

Центральноукраїнський національний технічний університет  
ЦЗДО  
Кафедра «Аудит, облік та оподаткування»

«Допущено до захисту»  
зав. кафедрою аудиту, обліку та  
оподаткування  
к.е.н., професор  
Олена МАГОПЕЦЬ  
«21» грудня 2023 р.

**ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**  
**за другим (магістерським) рівнем вищої освіти**  
**на тему:**  
**«Організація обліку та оподаткування суб'єктів**  
**мікропідприємництва: сучасний стан та перспективи розвитку»**

Виконав здобувач вищої освіти  
II курсу, групи ООУ-22 МЗ (1,4)  
ОПП «Облік і оподаткування в  
управлінні підприємницькою  
діяльністю та державним  
сектором економіки»  
спеціальності 071 «Облік і  
оподаткування»  
Криворіг Т.А.  
«21» грудня 2023 р.

Керівник проекту  
к.е.н., доцент  
Алла ЛИСЕНКО  
«21» грудня 2023 р.

Рецензент  
к.е.н., доцент, доцент  
кафедри економіки, менеджменту  
та комерційної діяльності  
Оксана СТОРОЖУК

**Центральноукраїнський національний технічний університет**  
**Факультет ЦЗДО**  
**Кафедра аудиту, обліку та оподаткування**  
**Рівень вищої освіти другий (магістерський)**  
**Галузь знань 07 «Управління та адміністрування»**  
**Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»**  
**Освітньо-професійна (освітньо-наукова) програма**  
**Облік і оподаткування в управлінні підприємницькою діяльністю**  
**та державним сектором економіки**

**ЗАТВЕРДЖУЮ**  
**завідувач кафедри**  
**к.е.н., професор**  
**Олена МАГОПЕЦЬ**  
**« 21 » грудня 2023 року**

**ЗАВДАННЯ НА ВИПУСКНУ КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ**  
**ЗА ДРУГИМ (МАГІСТЕРСЬКИМ) РІВНЕМ ВИЩОЇ ОСВІТИ ЗДОБУВАЧА**  
**ВИЩОЇ ОСВІТИ**

\_\_\_\_\_ **Криворіг Тетяна Андріївна** \_\_\_\_\_  
 (прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проекту)

Організація обліку та оподаткування суб'єктів мікропідприємництва: сучасний стан та перспективи розвитку

2. Керівник роботи (проекту)

Лисенко Алла Миколаївна, кандидат економічних наук, доцент  
 (прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

3. Строк подання роботи до захисту 21 грудня 2023 р.

4. Мета та завдання випускної кваліфікаційної роботи

(проекту) \_\_\_\_\_

Метою випускної роботи є дослідження теоретико-методичних та організаційних підходів щодо ведення бухгалтерського обліку та оподаткування суб'єктів мікропідприємництва та розробка рекомендацій, спрямованих на їх удосконалення із врахуванням потреб забезпечення економічного зростання.

5. Консультанти по роботі, із зазначенням розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№з/п	Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Узагальнення матеріалів переддипломної практики	02.10.2023 р. – 15.10.2023 р.	Виконано
2.	Огляд літературних джерел, узагальнення нормативних та законодавчих документів	16.10.2023 р. – 05.11.2023 р.	Виконано
3.	Написання основного змісту випускної кваліфікаційної роботи	06.11.2023 р. – 03.12.2023 р.	Виконано
4.	Оформлення випускної кваліфікаційної роботи	04.12.2023 р. – 12.12.2023 р.	Виконано
5.	Отримання відгуку наукового керівника	13.12.2023 р. – 18.12.2023 р.	Виконано
6.	Представлення випускної кваліфікаційної роботи на засіданні кафедри аудиту, обліку та оподаткування	21.12.2023 р.	Виконано

Дата видачі завдання

« 02 » жовтня 2023 р.

Підпис керівника

\_\_\_\_\_ (прізвище та ініціали)

Завдання прийнято до виконання

« 02 » жовтня 2023 р.

Підпис здобувача

\_\_\_\_\_ (прізвище та ініціали)

## АНОТАЦІЯ

**Криворіг Т.А. Організація обліку та оподаткування суб'єктів мікропідприємництва: сучасний стан та перспективи розвитку.** – Випускна кваліфікаційна робота за другим (магістерським) рівнем вищої освіти зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» освітньо-професійної програми «Облік і оподаткування в управлінні підприємницькою діяльністю та державним сектором економіки». – Центральноукраїнський національний технічний університет Міністерства освіти і науки України. – Кропивницький, 2024.

У першому розділі розкривається роль та значення мікропідприємництва в економіці України, досліджуються тенденції та основні орієнтири розвитку, висвітлюються теоретичні засади організації і методики бухгалтерського обліку діяльності суб'єктів мікропідприємництва, розкривається порядок оподаткування їх діяльності відповідно до чинних нормативно-правових актів.

В другому розділі розглядаються організаційні аспекти діяльності досліджуваного підприємства, дається оцінка досягнутим фінансовим показникам діяльності, висвітлюється практичні питання організації бухгалтерського обліку та оподаткування діяльності суб'єктів мікропідприємництва на матеріалах ТОВ «Проект Безпека».

Третій розділ містить рекомендації спрямовані на удосконалення бухгалтерського обліку суб'єктів мікропідприємництва та підходи щодо трансформації чинного механізму оподаткування діяльності суб'єктів мікропідприємництва з урахуванням зарубіжного досвіду.

**Ключові слова:** мікропідприємство, бухгалтерський облік, оподаткування, доходи, витрати, прибуток, інформаційне забезпечення, облікові регістри, фінансова звітність, податкова звітність.

## ANNOTATION

**Kryvorig T.A. Organization of accounting and taxation of micro business entities: current state and prospects for development.** - Graduate qualification work for the second (master's) higher education degree in specialty 071 "Accounting and taxation" of the educational-professional program " Accounting and taxation in business management and the public sector of the economy". – Central Ukrainian National Technical University of the Ministry of Education and Science of Ukraine. – Kropyvnytskyi, 2024.

In the first chapter, the role and importance of micro-entrepreneurship in the economy of Ukraine is revealed, the trends and main directions of development are explored, the theoretical foundations of the organization and accounting methods of micro-business entities are highlighted, the procedure for taxation of their activities in accordance with current legal acts is revealed.

In the second section, the organizational aspects of the activity of the researched enterprise are considered, the achieved financial indicators of activity are evaluated, practical issues of accounting organization and taxation of the activities of micro-entrepreneurial subjects are highlighted based on the materials of "Proekt Bezpeka".

The third section contains recommendations aimed at improving the accounting of micro-entrepreneurs and approaches to the transformation of the current mechanism of taxation of activities of micro-entrepreneurs taking into account foreign experience.

Keywords: micro-business, accounting, taxation, income, expenses, profit, information support, accounting registers, financial reporting, tax reporting.

## ЗМІСТ

	стор.
<b>ВСТУП</b>	<b>6</b>
<b>РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МІКРОПІДПРИЄМНИЦТВА</b>	<b>12</b>
1.1. Роль та значення мікропідприємництва в економіці України, тенденції його розвитку	12
1.2. Теоретичні основи організації і методики бухгалтерського обліку діяльності суб'єктів мікропідприємництва	21
1.3. Порядок оподаткування діяльності суб'єктів мікропідприємництва в Україні, його нормативно-правове забезпечення	32
<b>Висновки до розділу 1</b>	<b>48</b>
<b>РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ТА ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МІКРОПІДПРИЄМНИЦТВА НА МАТЕРІАЛАХ ТОВ «ПРОЕКТ БЕЗПЕКА»</b>	<b>50</b>
2.1. Організаційна специфіка діяльності та характеристика фінансового стану ТОВ «Проект Безпека»	50
2.2. Особливості організації бухгалтерського обліку суб'єктів мікропідприємництва на матеріалах ТОВ «Проект Безпека»	69
2.3. Сучасний стан оподаткування діяльності суб'єктів мікропідприємництва на матеріалах ТОВ «Проект Безпека»	82
<b>Висновки до розділу 2</b>	<b>91</b>
<b>РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МІКРОПІДПРИЄМНИЦТВА ТА ПЕРСПЕКТИВИ ЇХ РОЗВИТКУ</b>	<b>95</b>
3.1. Підходи щодо удосконалення бухгалтерського обліку суб'єктів мікропідприємництва, як системи інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень	95
3.2. Зарубіжний досвід та перспективи удосконалення системи оподаткування діяльності суб'єктів мікропідприємництва, як визначального чинника їх розвитку в сучасних умовах	105
<b>Висновки до розділу 3</b>	<b>118</b>
<b>ВИСНОВКИ</b>	<b>121</b>
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b>	<b>125</b>
<b>ДОДАТКИ</b>	<b>134</b>

## ВСТУП

**Актуальність теми.** В сучасних економічних реаліях життєдіяльності України вкрай необхідним є розвиток малого та мікропідприємництва в усіх галузях та сферах діяльності. Мікропідприємництво являє собою специфічний механізм, який є важливою складовою соціально-економічного життя суспільства, що здатний стимулювати розвиток конкуренції, знижувати рівень безробіття, сприяти підвищенню ефективності виробництва та показників економічної діяльності країни в цілому. Згідно статистичних даних, питома вага малих підприємств в Україні нині становить 95%, з них до числа суб'єктів мікропідприємництва відноситься 97% [14].

З урахуванням зазначеного слід вказати на важливість розробки заходів, спрямованих на створення сприятливого бізнес-середовища для розвитку, функціонування, стимулювання економічного відновлення та зростання суб'єктів мікропідприємництва.

Визначальне місце в системі таких заходів займає система оподаткування та правила організації бухгалтерського обліку. Бухгалтерський облік забезпечує розуміння та інтерпритацію інформації щодо результатів діяльності суб'єктів мікропідприємництва, є джерелом даних для аналізу фінансового стану, управління операціями та прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Належна організація та ведення бухгалтерського обліку відповідно до вимог чинного законодавства сприяє зменшенню юридичних та фінансових ризиків в процесі провадження діяльності. Розуміння правил оподаткування та їх дотримання є також чинником, який впливає на результати діяльності та успіх бізнесу. Таким чином, важливість дослідження питань організації обліку та оподаткування суб'єктів мікропідприємництва обумовило вибір теми кваліфікаційної роботи.

Дослідженнями питань обліку та оподаткування суб'єктів малого та мікропідприємництва займалися чимало вітчизняних науковців, серед яких:

Бондар М. І., Гоголь Т.А., Євдокимов В.В, Жук В. М., Завгородній В. П., Кірейцев Г. Г., Кіндрацька Л. М., Кузьмінський А. М., Ловінська Л.Г., Малюга Н. М., Ткаченко Н.М., Сук Л. К., Холод С.Б., Швець В. Г., Шевчук В. О. та інші. Наявність наукових пошуків в сфері обліку та оподаткування суб'єктів мікропідприємництва підтверджує актуальність дослідження цих питань, проте й досі багато з них залишаються не вирішеними й потребують подальших досліджень.

**Мета дослідження.** Метою випускної роботи є дослідження теоретико-методичних та організаційних підходів щодо ведення бухгалтерського обліку та оподаткування суб'єктів мікропідприємництва та розробка рекомендацій, спрямованих на їх удосконалення із врахуванням потреб забезпечення економічного зростання.

**Задачі дослідження.** Відповідно до поставленої мети у дисертації визначено коло основних завдань, спрямованих на її досягнення:

- визначити роль і значення мікропідприємництва в економіці України, дослідити тенденції та особливості його розвитку;
- вивчити особливості організації та методики бухгалтерського обліку суб'єктів мікропідприємництва;
- дослідити чинний порядок оподаткування діяльності суб'єктів мікропідприємництва та його нормативно-правове регламентування;
- з'ясувати специфічні особливості діяльності суб'єктів мікропідприємництва на матеріалах досліджуваного підприємства та провести оцінку його фінансового стану;
- висвітлити особливості організації бухгалтерського обліку суб'єктів мікропідприємництва, базуючись на даних досліджуваного підприємства;
- надати характеристику сучасного стану оподаткування діяльності суб'єктів мікропідприємництва з урахуванням матеріалів діяльності досліджуваного підприємства;
- розвинути підходи щодо удосконалення бухгалтерського обліку суб'єктів мікропідприємництва на основі удосконалення його нормативно-правового забезпечення;

- обґрунтувати доцільність ведення управлінського обліку суб'єктами мікропідприємництва та запропонувати впровадження форм управлінської звітності;

- розкрити зарубіжний досвід оподаткування діяльності суб'єктів мікропідприємництва та визначити орієнтири для впровадження у вітчизняну практику.

**Об'єкт дослідження.** Об'єктом даного дослідження є процеси обліку та оподаткування діяльності суб'єктів мікропідприємництва.

**Предмет дослідження.** Предметом дослідження є комплекс теоретичних, організаційних, методичних та прикладних питань ведення бухгалтерського обліку та формування механізму оподаткування діяльності суб'єктів мікропідприємництва.

**Інформаційне забезпечення проведених досліджень.** Інформаційною основою для проведення досліджень в межах даної кваліфікаційної роботи є законодавчі та нормативно-правові акти України; матеріали Державної служби статистики України; законодавчі акти країн ЄС, дані з первинних облікових документів, реєстри аналітичного та синтетичного обліку, фінансова та податкова звітність підприємства на матеріалах якого виконувалася робота; наукові публікації вітчизняних та зарубіжних авторів з питань теорії, організації й методики обліку та оподаткування суб'єктів мікропідприємництва, ресурси мережі Інтернет.

**Методи дослідження.** Теоретико-методологічним базисом даного дослідження є загальнонаукові та емпіричні методи пізнання явищ та процесів в системі обліку та оподаткування суб'єктів мікропідприємництва.

Під час написання випускної роботи були застосовані такі методи, як індукція та дедукція – під час дослідження теоретичних питань обліку та оподаткування суб'єктів мікропідприємництва, а також в процесі обґрунтування висновків за результатами проведених досліджень. Дослідження ролі та значення мікропідприємництва в економіці України та вивчення особливостей його оподаткування зумовило застосування методики аналізу і синтезу. Системний та

комплексний підхід були застосовані під час дослідження специфіки діяльності та оцінювання фінансового стану досліджуваного підприємства, визначення особливостей організації бухгалтерського обліку та оподаткування. При розробці підходів щодо удосконалення бухгалтерського обліку в сфері мікропідприємництва використовувався метод узагальнення. На основі методу порівняння здійснювалося вивчення зарубіжного досвіду оподаткування суб'єктів мікропідприємництва та обґрунтовувалися рекомендації щодо можливостей його імплементації в Україні.

**Теоретична та практична значимість отриманих результатів** полягає у наступному:

- на основі дослідження нормативно-правових та законодавчих актів й узагальнення наукових підходів, запропоновано авторське розуміння сутності поняття «мікропідприємство», що розглядається як самостійна, ініціативна діяльність суб'єктів бізнесу, яка спрямована на отримання прибутку та здійснюється на розсуд і ризик власника;

- доведено необхідність розробки стандартів бухгалтерського обліку для суб'єктів мікропідприємництва (в складі таких стандартів: «Загальні вимоги до фінансової звітності суб'єкта мікропідприємництва»; «Необоротні активи суб'єкта мікропідприємництва»; «Оборотні активи суб'єкта мікропідприємництва»; «Зобов'язання і власний капітал суб'єкта мікропідприємництва»; «Доходи суб'єкта мікропідприємництва»; «Витрати суб'єкта мікропідприємництва»), з обґрунтуванням критеріїв забезпечення їх якості, вимог щодо складу та структури й визначальних принципів;

- рекомендовано впровадження для суб'єктів мікропідприємництва управлінського обліку та визначено основні підходи щодо його організації (функціонування як складової бухгалтерського обліку; поєднання елементів оперативного та стратегічного управлінського обліку; розподіл функцій управлінського обліку між окремими виконавцями) з визначенням взаємозв'язку реєстрів бухгалтерського обліку та формами управлінської звітності;

- визначено орієнтири подальшого розвитку вітчизняного механізму оподаткування суб'єктів мікропідприємництва з урахуванням зарубіжного досвіду на основі впровадження практики диференціації доходів та ставок оподаткування й встановлення межі неоподатковуваних доходів.

