обліку доходів і витрат та касова книга та/або облік ПДВ [6].

Таким чином можна сказати, що:

- по-перше, система оподаткування малих підприємств залежить від річного обсягу виручки і чисельності працюючих;
- по-друге, звітність підприємства залежить від обраної системи оподаткування;
- по-третє, бухгалтерський облік пристосовується до вимог тієї звітності, яку підприємство зобов'язане подавати до органів статистики та ДПП (рис. 1).

Іншими словами, прослідковується чіткий взаємозв'язок між обов'язковою звітністю та необхідною для її складання частиною бухгалтерського обліку. Саме цю, обов'язкову частину бухгалтерського обліку, і ведуть більшість малих підприємств. Наприклад, єдиноподатники за ставкою 10 % ведуть лише книгу обліку доходів і витрат та касову книгу. І зовсім не переймаються проблемами обліку, які на перший погляд непомітні, але виникають в процесі діяльності.

Так, однією з проблем бухгалтерського обліку на малих підприємствах є питання відображення в обліку основних засобів платником єдиного податку. Адже відомо, що такі підприємства окрім книги обліку доходів та витрат, касової книги, які вимагаються від них по закону, нічого не ведуть. Але основні засоби в своїй діяльності все-таки використовують. Постає питання: чи обліковувати такі основні засоби і якщо так, то де? Закони України та інші нормативні документи відповіді на це питання не дають. Тому підприємцям нічого не залишається, як кожному для себе розробити певний обліковий регістр, в якому б він відображав придбання, продаж, зміну вартості (основні засоби мають властивість зношуватися і реставруватися) та інші операції з основними засобами.

В Указі про спрощену систему оподаткування зазначено, що у разі здійснення операції з продажу основних засобів виручкою від реалізації вважається різниця між сумою, отриманою від реалізації цих засобів, та їх залишковою вартістю на момент продажу. Разом з цим не уточнюється, де саме такі основні засоби обліковуються до моменту їх реалізації. Адже для того, щоб визначити залишкову вартість основних засобів, треба знати їх первісну (історичну) вартість, а також регулярно визначати суму їх зносу [7]. Оскільки такі розрахунки усно не робляться, вони мають бути записаними в певних облікових регістрах. Якими повинні бути ці регістри, визначає власник (керівник) малого підприємства.