**Прикладна значущість результатів випускної кваліфікаційної роботи** полягає у тому, що висновки та пропозиції даної роботи забезпечать формування ефективної системи бухгалтерського обліку суб'єктів мікропідприємництва, сприятимуть підвищенню якості інформації, яка генерується в системі бухгалтерського обліку та підвищать її цінність й корисність для управлінського персоналу, а також дозволять удосконалити чинний механізм оподаткування доходів суб'єктів мікропідприємництва, що дозволить підвищити ефективність бізнесу в цілому.

**Апробація результатів дослідження та їх публікація.** Основні положення й результати випускної роботи оприлюднені на засіданні LVII Наукової конференції здобувачів вищої освіти ЦНТУ «День науки - 2023» (м. Кропивницький, 20 квітня 2023 року), доповідь на тему: «Формування кібербезпеки облікового середовища» та на засіданні №6 постійно діючої Міжнародної науково-практичної конференції «Актуальні питання вдосконалення судово-експертної та правоохоронної діяльності» (м. Кропивницький, 12 жовтня 2023 року), доповідь на тему: «Трансформація елементів єдиного податку в умовах дії воєнного стану» опубліковані у збірнику матеріалів конференції «Актуальні питання вдосконалення судово-експертної та правоохоронної діяльності».

**Структура роботи.** Робота складається з анотації, вступу, трьох основних розділів, висновків до розділів, загальних висновків, списку використаних джерел та додатків.

У першому розділі «Теоретико-методичні засади організації обліку та оподаткування суб'єктів мікропідприємництва» розкривається роль та значення мікропідприємництва в економіці України, досліджуються тенденції та основні орієнтири розвитку, висвітлюються теоретичні засади організації і методики

бухгалтерського обліку діяльності суб'єктів мікропідприємництва, розкривається порядок оподаткування їх діяльності відповідно до чинних нормативно-правових актів.

В другому розділі «Сучасний стан та особливості організації обліку і оподаткування суб'єктів мікропідприємництва на матеріалах ТОВ «Проект Безпека», розглядаються організаційні аспекти діяльності досліджуваного підприємства, дається оцінка досягнутим фінансовим показникам діяльності, висвітлюється практичні питання організації бухгалтерського обліку та оподаткування діяльності суб'єктів мікропідприємництва на матеріалах ТОВ «Проект Безпека».

Третій розділ «Напрями удосконалення обліку і оподаткування суб'єктів мікропідприємництва та перспективи їх розвитку», містить рекомендації спрямовані на удосконалення бухгалтерського обліку суб'єктів мікропідприємництва та підходи щодо трансформації чинного механізму оподаткування діяльності суб'єктів мікропідприємництва з урахуванням зарубіжного досвіду.

**Обсяг роботи.** Робота викладена на 134 сторінках, містить 13 рисунків, 43 таблиці, додатки, список використаних джерел, який налічує 81 найменування та розміщений на 9 сторінках.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МІКРОПІДПРИЄМНИЦТВА

#### 1.1. Роль та значення мікропідприємництва в економіці України, тенденції його розвитку

В сучасних складних умовах функціонування національної економіки розвиток малого бізнесу та мікропідприємництва може виступати одним з основних факторів економічної стабільності та подальшого поступового зростання країни. В багатьох економічно розвинених країнах світу суб'єкти малого та мікропідприємства являються «невід'ємною частиною системи ринкового господарювання і взяли на себе роль стимулятора не тільки економічного зростання, а й соціальної стабільності. Мікропідприємництво формує конкурентне середовище, забезпечує ефективне використання виробничих ресурсів, стимулює ділову активність у країні, підвищує рівень зайнятості населення, забезпечує добробут підприємців, генерує становлення середнього класу населення, зумовлює стійкість соціально-економічної системи держави. Подальший розвиток малого та мікропідприємництва є надійним потенціалом України в подоланні негативних соціально-економічних процесів, таких як, відтік працездатного населення за кордон, низький рівень якості життя, високий рівень тінізації економіки, низька конкурентоспроможність частини вітчизняних виробництв» [66]. Дослідження підходів щодо розуміння, трактування і визначення поняття «мікропідприємництво» показало, що не існує однозначної думки щодо даного поняття. «Економічні системи різних країн світу мають своє визначення мікропідприємництва, що пов'язано із певними особливостями його виникнення, становлення та розвитку» [53]. Вважаємо, що в сучасних умовах сутність мікропідприємництва можна визначати як самостійну,

ініціативну діяльність суб'єктів бізнесу, яка спрямована на отримання прибутку та здійснюється на розсуд й ризик власника. У різних країнах використовуються різні критерії визначення мікропідприємництва. Обмеження, як правило, стосуються чисельності працюючих, величини річного обороту, розміру капіталу, валюти балансу, обсягу інвестицій.

У даний час, в Україні класифікація підприємств здійснюється відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [43] та Господарського кодексу України [12].

З 2018 року використовується нова класифікація підприємств, яка не збігається з Господарським кодексом. Відповідно до статті 2 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [43] підприємства поділено на мікропідприємства, малі підприємства, середні або великі підприємства. Класифікація підприємств відповідно до чинного законодавства наведена у табл. 1.1.

Таблиця 1.1.

Класифікація підприємств відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Господарського кодексу України

<i>Класифікація підприємств</i>	
<i>Відповідно до Закону «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»</i>	<i>Відповідно до Господарського кодексу України</i>
<i>Мікропідприємства</i>	
Підприємства, показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом з таких критеріїв: - балансова вартість активів - до 350 тисяч євро; - чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - до 700 тисяч євро; - середня кількість працівників - до 10 осіб.	Юридичні особи - суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких: - середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 10 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, що еквівалентна 2 мільйонам євро, яка визначена за середньорічним курсом НБУ.
<i>Малі підприємства</i>	
Підприємства, показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом з таких критеріїв: - балансова вартість активів - до 4 мільйонів	Юридичні особи - суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких: - середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб

<i>Класифікація підприємств</i>	
<i>Відповідно до Закону «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»</i>	<i>Відповідно до Господарського кодексу України</i>
євро; - чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - до 8 мільйонів євро; - середня кількість працівників - до 50 осіб.	та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, що еквівалентна 10 мільйонам євро, яка визначена за середньорічним курсом НБУ.
<i>Середні підприємства</i>	
Підприємства, показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом з таких критеріїв: - балансова вартість активів - до 20 мільйонів євро; - чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - до 40 мільйонів євро; - середня кількість працівників - до 250 осіб.	Юридичні особи - суб'єкти господарювання, які не відповідають критеріям мікропідприємств та малих підприємств належать до суб'єктів середнього підприємництва.
<i>Великі підприємства</i>	
Підприємства, показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом з таких критеріїв: - балансова вартість активів - понад 20 мільйонів євро; - чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) - понад 40 мільйонів євро; - середня кількість працівників - понад 250 осіб.	Юридичні особи - суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) перевищує 250 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності перевищує суму, що еквівалентна 50 мільйонам євро, яка визначена за середньорічним курсом НБУ.

Джерело: побудовано на основі [43;12]

З метою визначення відповідності критеріям, які встановлені у євро, слід застосовувати офіційний курс гривні до іноземних валют (середній за період), який розраховується базуючись на курсі НБУ, що встановлювався для євро впродовж відповідного року. При цьому необхідно враховувати наступне:

1) для новоутворених підприємств під час визначення їх відповідності встановленим критеріям, застосовуються показники станом на дату складання річної фінансової звітності. Отже, у першому звітному періоді (тобто це рік з дати початку створення такого підприємства й до 31 грудня) новоутворені підприємства вперше будуть визначати, до якої категорії вони належать, базуючись на результатах своєї діяльності в такому році;

2) у випадку, коли підприємство однієї з визначених категорій за показниками річної фінансової звітності впродовж двох років підряд не відповідає встановленим критеріям, то воно відноситься до іншої категорії підприємств. Тобто, передбачена можливість автоматичного переходу підприємства з однієї категорії до іншої. Проте, такий перехід можливий лише за умови не відповідності критерію впродовж двох років (наприклад, якщо середнє підприємство відповідає критеріям малого, статус малого підприємства воно зможе отримати тільки в наступному звітному році, за умови, якщо і в цьому році будуть дотримані критерії відповідності малому підприємству за даними фінансової звітності такого року).

Для визначення місця і роді мікропідприємств в економіці України дослідимо тенденції їхнього розвитку.

Як свідчать дані Державного комітету статистики України (табл. 1.2) станом на кінець 2022 р. в Україні налічувалося 261924 діючих підприємств, з яких 246647 малих підприємств, в тому числі 206213 мікропідприємства. Дані таблиці 1.2 свідчать про те, що найбільшою у загальній кількості діючих підприємств в Україні була чисельність мікропідприємств. Впродовж аналізованого періоду, кількість мікропідприємств мала тенденцію до зростання, хоча у 2022 р. порівняно із попереднім 2021 р. їх кількість зменшилася на 98437 од., або на 31,0% . Насамперед, це пов'язано з початком війни в Україні та припиненням діяльності мікропідприємств на окупованих територіях, та територіях де ведуться бойові дії.

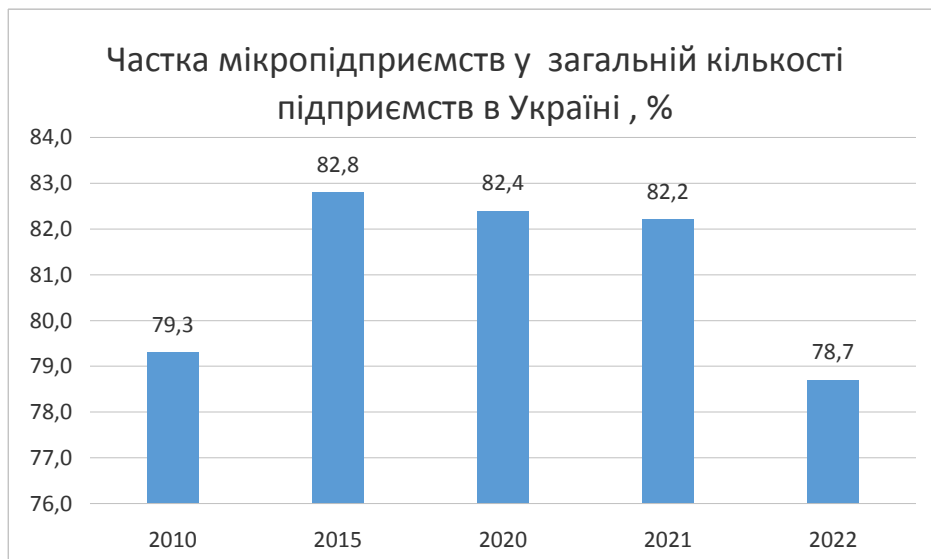
Таблиця 1.2.

Кількість діючих підприємств в Україні, за категоріями у 2010-2022 рр.

Кількість діючих підприємств за категоріями	2010 р.	2015 р.	2020 р.	2021 р.	2022 р.
Загальна кількість діючих підприємств, од	378810	343440	373822	370834	261924
великі підприємства, од	586	423	512	610	494
середні підприємства, од	20983	15203	17602	17502	14783
малі підприємства, од	357241	327814	355708	352722	246647
з них мікропідприємства, од	300445	284241	307871	304650	206213

Джерело: побудовано на основі [14]

Частка мікропідприємств у загальній кількості діючих підприємств була і залишається значною (рис 1.1.). Як бачимо, за досліджуваний період, лише у 2022 р. питома вага мікропідприємств у загальній кількості підприємств України знизилася нижче показника 2010 р. й становила 78,7%, що менше на 0,6% відповідного показника, станом на 2010 р.



Джерело: побудовано на основі [14]

Рис. 1.1. Кількість діючих суб'єктів малого та мікропідприємництва

В таблиці 1.3 наведено основні показники, що характеризують діяльність суб'єктів мікропідприємництва в Україні впродовж 2010-2022 рр. Слід зазначити, що для оцінки показників діяльності суб'єктів мікропідприємництва впродовж усього цього періоду 2022 р. не можна вважати повністю співставним з іншими періодами, оскільки тут досить суттєвий вплив має фактор війни.

Таблиця 1.3.

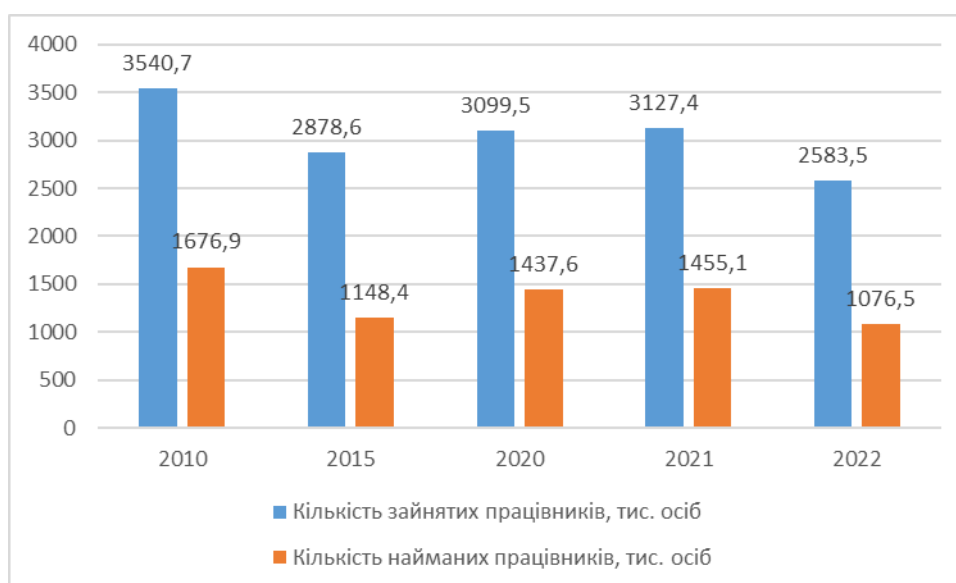
Основні показники діяльності суб'єктів мікропідприємництва

Показники	Роки				
	2010	2015	2020	2021	2022
Кількість зайнятих працівників, тис. осіб	3540,7	2878,6	3099,5	3127,4	2583,5
Кількість найманих працівників, тис. осіб	1676,9	1148,4	1437,6	1455,1	1076,5
Витрати на персонал, млн. грн		35885,3	78667,1	85521,1	68150,2
Обсяг реалізованої продукції (товарів, послуг), млн. грн	371958,4	665725,8	1652040,7	2153538,7	704033,9

Джерело: побудовано на основі [14]

Проте, що стосується таких показників, як кількість зайнятих працівників та кількість найманих працівників, простежується тенденція до їх зменшення. Кількість зайнятих працівників у суб'єктів мікропідприємництва у 2021 р. порівняно із 2010 р. зменшилася на 413,3 тис. осіб, або 11,7%, а в 2022 р. порівняно із 2021 р. на 543,9 тис. осіб, або на 17,4%. Кількість найманих працівників також порівняно із 2010 р. постійно зменшувалась: у 2021 р. порівняно із 2010 р. на 221,8 тис. осіб, або 13,2%, а в 2022 р. порівняно із 2021 р. на 378,6 тис. осіб, або на 26,0%.

Динаміку показників кількості зайнятих та кількості найманих працівників у суб'єктів мікропідприємництва продемонстровано на рис. 1.2.

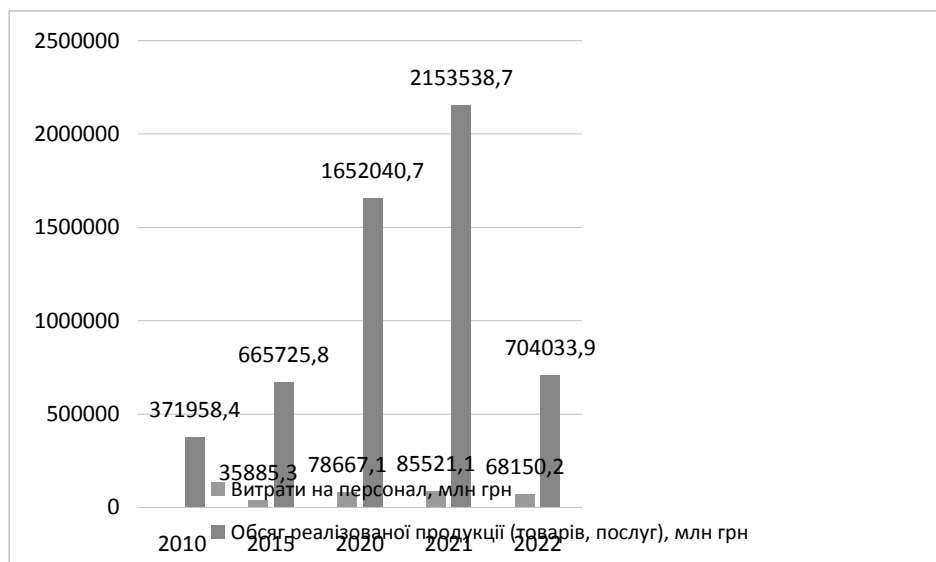


Джерело: побудовано на основі [14]

Рис. 1.2. Динаміка кількості зайнятих та найманих працівників у суб'єктів мікропідприємництва у 2010-2022 рр.