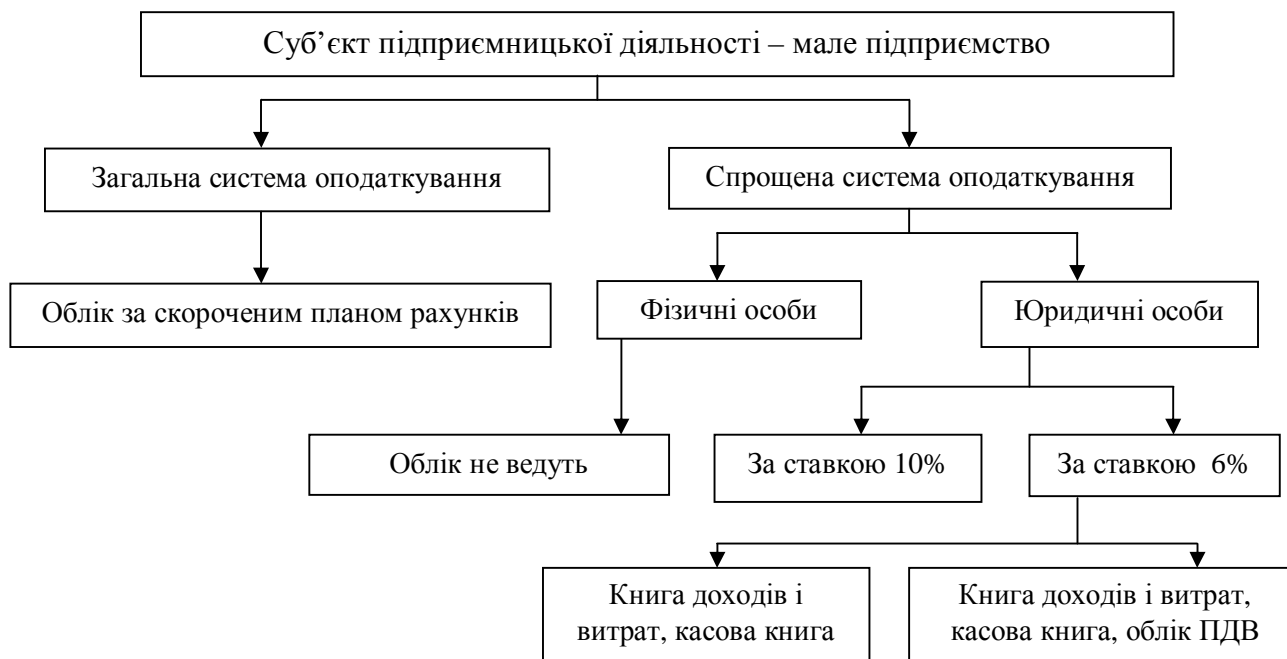


Рис. 1. Залежність способу ведення бухгалтерського обліку від системи оподаткування малого підприємства

Найпростішим, на наш погляд, є ведення обліку основних засобів в спеціальній книзі, де вказується вид засобу, дата його придбання і введення в експлуатацію та первісна вартість. Потім мають бути розрахунки суми амортизації по кожному такому засобу (метод обирається самостійно) і сума залишкової вартості об'єкта. Оскільки в друкованому вигляді така книга буде надто громіздкою, можна вести облік основних засобів за допомогою автоматизованих облікових програм, яких на сучасному ринку дуже багато.

Крім цього, може виникнути проблема обліку дебіторів та кредиторів підприємства. Хоча зараз всі господарські операції здійснюються переважно за умови попередньої оплати, бувають різні випадки. Тому для ефективного управління дебіторською та кредиторською заборгованістю слід все-таки ввести певний обліковий реєстр для їх обліку. Тут ситуація набагато простіша, ніж з основними засобами. Достатньо лише вести книгу обліку руху грошових коштів в розрізі контрагентів. Те ж саме стосується і проблем обліку ТМЦ.

Щодо бухгалтерського обліку на тих малих підприємствах, які його ведуть, доцільно говорити про його удосконалення. Шляхи удосконалення можуть бути різними і розділяються, в свою чергу, на удосконалення окремих напрямків обліку, деякі з яких показано на рис. 2.

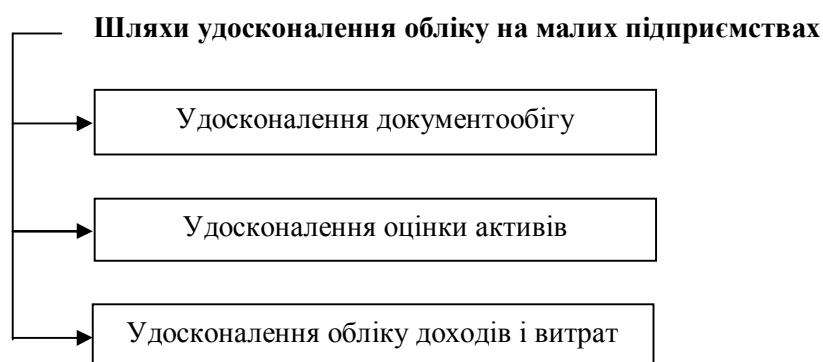


Рис. 2. Модель удосконалення бухгалтерського обліку для малих підприємств

Удосконалення організації обліку передбачає раціоналізацію документообігу на малому підприємстві. Це виражається в прискоренні надходження документів до тих внутрішніх підрозділів підприємства, які будуть відображати дані документи в обліку. Також часто зустрічається така типова помилка як дублювання документів. Щоб цього не сталося, потрібно розробити та впровадити чітку схему документообігу на підприємстві.

Проблемам, пов'язаним з оцінкою активів присвячено не одну працю. П(С)БО для різних об'єктів обліку рекомендують використовувати одну із запропонованих методик визначення вартості активів. Ними є:

- § первісна (історична) вартість;
- § залишкова вартість;
- § середньозважена вартість;
- § переоцінена вартість [8].