Позитивну динаміку обсягів реалізованої продукції (робіт, послуг) суб'єктів мікропідприємництва ілюструють показники, відображені на рис. 1.3. В порівнянні з 2010 р. у 2021 р. обсяг реалізованої продукції (робіт, послуг) суб'єктами мікропідприємництва збільшився на 1781580 млн. грн., або у 5,8 ризи, проте, вже під яас війни у 2022 р., порівняно з 2021 р. знизився на 1449504,8 млн. грн. або на 67,3%.

Витрати на персонал впродовж досліджуваного періоду поступово зростали, однак у 2022 р. порівняно із 2021р. їх зниження становило 17370,9 млн. грн., або 20,3% (рис. 1.3).



Джерело: побудовано на основі [14]

Рис. 1.3. Динаміка витрат на персонал та обсягів реалізованої продукції (товарів, послуг) у суб'єктів мікропідприємництва у 2010-2022 рр.

Динаміка показників, що характеризують фінансові результати діяльності мікропідприємств в Україні впродовж 2010- 2022 рр., представлені у таблиці 1.4. Як свідчить інформація, наведена у табл. 1.4., за період 2010-2020 рр. та у 2022 р. показник фінансового результату до оподаткування мав від'ємне значення. Тільки у 2021 році цей показник був позитивним (41089,3 млн. грн.)

Таблиця 1.4.

Динаміка фінансових результатів діяльності мікропідприємств до оподаткування в Україні, млн.грн. у 2010-2022 рр.

Роки	Фінансовий результат (сальдо) до оподаткування	Підприємства, які одержали прибуток		Підприємства, які одержали збиток	
		у % до загальної кількості підприємств	фінансовий результат	у % до загальної кількості підприємств	фінансовий результат
2010	-13898,9	58,4	8966,8	41,6	22865,7
2015	-57964,7	73,6	33106,0	26,4	91070,7
2020	-23486,9	70,1	60393,0	29,9	83879,9
2021	41089,3	71,2	81712,7	28,8	40623,4
2022	-68802,6	64,2	61512,2	35,8	130314,8

Джерело: побудовано на основі [14]

Від’ємне значення фінансових результатів свідчить про наявність проблем в діяльності суб’єктів мікропідприємництва. Проте, як свідчать результати аналізу, спостерігається позитивна динаміка співвідношення загальної кількості прибуткових та збиткових підприємств. Так, якщо у 2010 р. лише 58,4% мікропідприємств за результатами своєї діяльності одержали прибуток, то у 2021 р. таких підприємств вже було 71,2%. У 2022 р., навіть незважаючи на війну, кількість підприємств які генерували прибуток становила 64,2% проти 35,8% - які за результатами діяльності отримали збиток.

Досліджуючи діяльність суб’єктів мікропідприємництва за кондоном, слід зазначити, що він є базисом соціально-економічного розвитку більшості країн ЄС, «налічує близько 20 мільйонів підприємств та забезпечує роботою до 70% працездатного населення» [20]. Для висвітлення значення мікропідприємництва у деяких розвинених країнах світу розглянемо інформацію, наведену у табл. 1.5. Як бачимо, невід’ємним елементом національних економік таких країн, як Іспанія, Італія, США, Японія мікропідприємства, на які припадає близько 50% ВВП та 50-80% створених робочих місць. Отримуючи постійну підтримку з боку держави через механізм регулярного бюджетного фінансування, мікропідприємства займають чільне місце в економіці розвинених країн світу шляхом вирішення проблем безробіття, забезпечує фінансовий розвиток їх окремих регіонів.

Таблиця 1.5.

#### Роль мікропідприємництва у розвинених країнах світу

Країна	Роль в економіці
Іспанія	В сфері сільського господарства до 80% - суб’єкти мікропідприємництва, у сфері промисловості та будівництві – 25-30%
Італія	Функціонують близько 3,5 млн суб’єктів малого бізнесу та мікропідприємництва на яких працюють близько 80% всієї робочої сили. Припадає 52% ВВП країни.
США	Близько 90% суб’єктів бізнесу припадає на суб’єктів малого та мікропідприємництва. Створює близько 50% ВВП та забезпечує роботою близько 50% працездатного населення.
Японія	Субекти малого та мікропідприємництва представлені приватними підприємствами, на які припадає близько 48% загальної чисельності, сімейний бізнес складає 32%, юридичні особи – 20%. Частка малого та мікробізнесу у ВВП складає близько 55%.

Разом з тим існує чимало труднощів, з якими доводиться стикатися суб'єктам мікропідприємництва у процесі провадження фінансово-господарської діяльності (табл. 1.6).

Таблиця 1.6

Переваги і недоліки функціонування та провадження діяльності суб'єктами мікропідприємництва

Переваги	Недоліки
<p>Можливість створення та розвитку бізнесу без великого стартового капіталу</p> <p>Гнучка виробнича інфраструктура, що забезпечує динамічне реагування на зміни кон'юнктури ринку</p> <p>Швидкі темпи оборотності коштів</p> <p>Прямий контакт із споживачами, можливість швидкої адаптації до потреб ринку та зміни попиту</p> <p>Вузька спеціалізація, що дозволяє краще адаптуватися до потреб ринку та забезпечує можливості успішного функціонування на локальних ринках, за рахунок розуміння їх особливостей</p>	<p>Великі ризики провадження успішної діяльності через зміну та негативний вплив зовнішніх факторів</p> <p>Обмежені ресурси та можливості подальшого зростання діяльності</p> <p>Незначна частка освоєння ринку</p> <p>Функціонування та провадження діяльності здебільшого на локальних ринках</p> <p>Висока залежність від кон'юнктури ринку</p>

Джерело: побудовано на основі [20]

Можемо зробити висновок, що суб'єкти мікропідприємства мають значні переваги щодо організації і ведення бізнесу, порівняно із великими та середніми підприємствами, насамперед, через гнучкість виробничої структури, більш прості організаційно-управлінські зв'язки, високу мобільність, вузьку спеціалізацію видів діяльності, спрямованість на сфери діяльності, які є не вигідними для великого бізнесу, адаптивність до змінюваності кон'юнктури ринку, пристосованість щодо впровадження інноваційних технологій. Проте, не можна зневажати й наявні недоліки, притаманні мікропідприємству, зокрема: ризик «збанкрутувати» через високу конкуренцію, неможливість впровадження новітніх та інноваційних технологій через обмеженість власних фінансових ресурсів, незначні прибутки.

З урахуванням визначених переваг і недоліків функціонування суб'єктів мікропідприємництва можемо визначити наявні для них можливості та ймовірні загрози, які можуть стати на заваді ефективній діяльності (табл. 1.7).

Нестабільність конкурентного ринкового середовища у якому провадиться підприємницька діяльність породжує «ймовірність ризиків, які стають наслідками як зміни зовнішніх умов, так і поведінки суб'єктів ринку, а це у свою чергу вимагає гнучкого та швидкого орієнтування та зміну ринків збуту та організації виробництва. Такі умови можуть призводити як до падіння ділової активності, так і до її зростання, тому діяльність суб'єктів мікропідприємництва є більш чутливою до циклічних коливань, які позначаються й на рівні їх розвитку» [20].

Таблиця 1.7

Можливості і загрози функціонування та провадження діяльності суб'єктами мікропідприємництва

Можливості	Загрози
Можливість подальшого зростання до рівня суб'єкта малого та середнього підприємництва Можливості модернізації в процесі перебудови виробничої структури Міцні позиції на зайнятому ринку Можливості залучення незайнятих ресурсів неформальних ринків	Обмеженість фінансових ресурсів Висока конкуренція, що може призвести до втрати позиції на ринку та ризику банкрутства

Джерело: побудовано на основі [20]

Таким чином, задля усунення або послаблення впливу негативних зовнішніх факторів на діяльність суб'єктів мікропідприємництва для них має бути забезпечена належна державна підтримка, яка має бути закладена в механізм удосконалення державної політики економічного розвитку.

1.2. Теоретичні основи організації і методики бухгалтерського обліку діяльності суб'єктів мікропідприємництва

Організація бухгалтерського обліку суб'єктів мікропідприємництва залежать від особливостей їх функціонування з точки зору нормативного регламентування діяльності та інформаційних запитів користувачів облікової інформації.

Для суб'єктів мікропідприємництва передбачена можливість формування системи бухгалтерського обліку на основі:

- використання різноманітних форм та систем бухгалтерського обліку задля забезпечення організації облікового процесу з різним ступенем деталізації й узагальнення інформації, спрямованої на задоволення інформаційних потреб менеджменту та зовнішніх користувачів;

- організації процесу бухгалтерського обліку на основі використання плану рахунків або без його використання задля спрощення облікового процесу та зменшення фінансових і трудових витрат;

- прийняття рішень щодо застосування відповідної форми організації обліку витрат та способу відображення витрат в системі рахунків бухгалтерського обліку в залежності від ступеня корисності й необхідності такої інформації;

- використання для ведення обліку штату бухгалтерської служби або залучення бухгалтера зі сторони для організації облікового процесу задля формування необхідного обсягу облікової інформації з урахуванням наявних ресурсних обмежень суб'єктів мікропідприємництва;

- застосування національних положень або міжнародних стандартів бухгалтерського обліку задля розкриття інформації про результати діяльності у фінансовій звітності.

Формування цілісної системи бухгалтерського обліку суб'єктів мікропідприємництва, враховуючи наявні альтернативні варіанти вибору елементів організації обліку вимагає їх дослідження та визначення класифікації основних елементів системи бухгалтерського обліку за такими ознаками:

- побудова системи бухгалтерського обліку;
- форма бухгалтерського обліку;
- побудова системи оподаткування;
- форма оподаткування ПДВ;
- склад облікових реєстрів;
- застосування плану рахунків бухгалтерського обліку;
- форма фінансової звітності;

- система організації обліку витрат;
- структура бухгалтерської служби.

Розглянемо зазначені елементи організації бухгалтерського обліку в межах визначених класифікаційних ознак більш детально.

Бухгалтерський облік суб'єктів мікропідприємництва ґрунтується на єдиних методологічних засадах бухгалтерського обліку, визначених на законодавчому рівні, що обумовлюється наявністю єдиного підходу щодо визначення об'єктів бухгалтерського обліку, його предмету, функцій та завдань.

Визначальні правові засади регулювання, організації та ведення бухгалтерського обліку й складання фінансової звітності для суб'єктів господарювання різних галузей, сфер діяльності та розмірів у тому числі й для суб'єктів мікропідприємництва регламентуються Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [43].

Організація процесів бухгалтерського обліку повинна виходити з його основної мети: «надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства» (ст. 3 Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні») [43]. За необхідності формування більшого обсягу облікової інформації для задоволення інформаційних потреб системи управління та зовнішніх користувачів суб'єкти мікропідприємництва можуть використовувати загальну систему бухгалтерського обліку.

Базуючись на положеннях чинного законодавства суб'єкти мікропідприємництва можуть застосовувати такі системи бухгалтерського обліку:

- загальну систему бухгалтерського обліку;
- спрощену систему бухгалтерського обліку.

Важливим організаційним питанням бухгалтерського обліку є питання щодо вибору форми бухгалтерського обліку, яка спрямована на відображення технології облікового процесу й передбачає певне групування господарських операцій й дотримання чітко встановленої послідовності їх відображення, порядок здійснення записів в облікових регістрах (синтетичного та аналітичного

обліку) та враховує специфічні особливості діяльності суб'єктів мікропідприємництва.

Під час вибору форми організації бухгалтерського обліку необхідно враховувати особливості діяльності підприємства, а саме: розмір підприємства; мету діяльності; інформаційні потреби та запити внутрішніх і зовнішніх користувачів.

Ніні суб'єктами мікропідприємництва можуть застосовуватися форми ведення бухгалтерського обліку, які передбачають використання реєстрів обліку, що мають відмінності як у своєму складі, так і у формі відображення інформації:

- загальна (журнально-ордерна) форма бухгалтерського обліку;
- проста форма бухгалтерського обліку;
- спрощена форму бухгалтерського обліку.

Використання спрощеної форми бухгалтерського обліку надає можливості скоротити обсяги роботи бухгалтерської служби, а відповідно при її використанні не потрібен великий штат бухгалтерії, достатньо одного бухгалтера, або ведення бухгалтерського обліку може здійснюватися й безпосередньо керівником (власником) підприємства.

1. Загальна (журнально-ордерна) форма бухгалтерського обліку. Ця форма ведення обліку ґрунтується на використанні певних журналів, у яких акумулюються та систематизуються дані з первинних документів. В журналах вказуються коди (шифри) та назва кореспондуючих рахунків за господарськими операціями, які підлягають відображенню у цих журналах. Журнали відкриваються на окремий синтетичний рахунок чи певну групу синтетичних рахунків кожен місяць.

При використанні журнально-ордерної форми обліку крім журналів обов'язковим є складання відомостей, Головної книги, окремих таблиць для висвітлення аналітичних даних, аркушів-розшифровок, бухгалтерських довідок тощо.

У відомостях та аркушах-розшифровках здійснюється попереднє накопичення, групування та узагальнення даних, отриманих із первинних

документів, тобто вони призначені для ведення аналітичного обліку. Бухгалтерські довідки формуються у випадку, коли необхідно здійснити виправлення помилок, які були допущені у минулих звітних періодах.

З метою узагальнення записів, що були здійснені у журналах, а також для проведення взаємної перевірки облікових записів за відповідними рахунками бухгалтерського обліку складається Головна книга. Головна книга призначена для щомісячного перенесення підсумків облікових даних із журналів за відповідним синтетичним рахунком, для якого в головній книзі виділяється окремий аркуш. Тобто окремий аркуш в Головній книзі відводиться для окремого синтетичного рахунка бухгалтерського обліку. Облікова інформація з Головної книги є основою для складання фінансової звітності підприємства.

Порядок ведення обліку при використанні загальної – журнально-ордерної форми обліку наведено на рис. 1.4.

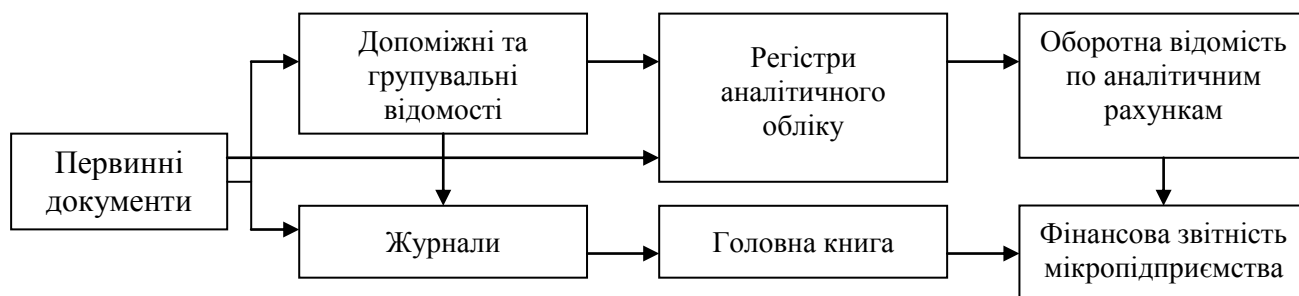


Рис. 1.4. Процес ведення бухгалтерського обліку з використанням загальної (журнальної) форми обліку

2. Проста форма бухгалтерського обліку. Її застосування передбачає використання Журналу обліку господарських операцій, записи в якому здійснюються на основі первинних та зведених облікових документів, різних відомостей, наприклад, відомостей нарахування амортизації, відомостей нарахування заробітної плати з відображенням відповідної суми господарської операції на рахунках бухгалтерського обліку. Журнал обліку господарських операцій складається щомісячно.

Для ведення аналітичного обліку розрахунків з оплати праці, розрахунків із різними дебіторами та кредиторами суб'єктами мікропідприємництва може застосовуватися Відомість 3-м, підсумкові дані із якої переносяться до Журналу обліку господарських операцій з відповідним позначенням у графі 3 «Відомість 3-м».

Схематично процес ведення бухгалтерського обліку з використанням простої форми обліку відображено на рис. 1.5.

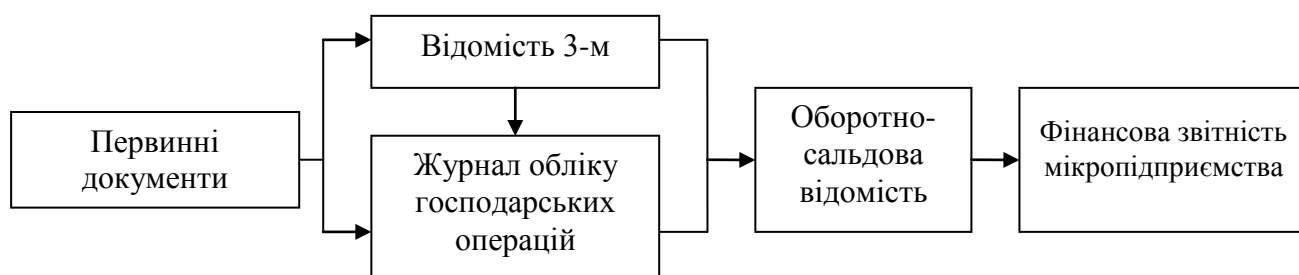


Рис. 1.5. Процес ведення бухгалтерського обліку з використанням простої форми обліку

3. Спрощена форма бухгалтерського обліку передбачає узагальнення інформації про господарські операції, що здійснюються суб'єктами мікропідприємництва у регістрах бухгалтерського обліку, які рекомендовані для малих підприємств (наказ Міністерства фінансів України від 25.06.2003 р. № 422 «Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку» [47]). Слід зазначити, що виокремлення групи мікропідприємств зі складу малих підприємств, починаючи з 2011 р. не вплинуло на організацію бухгалтерського обліку таких підприємств, тобто суб'єкти мікропідприємництва також застосовують спрощену форму бухгалтерського обліку.

Основними регістрами бухгалтерського обліку, ведення яких передбачено за умови використання спрощеної форми бухгалтерського обліку є: «відомість 1-м (облік готівки та грошових документів; облік грошових коштів та їх еквівалентів); відомість 2-м (облік запасів); відомість 3-м (облік розрахунків з дебіторами і кредиторами за податками і платежами, довгострокових зобов'язань і доходів майбутніх періодів; облік розрахунків з оплати праці); відомість 4-м (облік

необоротних активів та амортизації; облік капітальних і фінансових інвестицій та інших необоротних активів); відомість 5-м (облік витрат; облік витрат на виробництво; облік доходів і фінансових результатів; облік власного капіталу, витрат майбутніх періодів, забезпечень майбутніх витрат і платежів); сальдово-оборотна відомість (для узагальнення даних по всім рахункам спрощеного Плану рахунків, які використовуються для відображення господарських операцій)» [47].

Більш детальна характеристика облікових реєстрів, що застосовуються під час використання спрощеної форми обліку наведена у табл. 1.8.

Таблиця 1.8.

Склад та характеристика реєстрів бухгалтерського обліку, які застосовуються при використанні спрощеної форми обліку

Регістри бухгалтерського обліку	Складові реєстри	Рахунки спрощеного Плану рахунків
Відомість 1-м	Розділ I. Облік готівки і грошових документів	30 «Готівка»
	Розділ II. Облік грошових коштів та їх еквівалентів	31 «Рахунки в банках»
Відомість 2-м	Облік запасів	20 «Виробничі запаси» 26 «Готова продукція»
Відомість 3-м	Розділ I. Облік розрахунків з дебіторами і кредиторами за податками й платежами, довгострокових зобов'язань і доходів майбутніх періодів	37 «Розрахунки з різними дебіторами» 55 «Інші довгострокові зобов'язання» 64 «Розрахунки за податками і платежами» 68 «Розрахунки за іншими операціями» 69 «Доходи майбутніх періодів»
	Розділ II. Облік розрахунків з оплати праці	66 «Розрахунки з оплати праці»
Відомість 4-м	Розділ I. Облік необоротних активів та амортизації (зносу)	10 «Основні засоби» 13 «Знос необоротних активів»
	Розділ II. Облік капітальних і фінансових інвестицій та інших необоротних активів	14 «Довгострокові фінансові інвестиції» 15 «Капітальні інвестиції» 18 «Інші необоротні активи» 35 «Поточні фінансові інвестиції»
Відомість 5-м	Розділ I. Облік витрат	84 «Інші операційні витрати» 85 «Інші затрати»
	Розділ II. Облік витрат на виробництво	23 «Виробництво»
	Розділ III. Облік доходів і фінансових результатів	44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» 70 «Дохід від реалізації» 79 «Фінансові результати»
	Розділ IV. Облік власного капіталу, витрат майбутніх періодів, забезпечень майбутніх витрат і платежів	39 «Витрати майбутніх періодів» 40 «Власний капітал» 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів»
Оборотно-сальдова відомість		Всі рахунки спрощеного Плану рахунків

Записи у відомостях повинні бути співставні з відповідними даними первинних і зведених документів, на підставі яких були зроблені такі записи. Підсумкові записи із відомостей переносяться в оборотно-сальдову відомість, яка слугує документом, у якому узагальнюються дані регістрів бухгалтерського обліку в розрізі кожного рахунку, за яким здійснювалися записи впродовж звітного місяця.

Схематично процес ведення бухгалтерського обліку з використанням спрощеної форми обліку відображено на рис. 1.6.

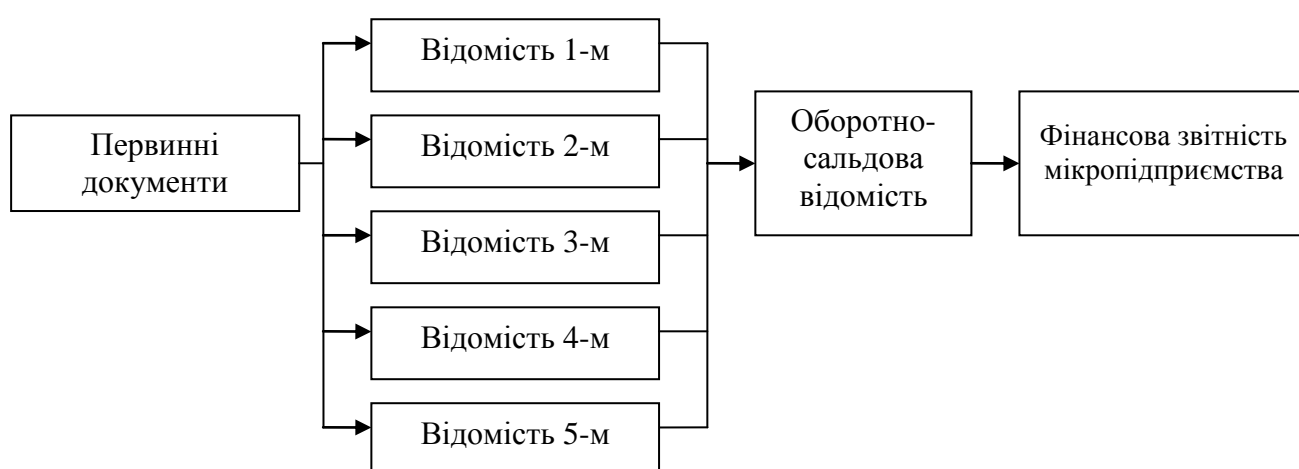


Рис. 1.6. Процес ведення бухгалтерського обліку з використанням спрощеної форми обліку

Для відображення госопдрських операцій в системі рахунків бухгалтерського обліку суб'єкти мікропідприємництва за власним бажанням можуть використовувати або загальний План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань, господарських операцій підприємств і організацій [35] або спрощений План рахунків бухгалтерського обліку [59]. Вибір того чи іншого плану рахунків має бути документально зафіксований у розпорядчому документі суб'єкта підприємницької діяльності, яким регламентуються положення його облікової політики.

Спрощений План рахунків суб'єкти мікропідприємництва можуть застосовувати у разі складання ними фінансової звітності у відповідності до НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність», затвердженого наказом

Міністерства фінансів України від 25 лютого 2000 року № 39 [30]. З метою деталізації даних про господарську діяльність суб'єктом мікропідприємництва можуть відкриватися аналітичні рахунки, виходячи з їх призначення та інформаційних потреб управління.

Узагальнена схема організації бухгалтерського обліку при простій та спрощеній формі обліку в Україні наведена на рис. 1.7.

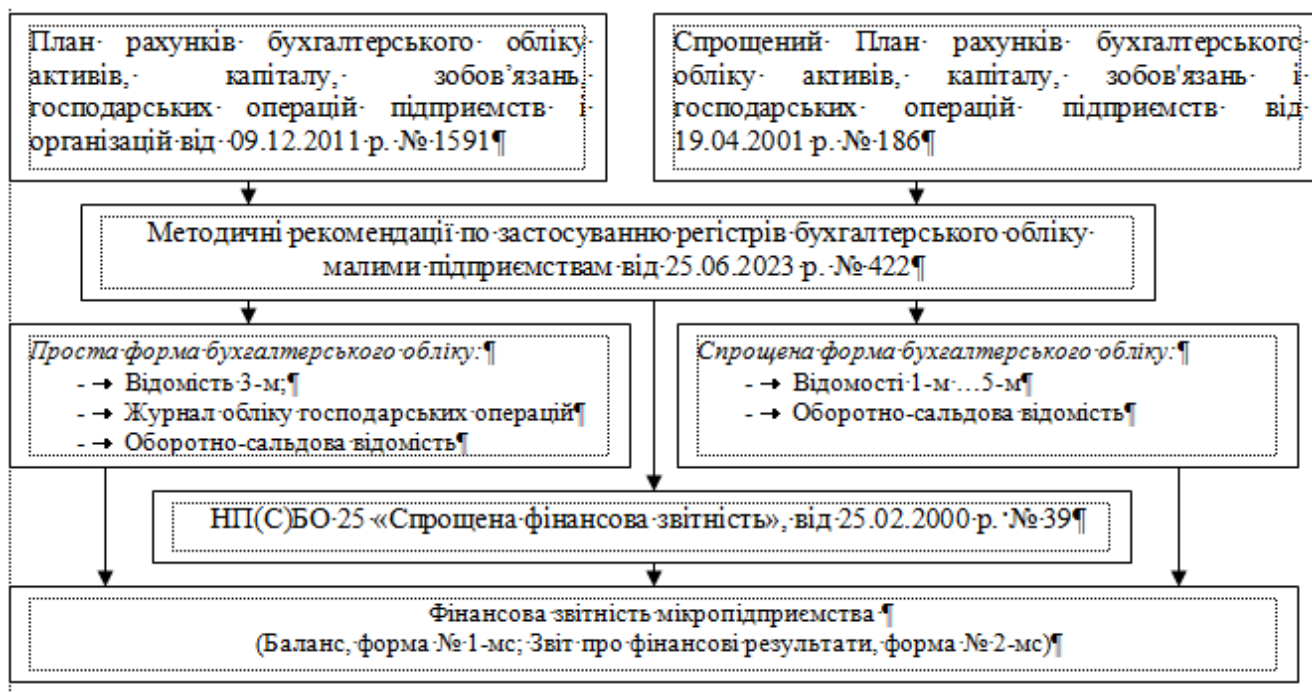


Рис. 1.7. Організація облікового процесу при простій і спрощеній формі бухгалтерського обліку

Для відображення результатів фінансово-господарської діяльності суб'єкти мікропідприємництва складають та подають фінансову звітність, ґрунтуючись на положеннях НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [30].

Фінансова звітність складається із двох форм: Балансу (форма № 1-мс) і Звіту про фінансові результати (форма № 2-мс). Показники в цих звітах наводяться у тисячах гривень з одним десятковим знаком [30].

Форми фінансової звітності для мікропідприємств, на відміну від звичайних форм фінансової звітності, мають значно меншу кількість показників, оскільки проведено їх скорочення шляхом поєднання декількох статей стандартного звіту в одну. Коди рядків у спрощеній і повній фінансовій звітності є ідентичними.

Фінансова звітність для мікропідприємств складається «за підсумками діяльності мікропідприємства за I квартал, I півріччя, 9 місяців та рік й подається не пізніше 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом - щодо квартальної звітності й не пізніше 28 лютого – наступного за звітним роком, щодо річної звітності» [48].

Фінансова звітність суб'єктів мікропідприємництва, відповідно до Порядку подання фінансової звітності [48], подається до «державних органів статистики, трудовим колективам на їхню вимогу, власникам (засновникам) відповідно до установчих документів, а також згідно із законодавством – іншим органам та користувачам» [48]. Обовязковою умовою перед складанням річної фінансової звітності є проведення інвентаризації активів і зобов'язань підприємства.

Дослідження чинного механізму застосування спрощеної форми організації бухгалтерського обліку у відповідності з чинним законодавством дозволяє визначити наступні особливості:

1. Спрощена форма бухгалтерського обліку використовується для окремої категорії суб'єктів підприємництва, які відносяться до малих підприємств та мікропідприємств, відповідно до норм Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [43].

2. Класифікація мікропідприємств відповідно до норм Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Господарського кодексу України має суттєві відмінності та не взаємоузгоджена з критеріями підприємств, щодо яких може застосовуватися спрощена форма бухгалтерського обліку.

3. Для суб'єктів мікропідприємництва не передбачені особливі умови організації бухгалтерського обліку порівняно із суб'єктами малого підприємництва, тобто, застосовуються вимоги, які визначені для суб'єктів малого підприємництва.

4. Обрана форма організації бухгалтерського обліку здійснює вплив на процеси систематизації та ступінь розкриття інформації в системі бухгалтерського обліку та її висвітлення у показниках фінансової звітності.

Наявність альтернативних варіантів вибору форм бухгалтерського обліку для суб'єктів мікропідприємництва надає можливості вибору найбільш ефективної форми організації обліку з урахуванням вимоги дотримання необхідного рівня інформаційного забезпечення системи управління, наявних матеріальних та фінансових можливостей підприємства.

В сучасних умовах в організації облікового процесу суб'єктів мікропідприємництва переважають автоматизовані форми обробки інформації, що дозволяють підвищити ступень її оперативності та ревалентності.

Процеси систематизації інформації про господарські операції в облікових регістрах суб'єктів мікропідприємництва мають відповідати таким основним вимогам:

1. Нагромадження та систематизація інформації в регістрах бухгалтерського обліку має здійснюватися на основі дотримання єдиної методологічної основи, що встановлена на законодавчому рівні.

2. Обов'язковим є розкриття у фінансовій звітності інформації про необоротні і оборотні активи, власний капітал, довгострокові та поточні зобов'язання, доходи, витрати та чистий прибуток (збиток).

3. Відображення господарських операцій в регістрах бухгалтерського обліку має здійснюватися на основі даних первинних документів, які є підтвердженням здійснюваної господарської діяльності.

4. Рівень деталізації облікової інформації повинен відповідати вимогам користувачів та забезпечувати формування достатнього обсягу інформації у розрізі показників, необхідних для здійснення управління та контролю з врахуванням специфіки діяльності суб'єктів мікропідприємництва.

5. Дані синтетичного та аналітичного обліку повинні бути взаємоузгодженими, між ними має бути інформаційний взаємозв'язок та забезпечена відповідність даних.

6. Узагальнення інформації в регістрах бухгалтерського обліку має відповідати встановленим вимогам щодо розкриття інформації у фінансовій

звітності за основними показниками: активи, капітал, зобов'язання, доходи, витрати, прибуток (збиток).

Таким чином, особливості організації бухгалтерського обліку суб'єктів мікропідприємництва залежать від:

- обраної форми організації бухгалтерського обліку (залежно від здійснюваної діяльності може бути обрана загальна, проста або спрощена форма бухгалтерського обліку й відповідно на цій основі складається загальна або спрощена фінансова звітність);

- порядку використання Плану рахунків (мають право обирати як загальний, так і спрощений План рахунків бухгалтерського обліку, проте це залежить від обраної форми організації обліку).