Окремої уваги вимагає питання обліку витрат. Досліджуючи бухгалтерський облік у невеликих сільськогосподарських підприємствах, Т.Сльозко пропонує вести пошук нових підходів до відображення витрат у обліку. Її висновок пов'язаний з тим, що сільськогосподарські підприємства, в основному, є приватними фермерськими господарствами, які не будуть у кінці року займатись закриттям рахунків та визначенням калькуляційних різниць, і тому вона пропонує списувати їх на фінансові результати замість розподілу на рахунки готової продукції та реалізації. Вона обґрунтовує, що для обліку це тільки буде позитивом, оскільки в усіх випадках зміняться лише фінансові результати [9].

Нові можливості для малих підприємств усіх видів господарської діяльності може дати застосування всесвітньо відомого методу «затрати-випуск», розробленого американцем російського походження В.Леонтьєвим, який в 1973 році за нього отримав Нобелівську премію. Як зазначають Т. Джинджиристий та Я. Баренгольц, він полягає у відмові від традиційних рахунків бухгалтерського обліку і впровадженні журналу обліку господарських операцій, який складається з чотирьох граф: дата, зміст операції, витрати та доходи. Записи в журналі здійснюються в хронологічному порядку на підставі документів. У графі «Зміст операції» коротко зазначають суть господарської операції з посиланням на відповідні документи; у графі «Витрати» відображають купівлю цінностей і платежі, а в графі «Доходи» – надходження коштів за реалізовану продукцію, виконані роботи та інші надходження, які згідно із законодавством включають до складу доходів підприємства (страхові відшкодування, штрафи, пені тощо) [10]. Цей метод існує давно, але наші фахівці, на жаль, не поспішають його вивчати і запроваджувати на практиці.

Загалом однозначно трактувати необхідність ведення бухгалтерського обліку на малих підприємствах та доцільність і сприйнятливості його форми неможливо. Адже на тих малих підприємствах, де власник є бухгалтером, директором і менеджером в одній особі, облік сьогодні не ведеться, чим забезпечується простота роботи такого керівника. Проте існує ймовірність того, що він володітиме обмеженою інформацією про власну справу внаслідок своєї некомпетентності як облікового фахівця. З іншого боку, не можна зобов'язати підприємців вести повноцінний бухгалтерський облік, оскільки це призведе до значних витрат на його організацію. А це, в свою чергу, призведе до неминучого подорожчання продукції (послуг) такого підприємця.

Поряд з цим існують занадто громіздкі схеми обліку на малих підприємствах, що перебувають на загальній системі оподаткування і звітності. Саме їх, на наш погляд, потрібно максимально спростити для вивільнення часу та коштів, які доцільніше було б спрямувати на іншу діяльність, результатом якої буде ефективніша робота підприємства внаслідок покращення ділових зв'язків, кращого контролю якості продукції тощо.

Висновки.

Отже, в процесі дослідження ми дійшли висновку, що, з одного боку, необхідно впровадити бухгалтерський облік на малих підприємствах, які обліку майже зовсім не ведуть, в тій частині, в якій це доцільно і потрібно. А саме: вести облік всіх без винятку об'єктів, які є у власності підприємства; вести не лише «формальний» облік для податкової, а й реальний, тобто такий, що відображає дійсний стан справ на підприємстві.

З іншого боку, треба шукати можливості для спрощення бухгалтерського обліку окремих господарських процесів і явищ з метою економії часу і сил власників та залучення вказаних ресурсів до розробки ефективнішої стратегії управління підприємством. Йдеться про те, що дрібному власнику недоцільно визначати фінансовий результат шляхом поетапного віднесення тих чи інших сум витрат та доходів за видами діяльності на відповідні рахунки та подальшого їх списання в кінці звітної періоду. В такому разі набагато ефективнішим, на наш погляд, буде метод прямого запису доходів/витрат на фінансовий результат. При цьому основні принципи бухгалтерського обліку не порушуються, а, навпаки, створюється сприятлива атмосфера для прозорого тлумачення господарських процесів підприємства.