- використання певних первинних документів для підтвердження здійснюваних господарських операцій та підстави для відображення цих господарських операцій в регістрах бухгалтерського обліку.

### 1.3. Порядок оподаткування діяльності суб'єктів мікропідприємництва в Україні, його нормативно-правове забезпечення

Згідно Податковому кодексу України, суб'єктами мікропідприємництва може бути обраний один із двох можливих варіантів оподаткування: загальна система оподаткування або спрощена система оподаткування [37].

Загальна система оподаткування характеризується більш складним механізмом обчислення податків, більшою кількістю податків, які підлягають сплаті, більш складною податковою звітністю та вищим податковим навантаженням. Однак, загальна система оподаткування має й переваги, основними з яких є відсутність обмежень за видами проваджуваної діяльності та кількості працівників, можливість працювати за бартерними контрактами й багато іншого. Крім того, оподаткуванню підлягає прибуток суб'єкта

підприємницької діяльності, а не дохід, як під час використання спрощеної системи оподаткування.

Враховуючи, що більшість суб'єктів мікропідприємництва для оподаткування результатів своєї діяльності використовують спрощену систему оподаткування, зупинемося на її більш детальній характеристиці.

Спрощена система оподаткування, обліку та звітності в Україні була запроваджена починаючи з 1999 р. Її характерною особливістю є те, що суб'єкти підприємницької діяльності сплачують єдиний податок, який заміняє деякі інші податки та збори, такі як: «податок на прибуток підприємств; податок на додану вартість; податку на майно в частині земельного податку за земельні ділянки, що використовуються для провадження господарської діяльності» [37] .

Єдиний податок передбачає спрощений механізм нарахування, а це дозволяє його платникам зменшувати витрати, пов'язані із веденням обліку та поданням податкової звітності. Порівняльна характеристика загальної та спрощеної систем оподаткування наведено на рис. 1.8.



Рис. 1.8. Переваги та недоліки загальної та спрощеної систем оподаткування

З моменту свого запровадження, спрощена система оподаткування зазнавала суттєвих змін, як щодо: переліку податків, які не підлягали сплаті

платником єдиного податку; ставок податку, порядку його справляння та критеріїв, яким мав відповідати платник єдиного податку.

Як зазначено у п. 2. ст. 291 Податкового кодексу України (ПКУ) «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 ПКУ, з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності» [37]. При цьому «юридична особа чи фізична особа - підприємець може самостійно обрати спрощену систему оподаткування, якщо така особа відповідає вимогам, встановленим ПКУ, та реєструється платником єдиного податку в порядку, визначеному ПКУ» [37].

Суб'єкти підприємницької діяльності, які можуть скористатися правом на застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, поділяються на чотири групи платників єдиного податку:

Перша група. До цієї групи відносяться «фізичні особи - підприємці, які не використовують працю найманих осіб, здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню і обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року» [37].

Друга група. Ця група включає «фізичних осіб - підприємців, які здійснюють господарську діяльність з 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 з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб; обсяг доходу не перевищує 834 розміри мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року» [37].

Третя група. Ця група включає «фізичних осіб - підприємців, які не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, не обмежена, та юридичних осіб - суб'єктів господарювання будь-якої організаційно-правової форми, у яких протягом календарного року обсяг доходу не перевищує 1167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року; електронних резидентів (е-резидентів), які зареєструвалися як фізичні особи - підприємці, здійснюють господарську діяльність з надання послуг, виробництва та/або продажу товарів виключно на користь нерезидентів України, за умови що протягом календарного року вони відповідають сукупності таких критеріїв: не використовують працю найманих осіб - громадян або резидентів України; не отримують доходи з джерелом походження з України, крім пасивних доходів; обсяг доходу не перевищує 1167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року» [37].

Четверта група. Це особлива група платників єдиного податку, яка включає виключно сільськогосподарських товаровиробників: «юридичних осіб незалежно від організаційно-правової форми, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків; фізичних осіб - підприємців, які провадять діяльність виключно в межах фермерського господарства, зареєстрованого відповідно до Закону України "Про фермерське господарство", за умови виконання сукупності таких вимог: здійснюють виключно вирощування, відгодовування сільськогосподарської продукції, збирання, вилов, переробку такої власновирощеної або відгодованої продукції та її продаж; провадять господарську діяльність (крім постачання) за місцем податкової адреси; не використовують працю найманих осіб; членами фермерського господарства такої фізичної особи є лише члени її сім'ї у визначенні частини другої статті 3 Сімейного кодексу України; площа сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду у власності та/або користуванні членів фермерського господарства становить не менше 0,5 гектара, але не більше 20 гектарів сукупно» [37].

Узагальнені підходи щодо визначених критеріїв відповідності платникам першої-третьої групи єдиного податку та умови його справляння наведені у табл. 1.9.

Таблиця 1.9.

Критерії та умови справляння єдиного податку першої-третьої групи.

Критерії та елементи ЄП	Групи платників ЄП		
	ФОП-1 група	ФОП-2 група	ФОП і юридичні особи-3 група
Обмеження за обсягами діяльності	167 мінімальних заробітних плат (1118900 грн.)	834 мінімальних заробітних плат (5587800 грн.)	1167 мінімальних заробітних плат (7818900 грн.)
Дозволені види діяльності	- роздрібний продаж на ринках з торгових місць; - надання побутових послуг населенню за переліком п. 291.7 ПКУ	- послуги платника ЄП; - послуги населенню; - виробництво та/або продаж товарів; - діяльність у сфері ресторанного господарства, крім заборонених видів (пп. 291.4, 291.5 ПКУ)	усі, крім заборонених видів (п. 291.5 ПКУ)
Обмеження за кількістю працівників, осіб	0	≤10	не встановлено
Ставки податку	не >10% прожиткового мінімуму (268,40 грн./місяць)*	не >20% мінімальної заробітної плати (1340,00 грн./місяць)*	3% (платник ПДВ); 5% (неплатник ПДВ)
Звітний період	рік	рік	квартал
* - для розрахунку значення мінімальної заробітної плати прийнято на рівні 6700,00 грн., а прожиткового мінімуму – 2684,00 грн.			

Таким чином, умови застосування єдиного податку третьої групи відрізняється від першої та другої груп у такому:

- платниками третьої групи єдиного податку можуть бути як юридичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності, так і фізичні особи – підприємці;
- сума податку на третій групі безпосередньо залежить від розміру отриманого доходу, у той час, як у першій та другій групах ця сума є фіксованою. Тобто, чим більший розмір доходу, тим більшу суми податку потрібно заплатити;
- третя група передбачає більше дозволених видів діяльності, порівняно з першою та другою групами.

Порівняльна характеристика третьої групи єдиного податку та її переваги і недоліки узагальнено у табл. 1.10.

Таблиця 1.10.

Переваги та недоліки справляння єдиного податку третьої групи

Єдиний податок третьої групи	
Переваги	Недоліки
1. Наявна можливість самостійного вибору ставки податку: 3% або 5%. 2. Можливість бути неплатником ПДВ з обсягом діяльності до 7 818900 грн за умови застосування ставки єдиного податку 5%. 3. Звільнення від сплати податку на майно в частині земельного податку за земельні ділянки, що використовуються для провадження господарської діяльності. 4. Можливість ведення спрощеного бухгалтерського обліку та складання спрощеної фінансової звітності	1. Зростання обсягів доходу спричиняє зростання розміру податку. 2. Неможливість здійснення розрахунків за бартером, використання векселів, здійснення взаємозаліків. 3. Втрата пільги щодо звільнення від сплати земельного податку, у випадку коли такі земельні ділянки здаються в оренду, найм або позичку. 4. Податок має бути нарахований і сплачений незважаючи на результати діяльності. Якщо діяльність збиткова, податок все одно має бути сплачений, оскільки оподатковується не прибуток, а дохід. 5. Встановлені обмеження щодо продажу підакцизних товарів. 6. Наявні обмеження щодо видів проваджуваної діяльності

Що стосується визначення доходу юридичної особи - платника єдиного податку третьої групи, слід зазначити, що до суми доходу не включають: «дивіденди, отримані від інших платників податків; поворотну фінансову допомогу в межах 12 місяців; повернення авансу» [37].

При цьому доходом вважається: «аванс за продукцію, товари, роботи, послуги у тому звітному періоді, в якому він був отриманий; дохід від продажу основних засобів, які були в експлуатації до 12 місяців (якщо строк більший, то тоді до доходу включається різниця між доходом та залишковою вартістю); вартість товарів (робіт, послуг), безплатно отриманих протягом звітного періоду (датою отримання доходу є дата підписання платником єдиного податку акта приймання-передачі безплатно отриманих товарів (робіт, послуг)); сума поворотної фінансової допомоги, яка отримана та неповернена протягом 12 календарних місяців; проценти, отримані від банку за користування коштами на

рахунках єдинника; додатна курсова різниця, що виникає при перерахуванні залишків іноземної валюти на поточних рахунках за правилами бухобліку» [37].

Датою визнання доходу у платника єдиного податку для цілей оподаткування «є дата надходження грошових коштів» [37].

Крім того, для платника єдиного податку третьої групи – юридичної особи доходом вважається: «сума кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності; сума кредиторської заборгованості, що списана внаслідок ліквідації кредиторської заборгованості, тобто до того, як закінчився строк позовної давності» [37]. Виходячи зі зазначеного, визнання доходу від списання кредиторської заборгованості стосується тільки юридичних осіб, оскільки податківцями згадуються норми НП(С)БО 15 «Дохід» [28] та НП(С)БО 11 «Зобов'язання», якими регламентується бухгалтерський облік виключно юридичних осіб, а до фізосіб ці нормативні акти не застосуються.

Однією із переваг застосування єдиного податку третьої групи для юридичних осіб є можливість ведення спрощеного бухгалтерського обліку. Така можливість надана відповідно до п. 44.2 та п. 44.3 ПКУ. З урахуванням цього регламентація обліку здійснюється відповідно до НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [30]. Спрощеність обліку полягає у наступному: «можливість скласти спрощену фінансову звітність у складі лише балансу та звіту про фінансові результати за формами 1-мс та 2-мс; не здійснювати нарахування забезпечень, наприклад, забезпечення оплати відпусток; не проводити дисконтування довгострокової дебіторської заборгованості; не проводити переоцінку основних засобів; не нараховувати резерв сумнівних боргів» [30].

Проте, застосування спрощеного обліку не є обов'язком платника єдиного податку третьої групи, за бажанням він може вести бухгалтерський облік за загальними правилами й скласти звичайну фінзвітність відповідно до НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [27].

Щодо заборонених видів діяльності, то слід сказати, що для третьої групи єдиного податку (як 3%, так 5%) визначені лише загальні заборони, які

стосуються всіх груп єдиного податку, спеціальних заборон по-суті немає (табл. 1.11).

Таблиця 1.11

Перелік заборонених видів діяльності для платників єдиного податку третьої групи

Заборонені види діяльності (3% та 5%) <sup>о</sup>	
Для фізичних осіб-підприємців <sup>о</sup>	Для юридичних осіб-суб'єктів підприємницької діяльності <sup>о</sup>
Не можуть здійснюватися: <sup>¶</sup> технічні випробування та дослідження; <sup>¶</sup> діяльність у сфері аудиту; <sup>¶</sup> надавання в оренду земельних ділянок, загальна площа яких перевищує 0,2...га, житлових приміщень та/або їхньої частини, загальна площа яких перевищує 400...кв. метрів, нежитлових приміщень (споруд, будівель) та/або їхньої частини, загальна площа яких перевищує 900 кв. метрів. <sup>о</sup>	Не можуть бути платниками: <sup>¶</sup> 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; <sup>¶</sup> суб'єкти господарювання, у статутному капіталі яких сукупність часток, що належать юрособам, які не є платниками ЄП $\geq 25\%$ . <sup>¶</sup> <sup>о</sup>
Для усіх юридичних та фізичних осіб заборонено <sup>о</sup>	
азартні ігри, лотереї (крім їхнього розповсюдження), тоталізатори; <sup>¶</sup> обмін інвалюти; <sup>¶</sup> виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів (крім роздрібних продажів паливно-мастильних матеріалів до 20 л; пива і столових вин). Наприклад, заборонений продаж тютюнових і лікєро-горітчанних виробів. Виняток – роздрібний продаж столового вина, роздрібний продаж пива (за наявності ліцензії та РРО), будь-який продаж безалкогольного пива (лист ДФС від 15.11.2016 № 24600/6/99-95-42-01-1); <sup>¶</sup> видобуток, реалізація корисних копалин загальнодержавного значення, у т.ч. підземної води. Виняток – видобуток, реалізація корисних копалин місцевого значення, наприклад бішофіт, вапняк, гіпс, крейда, пісок, суглинок, супісок, гажка, сапропель та ін. за переліком з постанови Кабміну від 12.12.1994 р. № 827. Ще один виняток – торгівля корисними копалинами (загальнодержавного і місцевого значення), якщо вони придбані у інших суб'єктів господарювання (роз'яснення ДПС 107.01.02-31Р); <sup>¶</sup> видобуток, виробництво та продаж ювелірних виробів з дорогоцінних металів та каміння (виняток – 3 група ЄП зі ставкою 5%, вони можуть, п. 293.3 ПК); <sup>¶</sup> брокерська діяльність та у сфері фінансового посередництва, реєстрація цінних паперів; <sup>¶</sup> діяльність з управління підприємствами; <sup>¶</sup> діяльність з надання послуг зв'язку, пошти (крім кур'єрської доставки); <sup>¶</sup> діяльність з організації та проведення гастрольних <sup>о</sup> заходів; <sup>¶</sup> діяльність з продажу предметів мистецтва та антикваріату, діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату; <sup>¶</sup> нерезиденти; <sup>¶</sup> брокерська діяльність у сфері страхування (перестраховання). <sup>¶</sup> Не можуть бути платниками ЄП платники податків, які на день подання заяви про реєстрацію платником ЄП мають податковий борг, окрім безнадійного податкового боргу, що виник внаслідок дій обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин) <sup>о</sup>	

З початком повномасштабного вторгнення росії в Україну Парламентом було увалено та внесено ряд суттєвих змін до податкового законодавства, що передбачали значне послаблення оподаткування для бізнесу й були спрямовані на стабілізацію економіки у воєнний час. Так, зміни до Податкового кодексу України (ПКУ) були внесені Законами України:

- «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану» від 15 березня 2022 року № 2120-IX [44];

- «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного стану» від 24 березня 2022 року № 2142-IX [45];

- «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану» від 01 квітня 2022 року № 2173-IX [46].

Як наслідок, розділ XX ПКУ «Перехідні положення» підрозділ 8 було доповнено пунктом 9, в якому зазначено, що з 1 квітня 2022 року до припинення або скасування воєнного, надзвичайного стану на території України, але не пізніше, ніж до 1 серпня 2023 р. положення розділу XIV «Спеціальні податкові режими» ПКУ застосовуються з урахуванням таких особливостей [37]:

1. платники єдиного податку першої та другої групи – фізичні особи – підприємці мають право не сплачувати податок;

2. платниками єдиного податку третьої групи можуть бути: фізичні особи – підприємці та юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми. При цьому обмеження щодо граничного обсягу доходу та кількості осіб, що перебувають з такими платниками податку в трудових відносинах скасовуються. Отже, суб'єкти підприємницької діяльності, які відносилися до категорії «великих», отримали можливість перейти на сплату єдиного податку третьої групи;

3. ставка єдиного податку третьої групи знижена з 5% доходу до 2% (суб'єкти великого бізнесу отримали можливість замість податку на прибуток за ставкою 18%, сплачувати єдиний податок за ставкою 2%);

4. звітний період для платників єдиного податку третьої групи змінено з календарного кварталу на календарний місяць. Відтак, податкова декларація платника єдиного податку мала подаватися до контролюючого органу у строки, встановлені для місячного податкового (звітного) періоду. Сума податкового

зобов'язання, зазначена платником податку в поданій ним податковій декларації, підлягала сплаті впродовж 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого для подання податкової декларації.

Проте, на сплату єдиного податку третьої групи, без урахування обмежень, які визначені п. 291.5 ст. 291 ПКУ не мали можливість перейти:

1) «суб'єкти господарювання (юридичні особи та фізичні особи – підприємці), які здійснювали: діяльність з організації, проведення азартних ігор, лотерей (крім розповсюдження лотерей), парі (букмекерське парі, парі тоталізатора); обмін іноземної валюти; виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів (крім роздрібного продажу паливно-мастильних матеріалів в ємностях до 20 літрів, імпорту автомобілів легкових, кузовів до них, причепів та напівпричепів, мотоциклів, транспортних засобів, призначених для перевезення 10 осіб і більше, транспортних засобів для перевезення вантажів та діяльності фізичних осіб, пов'язаної з роздрібною торгівлю підакцизними товарами); видобуток, реалізацію корисних копалин» [37];

2) «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» [37];

3) «представництва, філії, відділення та інші відокремлені підрозділи юридичної особи, яка не є платником єдиного податку» [37];

4) «фізичні та юридичні особи – нерезиденти» [37].

Більш наглядно основні критерії та умови справляння єдиного податку третьої групи у 2022-2023 рр., що були змінені у зв'язку із введенням воєнного стану наведено у табл. 1.12.

Отже, на період дії воєнного стану була введена ще одна спецгрупа єдиного податку в межах третьої групи. Проте, вона була тимчасовою, а особливості оподаткування в її межах визначалися п. 9 підрозд. 8 Перехідних положень ПКУ.

Таблиця 1.12.

Критерії та умови справляння єдиного податку третьої групи, що зазнали змін у зв'язку із введенням воєнного стану в Україні

Критерії	Фізичні особи та юридичні особи – платники єдиного податку третьої групи
обмеження за обсягом діяльності 2022-2023	відсутні <sup>1</sup>
кількість працюючих, чол.	будь-яка
дозволені види діяльності <sup>2</sup>	Всі, крім заборонених, які визначені пп. 9.3 підрозд. 8 Перехідних положень ПКУ. До заборонених віднесено <sup>2</sup> : <ul style="list-style-type: none"> <li>- азартні ігри, лотереї;</li> <li>- обмін іноземної валюти;</li> <li>- виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів;</li> <li>- видобуток і реалізація корисних копалин;</li> <li>- страхові компанії й кредитні спілки;</li> <li>- фізособи-нерезиденти</li> </ul> При цьому: <ul style="list-style-type: none"> <li>- обмеження п. 291.5 ПКУ не розповсюджуються;</li> <li>- дозволений роздрібний продаж всіх підакцизних товарів<sup>1</sup>;</li> <li>- дозволений імпорт автомобілів;</li> <li>- дозволено видобування підземних та поверхневих вод підприємствами, які надають послуги централізованого водопостачання та водовідведення<sup>1</sup></li> </ul>
ставка податку 2022-2023	2% (неплатник ПДВ)
Звітний період щодо єдиного податку	місяць
Звітний період щодо ЄСВ «за себе» (у ФОП)	рік
ЄСВ «за себе» у 2023 році (лише для ФОП)	мінімум 1474 грн. (з 01.03.2022 р. до завершення воєнного стану + 12 місяців після його завершення мають право не платити (підстава – п. 9-19 Прикінцевих і перехідних положень Закону про ЄСВ))
1 – обмеження знято з 16 квітня 2022 року; 2 – мається на увазі заборона здійснювати такі види діяльності під час перебування на спецгрупі. При цьому можна мати такий зареєстрований вид діяльності за КВЕД	

На цій спецгрупі могли перебувати як фізичні особи, так і юрособи. Ключові відмінності спецгрупи 2% від звичайної третьої групи висвітлено в таблиці 1.13.

Слід зазначити, що для платників єдиного податку на спецгрупі 2% була розроблена своя форма декларації, встановлена наказом Мінфіну від 26.04.2022 р. № 124 [49]. Всі інші правила справляння податку аналогічні тим, що визначені для звичайної третьої групи.

Таблиця 1.13.

Особливості справляння єдиного податку третьої групи, спричинені введенням воєнного стану в Україні

Єдиний податок третьої групи		
Критерій	Єдиний податок третя група - звичайна	Єдиний податок третя група - спецгрупа
Ставка ЄП	3% доходу – для платників ПДВ 5% доходу – для неплатників ПДВ	2% – для всіх
	на час воєнного стану звільнення від сплати податку немає	
Максимально допустимий обсяг доходу за календарний рік	7-818-900 грн (1167 мінімальних зарплат на 01.01)	обмежень немає
Реєстрація платником ПДВ	тільки для платників на ставці 5%	неплатники ПДВ
Дозволені види діяльності	усі види діяльності, крім заборонених відповідно до п. 291.5 ПКУ	усі види діяльності, крім заборонених відповідно до п. 9.3 п. 9 підрозд. 8 перехідних положень ПКУ
Звітний період	Квартал	Місяць
Подача декларації з єдиного податку	Раз на квартал – впродовж 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного кварталу	Раз на місяць – впродовж 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного місяця
Періодичність сплати податку	Раз у квартал впродовж 50 календарних днів після закінчення звітного кварталу	Раз у місяць впродовж 30 календарних днів після закінчення звітного місяця

Враховуючи, що відповідно з п. 9 підрозділу 8, розділу XX ПКУ «Перехідні положення» передбачалося, що визначені вище особливості оподаткування єдиним податком будуть застосовуватися не пізніше, ніж до 1 серпня 2023 р., 30 червня 2023 р. було прийнято Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування у період дії воєнного стану» № 3219-ІХ, який визначає процедуру та умови повернення суб'єктів господарювання, які використовували спрощену систему оподаткування до системи оподаткування, на якій вони знаходилися до вибору особливих умов оподаткування. До основних змін Податкового кодексу України, відповідно до Закону № 3219-ІХ, що стосуються механізму справляння єдиного

податку та його елементів, та які набувають чинності з 01.08.2023 р., відносяться такі [37]:

1. «скасовується можливість для фізичних осіб-підприємців та юридичних осіб бути платниками єдиного податку третьої групи із застосуванням ставки єдиного податку у розмірі 2% від суми доходу. При цьому платник єдиного податку має право подати заяву про відмову від застосування 2% єдиного податку та вказати, на яку систему оподаткування він бажає перейти, або якщо заява не подається, - то платник автоматично переводиться на систему оподаткування на якій він перебував до обрання 2% єдиного податку» [37];

2. «скасовується можливість для фізичних осіб-підприємців платників єдиного податку першої та другої групи не сплачувати єдиний податок (крім тих, податкова адреса яких знаходиться на територіях бойових дій або на тимчасово окупованих територіях України, станом на дату початку бойових дій, або тимчасової окупації)» [37];

3. «новостворені суб'єкти господарювання, які з дня державної реєстрації обрали спрощену систему оподаткування за ставкою 2 %, автоматично вважаються платниками єдиного податку третьої групи із ставкою єдиного податку у розмірі 5 %» [37];

4. «дохід, отриманий у період застосування особливостей оподаткування, не включається до обсягу доходу, визначеного для відповідної групи платників єдиного податку, встановленого п. 291.4 ст. 291 ПКУ» [37];

5. «вимоги, встановлені п. 291.4 ст. 291 ПКУ для відповідної групи платників єдиного податку щодо кількості осіб, які перебувають з таким платником податку у трудових відносинах, мають бути виконані до першого числа місяця, наступного за календарним місяцем, в якому платник податку втратив право або самостійно відмовився від використання особливостей оподаткування» [37];

6. «суб'єкти господарювання, які у 2023 році використовували спрощену систему з особливостями оподаткування, чинними до 01.08.2023 р. мають право у 2023 році повторно здійснити перехід на спрощену систему оподаткування

шляхом подання заяви за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу та за умови дотримання вимог глави 1 розділу XIV ПКУ» [37].

Для того, щоб стати платником єдиного податку необхідно подати заяву про бажання зареєструватися в якості платника єдиного податку, одним із наступних, зручних для платника, способів:

- особисто або через уповноважену особу;
- поштою;
- в електронній формі;
- подати держреєстратору як додаток до реєстраційної картки.

Реєстрація платником єдиного податку безстрокова. Якщо всі подані документи заповнені правильно, то процедура державної реєстрації повинна бути здійснена впродовж двох робочих днів. У випадку, якщо у поданих документах будуть виявлені факти, що зазначені нижче, держреєстратор має право відмовити суб'єкту підприємницької діяльності у його реєстрації в якості платника єдиного податку, а саме:

- невідповідність вимогам щодо можливості застосування спрощеної системи оподаткування;
- наявність у суб'єкта підприємницької діяльності, який утворюється в результаті реорганізації (окрім перетворення) будь-якого платника податку, непогашених податкових зобов'язань або податкового боргу, що виникли до моменту такої реорганізації;
- недотримання вимог, що встановлені для окремих груп платників єдиного податку.

При цьому, впродовж двох робочих днів з моменту подання документів, контролюючий орган повинен надати суб'єкту підприємницької діяльності письмову відмову від реєстрації та вказати причини такої відмови. Проте, після усунення заявником усіх недоліків, реєстраційні документи знову можуть ним подаватися та мають бути прийняті до розгляду. Це стосується усіх заявників незалежно від того, яка група єдиного податку ними обирається.

Після здійснення державної реєстрації платником єдиного податку першої та другої груп, суб'єкт підприємницької діяльності отримує всі належні йому права як платника податку з першого числа місяця, наступного за місяцем, у якому відбулася державна реєстрація. Суб'єкти підприємницької діяльності - юридичні та фізичні особи, платники єдиного податку третьої групи отримують свої права як платника податку з дня державної реєстрації, але за умови, що упродовж 10 днів з дня державної реєстрації ними була подана заява про обрання спрощеної системи оподаткування і ставки 5% (без сплати ПДВ).

Чинне законодавство передбачає рівні умови переходу суб'єктів підприємницької діяльності на спрощену систему оподаткування. Для того, щоб здійснити перехід із загальної системи оподаткування на спрощену систему оподаткування до контролюючого органу необхідно подати відповідну заяву в один з таких способів:

- особисто або через уповноважену особу;
- поштою;
- в електронній формі.

Перехід із загальної системи оподаткування на сплату єдиного податку можна здійснити за умови: «дотримання протягом календарного року, що передує періоду переходу, вимог, встановлених до окремих груп платників податку; подання заяви до контролюючого органу не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу, до якої додається розрахунок доходу за попередній календарний рік» [37]. Такий перехід можливий тільки 1 раз впродовж календарного року.

Також чинне податкове законодавство передбачає можливість переходу із однієї групи платника єдиного податку на іншу групу, за умови: «дотримання платником податку вимог, що встановлені ПКУ для обраної ним групи; подання заяви до контролюючого органу в строк не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного кварталу, з якого платник має намір перейти на іншу групу» [37].

Платники єдиного податку першої та другої групи сплачують податок щомісячно до 20-го числа. Платники єдиного податку третьої групи сплачують податок протягом 10 календарних днів, що настають за граничним строком подання декларації, після того, як задекларують свій дохід. У випадку, коли останній день сплати податкового зобов'язання з єдиного податку припадає на вихідний або святковий день, строки сплати податку не переносяться, його необхідно сплатити напередодні вихідного / святкового дня.

Якщо сплата єдиного податку відбулася із простроченням встановленого терміну його сплати, законодавство передбачає застосування до такого платника податку штрафних санкцій.

За несплату авансових внесків з єдиного податку до платників першої та другої груп застосовується штраф у розмірі 50% ставки єдиного податку (п. 122.1 ПКУ). Сума штрафу є фіксованою величиною і не залежить від розміру недоплати. Тобто, незалежно від того, чи платник податку недоплатив певну суму авансового внеску чи він взагалі його не сплачував, розмір штрафу буде однаковим.

Для платників єдиного податку третьої групи розмір штрафу залежить від строку, на який було затримано сплату податку: якщо строк затримки менше ніж 30 календарних днів - 10% суми боргу; якщо більше ніж 30 календарних днів - 20% суми боргу (п. 126.1 ПКУ), тобто, чим більше сума недоплати та строк прострочення, тим більшим буде розмір штрафу.

Крім того, платник єдиного податку, який прострочив визначені строки його сплати, змушений буде заплатити ще й пеню. Розмір пені залежить від того, ким було визначено податкове зобов'язання – самостійно платником чи контролюючим органом. Якщо суму податкового зобов'язання було визначено самостійно платником податку, пеня нараховується «після спливу 90 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати податкового зобов'язання» [37] (пп. 129.1.3 ПКУ). Пеня нараховується за кожен календарний день прострочення, враховуючи й день погашення податкового зобов'язання.

Розмір пені визначається «з розрахунку 100 відсотків річних облікової ставки Національного банку України, діючої на кожний такий день» [ПКУ].

Якщо суму податкового зобов'язання визначено контролюючим органом, то він і нарахує пеню, починаючи «з першого робочого дня після спливу строку сплати податку [37] (пп. 129.1.1, п. 129.3 ПКУ). Пеню нарахують «за кожен день прострочення, включаючи день погашення боргу, з розрахунку 120% облікової ставки Національного банку України, що діє на кожен такий день» [37] (п. 129.4 ПКУ).

### **Висновки до розділу 1**

На основі дослідження теоретико-методичних засад організації обліку та оподаткування суб'єктів мікропідприємництва можемо зробити наступні висновки:

1. Досліджуючи роль мікропідприємництва в економіці України було встановлено його значимість, як з точки зору важеля економічного зростання, так і забезпечення соціальної стабільності у суспільстві. Тенденції розвитку мікропідприємництва за останні десятиліття в Україні показують позитивну динаміку: зростає кількість діючих суб'єктів мікропідприємництва, обсяги виготовленої та реалізованої ними продукції (робіт, послуг); зменшується кількість збитково працюючих суб'єктів мікропідприємництва.

2. Вивчення чинних норм законодавчих актів, зокрема, Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Господарського кодексу України, свідчить про неоднозначність трактування підходів щодо визначення суб'єктів підприємницької діяльності, які відносяться до суб'єктів мікропідприємництва та дещо різні критерії, які беруться до уваги під час розмежування та класифікації підприємств. Так, згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» такими критеріями є балансова вартість активів, чистий дохід від реалізації продукції та середня

кількість працівників, а відповідно до Господарського кодексу України в якості критеріїв визначені: середня кількість працівників та річний дохід.

3. Під час дослідження теоретичних основ організації і методики бухгалтерського обліку діяльності суб'єктів мікропідприємництва, з'ясовано нормативні документи, які регламентують облік, підходи до формування системи бухгалтерського обліку, організація вибору форми ведення обліку, порядок первинного, аналітичного та синтетичного обліку, а також основні засади щодо формування фінансової звітності.

4. Вивчаючи порядок оподаткування діяльності суб'єктів мікропідприємництва, було визначено його нормативно-правове забезпечення, окреслено підходи щодо вибору загальної та спрощеної системи оподаткування, висвітлено особливості справляння єдиного податку в розрізі визначених груп платників та детально досліджено порядок оподаткування єдиним податком для третьої групи, оскільки остання є найбільш розповсюдженою серед суб'єктів мікропідприємництва.

## РОЗДІЛ 2

### СУЧАСНИЙ СТАН ТА ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МІКРОПІДПРИЄМНИЦТВА НА МАТЕРІАЛАХ ТОВ «ПРОЕКТ БЕЗПЕКА»

2.1. Організаційна специфіка діяльності та характеристика фінансового стану ТОВ «ПРОЕКТ БЕЗПЕКА»

Дослідження питань, пов'язаних із особливостями організації обліку і оподаткування суб'єктів мікропідприємництва здійснювалося на матеріалах товариства з обмеженою відповідальністю «Проект Безпека». Товариство створене у 2020 році відповідно до Закону України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» та іншими законодавчими актами України. Товариство створене на невизначений строк та здійснює свою діяльність згідно затвердженого Статуту (додаток А).

ТОВ «Проект Безпека» здійснює підприємницьку діяльність з метою одержання прибутку та наступного його розподілу між учасниками та є юридичною особою (додаток Б – Виписка ЄДР).