ЛІТЕРАТУРА

1. Сльозко Т. Види обліку: новітня інтерпретація // Фінанси України, – 2007. – № 1. – С. 118–128
2. Закон України „Про державну підтримку малого підприємництва” від 19.10.2000 р. № 2063-III/ВВР, 2000, № 51-52, 447 с.

3. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» від 25.02.2000 р. № 30 зі змінами і доповненнями, внесеними Наказом Міністерства фінансів України від 24.02.2001 р. № 101.
4. Указ Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» в редакції Указу Президента від 28.06.1999 р. № 746/99.
5. Господарський кодекс України. – К.: Парламентське видавництво, 2005. – 192 с.
6. Про податок на додану вартість: Закон України від 03.04.97 р. №168/97- ВР // Україна. Закони/ Верховна Рада України. – вид. офіц. – К.: Парламентське видавництво, 1997. – 35 с.
7. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 7 «Основні засоби» від 18.10.1999 р. № 242 зі змінами і доповненнями, внесеними до нього згідно з Наказами Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. № 304 і від 25.11.2002 р. № 989.
8. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку № 9 «Запаси» від 20.10.1999 р. № 246 зі змінами і доповненнями.
9. Сльозко Т. Про деякі особливості обліку витрат у підприємствах аграрного сектору // Аграрний вісник Причорномор'я. Зб. наук. праць Одеського державного сільськогосподарського інституту. Економічні науки. Вип. № 6 (13). – Одеса, 2001. – С. 178–180.
10. Джинджиристий Т. М., Баренгольц Я. М. Бухгалтерський облік у сільськогосподарських підприємствах: підручник. – К.: Вища шк., 1995. – С. 196–198.

УДК 657

КОЛЕКТИВНИЙ ДОГОВІР: ЕКОНОМІЧНИЙ ЗМІСТ ТА МІСЦЕ В СИСТЕМІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Шиманська К.В., асистент кафедри бухгалтерського обліку і контролю
Житомирський державний технологічний університет

Розкрито економічний зміст колективного договору як регулятора соціально-трудових відносин і визначено його місце в системі бухгалтерського обліку за допомогою відображення операцій, пов'язаних з виконанням положень колективних договорів.

The economic essence of the collective agreement as the regulator of the labor and social relationships has been disclosed as well as its place in accounting system through the reflection of the transactions connected with the collective agreement statements executions has been determined.

Постановка проблеми. Останнім часом все більше знижується соціальна захищеність працюючого населення. Це, зокрема, зумовлено невиконанням керівництвом підприємств зобов'язань перед трудовим колективом з питань гідної та вчасної оплати праці працівників, охорони їх життя та здоров'я, а також забезпечення їх професійного навчання та розвитку.

Господарські операції, здійснені на підприємстві в межах виконання положень колективного договору його керівництвом, потребують адекватного облікового відображення. Це вимагає побудови такої системи бухгалтерського обліку зазначених операцій, яка б надавала про них об'єктивну інформацію користувачам звітності підприємства, а також дозволяла оперативно здійснювати контроль з боку сторін колективного договору.

Необхідність побудови такої системи зумовлює доцільність розгляду економічної сутності колективного договору та встановлення зв'язку між його положеннями та організацією і методикою бухгалтерського обліку.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідженням ролі колективного договору в регулюванні соціально-трудових відносин, а також питань удосконалення механізму колективного договірної регулювання займалися вчені-економісти А.Л. Єськов [1], А.М. Колот [2], Ю.Д. Петров [3], О.М. Чала [5]. Колотом А.М. розроблено комплекс правових, економічних, організаційних заходів, спрямованих на підвищення ролі договірної регулювання оплати праці, запропоновано наповнити принципово новим змістом, зокрема, колективні договори підприємств. Праці О.М. Чалої, зокрема, присвячені проблематиці договірної регулювання оплати праці, причому вона підкреслює виключну роль в цьому процесі саме колективного договору.