Товариство має всі права і несе обов'язки, передбачені чинним законодавством, в тому числі щодо:

- укладання прямих і багатосторонніх договорів з державними, громадськими, кооперативними та іншими організаціями й підприємствами, окремими громадянами і творчими колективами, а також бути посередником між ними;

- одержання усіма законними засобами майна для ТОВ «Проект Безпека», а також одержання матеріалів та виробів через роздрібну, оптову і комісійну торгівлю, юридичних і приватних осіб;

- продажу, передавання безкоштовно, а також у тимчасове користування іншим підприємствам, організаціям та громадянам, в обмін устаткування, транспортних засобів, матеріальних цінностей і коштів, а також списання з балансу основного капіталу, за умови його зношення або морального старіння;

- придбання (в тому числі для своїх працівників та Учасника) товарів широкого вжитку, житлових будинків, квартир, транспортних засобів, цінних паперів та іншого майна;

- виконання доручень та договорів комісії, схову, спільної діяльності тощо а також приймання участі у торгах, конкурсах, аукціонах, надання гарантій;

- будівництва, придбання, продажу, взяття та здачі в оренду для здійснення своєї діяльності різного рухомого та нерухомого майна;

- здійснення оптової, оптово-роздрібною, роздрібною та комісійною торгівлі;

- застосування договірних цін і розцінок, встановлення самостійно цін на роботи, послуги, товари і продукцію;

- створення спільних та дочірних підприємств з правом юридичної особи, а також філій, представництв, відділень, як на території України так і за її межами з правом відкриття субрахунків, а також вступ в асоціації, концерни, інші добровільні об'єднання згідно зі статутними завданнями ТОВ «Проект Безпека»;

- відрядження як в межах території України, так і за її межі співробітників підприємства для навчання, прийняття участі у спільних програмах та проектах, а також прийом представників та фахівців інших організацій за свій рахунок;

- відкриття фірмових магазинів або відділів (секцій) в державних та кооперативних магазинах, відкриття інших торгових підприємств.

Основним видом діяльності ТОВ «Проект Безпека» є діяльність у сфері інжинірингу, геології та геодезії, надання послуг з технічного консультування у цих сферах.

Крім того, згідно Статуту предметом діяльності ТОВ «Проект Безпека» визначено наступні види діяльності (додаток А):

- оптова торгівля зерном, необробленим тютюном, насінням і кормами для тварин, оптова торгівля посівним матеріалом;

- оптова торгівля твердим, рідким, газоподібним паливом і подібними продуктами;
- оптова торгівля сільськогосподарськими машинами й устаткуванням;
- оптова торгівля запасними частинами до сільськогосподарської техніки;
- оптова торгівля іншими машинами й устаткуванням;
- оптова торгівля хімічними продуктами, оптова торгівля мінеральними добривами, засобами захисту рослин;
- добування декоративного та будівельного каменю, вапняку, гіпсу, крейди та глинистого сланцю;
- різання, оброблення та оздоблення декоративного та будівельного каменю;
- неспеціалізована оптова торгівля; добування глини та каоліну;
- добування піску та гравію; добування декоративного та будівельного каменю;
- оброблення декоративного та будівельного каменю;
- інша допоміжна діяльність у сфері фінансового посередництва;
- здійснення функцій замовника та підрядника по будівництву, реконструкції, технічному переобладнанню об'єктів нафтопровідного транспорту, громадських споруд, житла, капітальному ремонту та технічного обслуговування всіх видів основних фондів, виготовлення проектно-кошторисної документації для виконання вказаних робіт;
- виготовлення нестандартного обладнання, гумовотехнічних виробів, універсальних та спеціальних стропів і траверс;
- дефектоскопія зварних сполучень не руйнуючими засобами;
- технічне обслуговування та ремонт засобів автоматизації і телемеханізації технологічних процесів, засобів вимірювання і контролю;
- геологічна розвідка, буріння, відновлення та експлуатація свердловин по нафто- та газо- видобуванню та інших родовищ корисних копалин;
- проведення науково-дослідних, дослідно-конструкторських та проектно-конструкторських робіт;

- надання послуг по зберіганню, створення баз, виконання складських, вантажно-розвантажних та перевалочних робіт;

- здійснення оптової та роздрібною торгівлі, товарообмінної діяльності, комісійної та консигнаційної торгівельної діяльності, торгівельно-заготівельної та постачально-збутової діяльності, створення та експлуатація магазинів оптової та роздрібною торгівлі;

- внесення власних та залучених коштів до проектів співробітництва із суб'єктами господарської діяльності України та іноземними організаціями та фірмами, включаючи створення спільних підприємств та виробництв, будівництва об'єктів виробничого, соціального, культурно-побутового та екологічного призначення;

- видобуток сировини, виробництво та реалізація будівельних матеріалів та конструкцій; експлуатація, придбання, володіння, використання вимірювальної техніки з іонізуючими джерелами випромінювання;

- здійснення спільної підприємницької діяльності, включаючи створення спільних підприємств різних видів та форм, проведення спільних господарських операцій та спільне володіння майном як на території України, так і за її межами;

- інші види діяльності передбачені статутом (додаток А).

ТОВ «Проект Безпека» має відокремлене майно, самостійний баланс, рахунки в установах банків, може мати печатки та штампи із своїм найменуванням та ідентифікаційним кодом. Також може мати комерційне (фірмове) найменування, торговельні марки (знаки для товарів і послуг), фірмовий бланк тощо.

Товариство наділене цивільною правосдатністю і дієздатністю, може бути позивачем та відповідачем у суді.

ТОВ «Проект Безпека» самостійно відповідає за своїми зобов'язаннями усім належним йому майном.

Учасник Товариства не відповідає за його зобов'язаннями і несе ризик збитків, пов'язаних з діяльністю Товариства, у межах вартості свого вкладу.

Як зазначено у Статуті, учасниками ТОВ «Проект Безпека» є фізичні та юридичні особи, які внесли свої вклади в статутний капітал Товариства під час створення Товариства або набули права учасника в інший спосіб, передбачений Статутом або чинним законодавством.

Учасники ТОВ «Проект Безпека» мають право: брати участь в управлінні Товариством; обирати та бути обраними до органів Товариства; отримувати інформацію про діяльність Товариства, стан його майна, розміри прибутку та збитків; брати участь у розподілі прибутку Товариства; отримувати частку прибутку пропорційно до розміру своєї частки у статутному капіталі Товариства; брати участь у діяльності Товариства на підставі трудового договору (контракту) або договору цивільно-правового характеру; придбавати у пріоритетному порядку продукцію, роботи та послуги, що виробляються Товариством ; відчужити свою частку (частину частки) у статутному капіталі Товариства оплатно або безоплатно іншим учасникам Товариства або третім особам.

Учасник Товариства має право: відчужити свою частку (частину частки) у статутному капіталі лише в тій частині, в якій вона є оплаченою; вийти з Товариства; отримати у разі ліквідації Товариства частину майна, що залишилася після розрахунку з кредиторами, або його вартість.

Учасники Товариства зобов'язані: дотримуватися вимог установчих та інших внутрішніх документів Товариства; виконувати рішення загальних зборів учасників Товариства; виконувати свої зобов'язання перед Товариством, у тому числі ті, що пов'язані з майновою участю; не розголошувати комерційної таємниці та конфіденційної інформації про діяльність Товариства; утримуватись від дій, які прямо чи опосередковано можуть завдати шкоди інтересам Товариства; виконувати інші обов'язки, передбачені законодавством та Статутом.

Учасник Товариства, який має намір продати свою частку (частину частки) третій особі зобов'язаний письмово повідомити про це інших учасників Товариства та поінформувати про ціну та розмір частки, що відчужується, інші умови такого продажу. Учасник Товариства, який отримав від іншого учасника повідомлення про намір продати частку (частину частки), має право повідомити

про свій намір скористатися переважним правом або про відмову від його реалізації протягом 30 днів з дати отримання повідомлення. Якщо жоден з учасників Товариства протягом 30 днів з дати отримання повідомлення про намір учасника продати частку (частину частки) не повідомив письмово учасника, який продає частку (частину частки), про намір скористатися своїм переважним правом, вважається, що такий учасник Товариства надав свою згоду на 31 день з дати отримання повідомлення, і така частка (частина частки) може бути відчужена третій особі на умовах, які були повідомлені учасникам Товариства.

Якщо учасник Товариства, який має намір продати свою частку (частину частки) третій особі, отримав від іншого учасника письмову заяву про намір скористатися своїм переважним правом такі учасники зобов'язані протягом одного місяця укласти договір купівлі-продажу запропонованої до продажу частки (частини частки).

Надання частки (частини частки) в заставу допускається лише за згодою інших учасників Товариства.

У разі смерті або припинення учасника Товариства його частка переходить до його спадкоємця чи правонаступника без згоди учасників Товариства.

Товариство є власником: майна, переданого йому Учасником у власність як вклад до статутного капіталу; продукції, виробленої Товариством у результаті господарської діяльності; одержаних доходів; іншого майна, набутого на підставах, що не заборонені законом.

Прибуток Товариства утворюється з надходжень від його господарської діяльності після покриття матеріальних та прирівняних до них витрат і витрат на оплату праці. З економічного прибутку Товариства сплачуються передбачені законом податки та інші обов'язкові платежі, а також відсотки по кредитах банків і по облігаціях. Прибуток, одержаний після зазначених розрахунків, залишається у розпорядженні Товариства, яке визначає напрями його використання відповідно до Статуту.

У Товаристві створюється статутний капітал у розмірі 100000 (сто тисяч) гривень 00 (нуль) копійок, розділений на 100 рівних часток. Одна частка та

відповідно один голос на загальних зборах Учасників дорівнює 1000 (одна тисяча) гривень 00 (нуль) копійок.

Суми вкладів, кількість часток у статутному капіталі ТОВ «Проект Безпека» розподіляються у нижче зазначеному порядку

Таблиця 2.1.

Склад учасників ТОВ «Проект Безпека», сума вкладу та кількість часток у статутному капіталі

№ з/п	Учасник	Сума вкладу (у грн.)	Кількість часток у статутному капіталі, %
1.	Котова Світлана Григорівна	100 000,00	100
	Усього	100 000,00	100

Зменшення статутного капіталу ТОВ «Проект Безпека» допускається в порядку вимог ст. 19 Закону України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю». Збільшення статутного капіталу допускається після внесення Учасником вкладів у повному обсязі. Порядок та строки внесення додаткових вкладів встановлюється законом і рішенням Учасника.

Управління Товариством здійснюють його органи. Органами ТОВ «Проект Безпека» є загальні збори Учасників і виконавчий орган. Вищим органом Товариства є загальні збори Учасників.

До виключної компетенції загальних зборів Учасників належить:

- визначення основних напрямів діяльності товариства;
- внесення змін до статуту товариства, прийняття рішення про здійснення діяльності товариством на підставі модельного статуту;
- зміна розміру статутного капіталу товариства;
- затвердження грошової оцінки негрошового вкладу учасника;
- перерозподіл часток між учасниками товариства у випадках, передбачених Законом України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю»;

- обрання та припинення повноважень наглядової ради товариства або окремих членів наглядової ради, встановлення розміру винагороди членам наглядової ради товариства;

- обрання одноосібного виконавчого органу товариства або членів колегіального виконавчого органу (всіх чи окремо одного або декількох з них), встановлення розміру винагороди членам виконавчого органу товариства;

- визначення форм контролю та нагляду за діяльністю виконавчого органу товариства;

- створення інших органів товариства, визначення порядку їх діяльності;

- прийняття рішення про придбання товариством частки (частини частки) учасника;

- затвердження результатів діяльності товариства за рік або інший період;

- розподіл чистого прибутку товариства, прийняття рішення про виплату дивідендів;

- прийняття рішень про виділ, злиття, поділ, приєднання, ліквідацію та перетворення товариства, обрання комісії з припинення (ліквідаційної комісії), затвердження порядку припинення товариства, порядку розподілу між учасниками товариства у разі його ліквідації майна, що залишилося після задоволення вимог кредиторів, затвердження ліквідаційного балансу товариства;

- прийняття інших рішень, віднесених Законом України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю» до компетенції загальних зборів учасників.

Враховуючи те, що ТОВ «Проект Безпека» має лише одного Учасника, рішення з питань, що належать до компетенції загальних зборів Учасників, приймаються Учасником товариства одноособово та оформлюються письмовим рішенням Учасника. Учасник має право приймати рішення з усіх питань діяльності Товариства.

У Товаристві створюється одноособовий виконавчий орган - директор, який здійснює поточне керівництво його діяльністю і є підзвітним загальним зборам

Учасників. Діяльність директора регламентується посадовою інструкцією (додаток В)

Директор призначається й звільняється з посади загальними зборами Учасників (рішенням Учасника). При найнятті (призначенні) директора, із ним укладається контракт (трудовий договір).

Директор ТОВ «Проект Безпека»:

- без довіреності діє від імені товариства;
- укладає угоди (договори, контракти) із правом їх підпису з врахуванням вимог Закону України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю»;

- представляє товариство перед усіма державними, громадськими та іншими організаціями, установами, підприємствами як на території України так і за її межами;

- визначає організаційну структуру товариства;
- створює органи, що необхідні для виконання цілей і завдань товариства.
- відкриває поточні, валютні та інші рахунки в банках і фінансових установах;

- затверджує: процедурні правила та інші внутрішні документи товариства; поточні плани діяльності товариства і заходи, що є необхідними для вирішення його завдань; щорічний кошторис, штатний розклад і посадові оклади співробітників апарату, встановлює показники, розмір та строки їх преміювань.

- встановлює ціни на продукти і тарифи на послуги;
- приймає на роботу і звільняє з роботи працівників, застосовує до них заходи заохочення і накладає стягнення;

- подає на затвердження загальним зборам річний звіт та баланс товариства;

- видає довіреності в межах наявних повноважень;

- забезпечує виконання рішень загальних зборів;

- приймає рішення щодо інших питань поточної діяльності товариства.

Порядок прийняття рішень директором:

- директор одноособово приймає рішення та вирішує усі питання діяльності товариства, за винятком питань, віднесених до виключної компетенції загальних зборів Учасників;

- директор діє від імені товариства в межах, встановлених законодавством та його компетенції;

- директор відповідає за шкоду, заподіяну ним товариству, в межах і порядку, передбачених законом та укладеним з ним контрактом (трудовим договором);

Вступ до ТОВ «Проект Безпека» здійснюється у випадках: внаслідок переходу частки до спадкоємця або правонаступника Учасника товариства; відчуження учасником товариства своєї частки на користь третьої особи; застосування процедури звернення стягнення на частку Учасника товариства в примусовому порядку на виконання рішення суду.

Згідно з положеннями Статуту (додаток А) ТОВ «Проект Безпека» припиняється внаслідок передання всього свого майна, всіх прав та обов'язків іншим господарським товариствам - правонаступникам шляхом злиття, приєднання, поділу, перетворення або в результаті ліквідації. Добровільне припинення товариства здійснюється за рішенням загальних зборів учасників у порядку, встановленому Законом України «Про товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю», з дотриманням вимог, встановлених законодавством. Інші підстави та порядок припинення товариства встановлюються законом.

ТОВ «Проект Безпека» буде вважатися таким, що припинилося, з дня внесення до єдиного державного реєстру запису про його припинення. Порядок припинення товариства в процесі відновлення його платоспроможності або банкрутства встановлюється на підставі чинного законодавства.

Фінансово-господарські операції, яка здійснюються ТОВ «Проект Безпека» в межах передбаченої установчини документами діяльності відображаються в системі бухгалтерського обліку. Для формування інформаційного масиву даних товариством використовується спрощена форма бухгалтерського обліку. За

результатами діяльності формується фінансова, податкова та статистична звітність, яка подається згідно встановленого законодавством порядку. Відповідальним за достовірність показників, зазначених у звітності є керівник підприємства.

Звітним фінансовим періодом в ТОВ «Проект Безпека» є звітний рік, який розпочинається з 1 січня та закінчується 31 грудня відповідного календарного року.

З метою проведення оцінки тенденції розвитку ТОВ «Проект Безпека» та характеристики фінансового стану, проведемо дослідження основних показників його діяльності базуючись на інформації, представленій у фінансовій звітності (додаток Д) (таблиця 2.2).

Таблиця 2.2.

## Аналіз основних економічних показників діяльності ТОВ «Проект Безпека»

Назва показника	Звітний період			Відхилення			
	2020 р.	2021 р.	2022 р.	Абсолютне (+;-)		Відносне (%)	
				2022 р./ 2020 р.	2022 р./ 2021 р.	2022 р./ 2020 р.	2022 р./ 2021 р.
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	67,0	616,9	483,4	416,4	-133,5	621,49	-21,64
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	55,0	375,9	399,6	344,6	23,7	626,55	6,30
Прибуток від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	12,0	241,0	83,8	71,8	-157,2	598,33	-65,23
Інші витрати, тис. грн.	38,6	93,8	144,0	105,4	50,2	273,06	53,52
Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	-26,6	147,2	-60,2	-86,8	87	126,32	-140,90

Як свідчать дані, наведені у табл. 2.1, з початку своєї діяльності у 2020 р. ключові показники, за якими можна оцінити результати діяльності ТОВ «Проект Безпека» поступово зростали. Найбільш показовими були показники 2021 р., оскільки суттєво збільшився чистий дохід від реалізації продукції – на 549,9 тис.

грн., порівняно із показниками 2020 р., зріс прибуток від реалізації продукції на 229,0 тис грн. та позитивне значення мав показник чистого прибутку, який становив 147,2 тис. грн., в той час як у 2020 р. зв результатами діяльності ТОВ «Проект Безпека» отримало збитки у розмірі 26,6 тис. грн. Не можна назвати ефективною й діяльність ТОВ «Проект Безпека» у 2022 р., оскільки були отримані збитки на суму 60,2 тис. грн., що пов'язано, насамперед, із суттєвим підвищенням величини собівартості реалізованої продукції на 23,7 тис. грн., або 6,3%, порівняно із показниками 2021 р. та значним зростанням інших (адміністративних) витрат у 2022 р. порівняно із 2021 р. на 50,2 тис. грн., або на 53,52%. Така ситуація стала наслідком війни в Україні, що спричинило зростання цін на сировину, матеріали, паливо й зростанням адміністративних витрат. Таким чином, найнижчими були показники діяльності ТОВ «Проект Безпека» у 2022 р., оскільки при зниженні чистого доходу від реалізації продукції у 2022 р. порівняно із 2021 р. на 21,64%, собівартість реалізованої продукції зросла на 6,30%, а адміністративні витрати на 53,52% (рис. 2.1).

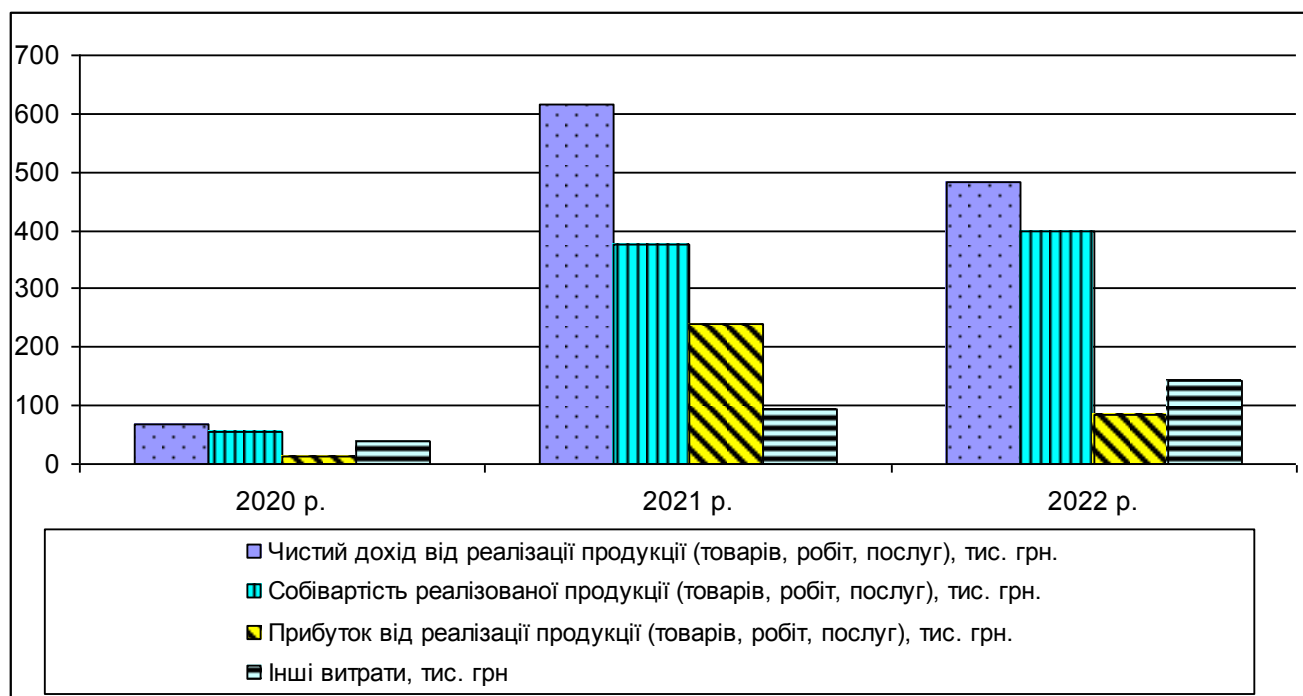


Рис. 2.1. Основні показники доходів і витрат ТОВ «Проект Безпека» у 2020-2022 рр.

Негативно вплинути на показники чистого прибутку у 2022 р. могла дебіторська заборгованість, величина якої порівняно із 2021 р. зросла на 25,5 тис. грн., (табл. 2.3), що свідчить про вилучення значної суми власних коштів підприємства на користь контрагентів, в той час як величина кредиторської заборгованості суттєво знизилася (у 2022 р. порівняно із 2021 р. на 12,9 тис. грн.). Все це є свідченням неефективної кредитної політики підприємства.

Таблиця 2.3.

Динаміка показників дебіторської та кредиторської заборгованості ТОВ «Проект Безпека» у 2020-2022 рр.

Назва показника	Звітний період			Абсолютне відхилення (+;-)	
	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2022 р./ 2020 р.	2022 р./ 2021 р.
Дебіторська заборгованість, тис. грн.	0	1,5	27	27	25,5
Кредиторська заборгованість, тис. грн.	26,8	13,6	0,7	-26,1	-12,9

Аналізуючи наявність необоротних та оборотних активів й наявні джерела їх формування на ТОВ «Проект Безпека» слід зазначити, що основним джерелом фінансування діяльності підприємства виступає власний капітал та з кожним роком його питома вага зростає. Якщо у 2020 р. власний капітал складав 23,4 тис. грн., а залучений капітал, який був представлений поточними зобов'язаннями – 28,6 тис. грн., що відповідно становить 45% та 55% наявних джерел фінансування, то вже у 2022 р. власний капітал майже витіснив залучений й складав 110,3 тис. грн. або 99,37% сукупних джерел фінансування підприємства (рис. 2.2). Впродовж досліджуваного періоду спостерігається зростання величини необоротних активів підприємства. Так, у 2022 р. вартість необоротних активів складала 21,6 тис. грн. порівняно із 2,3 тис. грн. у 2020 -2021 рр., що становило 19,46% наявних активів підприємства. Оборотні активи за досліджуваний період також показали суттєве зростання (у 2021 р. порівняно із 2020 р. зростання становило 132,3 тис. грн.), однак у структурі активів станом на кінець 2022 р. їх величина дорівнювала 80,54%.

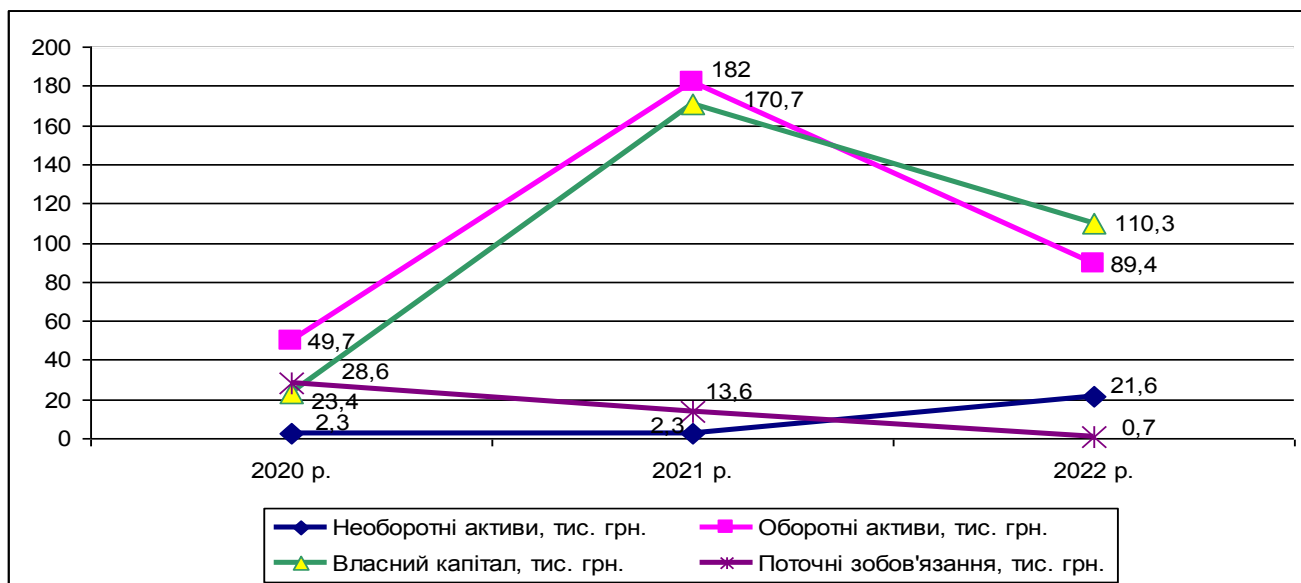


Рис. 2.2. Динаміка зміни величини власного капіталу, необоротних та оборотних активів ТОВ «Проект Безпека» у 2020-2022 рр.

З метою оцінки майнового стану ТОВ «Проект Безпека» та його ділової активності дослідимо відповідні показники його діяльності (табл. 2.4).

Таблиця 2.4.

Показники майнового стану та ділової активності ТОВ «Проект Безпека»

Назва показника	Значення показника		
	2020 р.	2021 р.	2022 р.
Частка необоротних активів в активах	4,42	1,25	19,46
Частка основних засобів в активах	4,42	1,25	19,46
Коефіцієнт зносу основних засобів, %	0,00	0,00	0,60
Частка оборотних активів в активах	95,58	98,75	80,54
Коефіцієнт мобільності активів	21,61	79,13	4,14
Коефіцієнт оборотності активів	1,29	3,35	4,35
Коефіцієнт оборотності запасів	-	-	72,65
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	-	411,27	17,90
Строк погашення дебіторської заборгованості, днів	-	0,88	20,11
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	2,50	45,36	690,57
Строк погашення кредиторської заборгованості, днів	144,00	7,94	0,52
Період одного обороту запасів	-	-	4,95
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	2,86	3,61	4,38

Враховуючи, що досліджуване ТОВ «Проект Безпека» здійснює діяльність у сфері інжинірингу, геології та геодезії й надає послуги щодо технічного

консультування у цих сферах, то задля провадження основної виробничої діяльності йому не потрібні значні обсяги наявних основних засобів, здебільшого для забезпечення основної діяльності мають бути у належній кількості оборотні активи. Показники, наведені в табл. 2.2, свідчать, що необоротні активи підприємства включають тільки основні засоби. Їх частка в активах підприємства у 2022 р., порівняно із 2020-2021 рр. зросла на 18,21% і у 2022 р. становила 19,46%. Стосовно технічного стану наявних основних засобів, слід сказати, що вони не є новими, оскільки розрахований коефіцієнт зносу дорівнює 0,6, тобто підприємством у 2022 р. були придбані об'єкти основних засобів, а саме машини та обладнання вже бувші у використанні.

Поточна результативність діяльності підприємства в значній мірі залежать від наявності, стану, ефективності та інтенсивності використання оборотних активів, які займають значну частку в активах досліджуваного підприємства та є найбільш мобільними в структурі капіталу. Питома вага оборотних активів в активах ТОВ «Проект Безпека» за досліджуваний період є достатньо високою: у 2020 р. – 95,58%, у 2021 р. – 98,78%, у 2022 р. – 80,54%. Однак, здійснюючи оцінку співвідношення необоротних та оборотних активів досліджуваного підприємства, необхідно визначити яким є рівень виробничого потенціалу підприємства, тобто слід розрахувати коефіцієнт реальної вартості майна. Як свідчать розрахунки, частка засобів виробництва у загальній вартості майна підприємства зростає, тобто здійснюється нарощування виробничого потенціалу (рис. 2.3).

Оцінюючи можливості підприємства щодо здійснення перетворення активів у ліквідні кошти, нами було розраховано коефіцієнт мобільності активів, значення якого свідчить про зниження мобільності активів у 2022 р. порівняно із 2020-2021 рр. Хоча у порівнянні з рекомендованим нормативним рівнем даного показника, який дорівнює значенню 0,5, мобільність активів ТОВ «Проект Безпека» залишається високою, оскільки величина коефіцієнта мобільності активів у 2022 р. становила 4,14 (табл. 2.3).

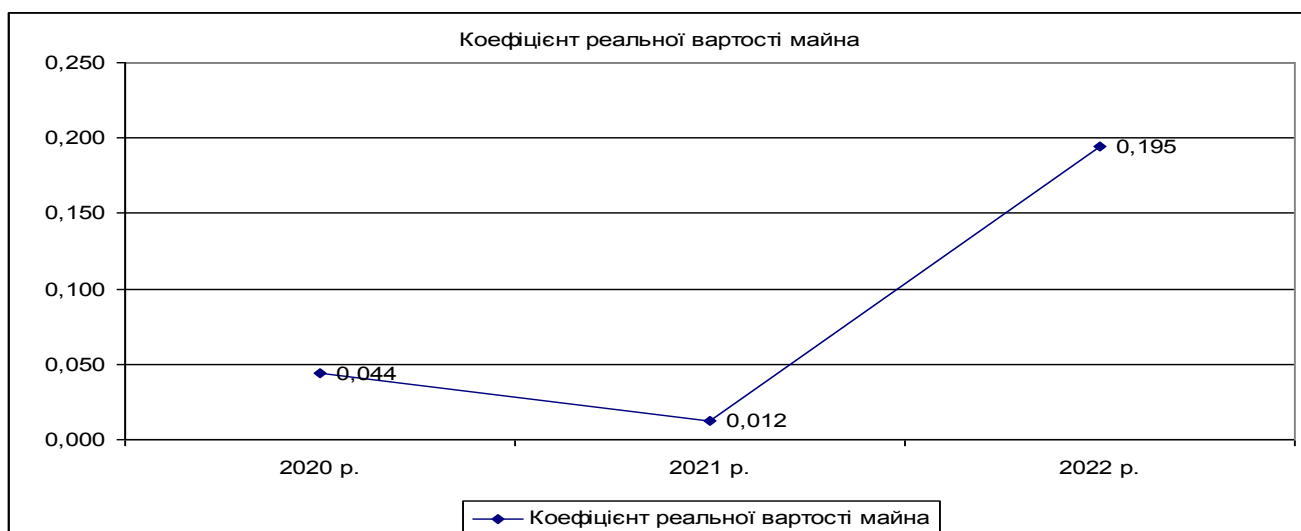


Рис. 2.3. Динаміка коефіцієнта реальної вартості майна ТОВ «Проект Безпека» у 2020-2022 рр.

Оптимальність розміщення оборотних активів за відповідними стадіями кругообігу капіталу ( постачання, виробництво, збут), суттєво впливає на стабільність фінансового стану підприємства. З метою оцінки оборотності капіталу за відповідними стадіями його кругообігу були розраховані наступні коефіцієнти: оборотності активів; оборотності запасів; оборотності дебіторської та кредиторської заборгованості й пероди оборотності запасів, дебіторської та кредиторської заборгованості. Зростання показників оборотності є позитивним фактором діяльності підприємства, так як зростання оборотності сприяє зменшенню періоду перебування капіталу у тій чи іншій стадії.

Найбільш позитивною можна вважати тенденцію зміни коефіцієнта оборотності активів, який з 1,29 процентних пунктів у 2020 р. зріс до 4,35 процентних пунктів у 2022 р., що свідчить про зростання кількості оборотнів коштів за звітний період, які були інвестовані в активи (табл. 2.3), що, відповідно, свідчить й про зростання величини чистої виручки від реалізації продукції, яка припадає на одиницю коштів, інвестованих в активи. Аналогічне зростання відбувається й по коефіцієнту оборотності власного капіталу, який впродовж досліджуваного періоду зріс на 1,52 відсоткових пункти (з 2,86 – у 2020р. до 4,38 – у 2022 р.), що свідчить про ефективність використання власного капіталу в процесі провадження діяльності ТОВ «Проект Безпека» (рис. 2.4)

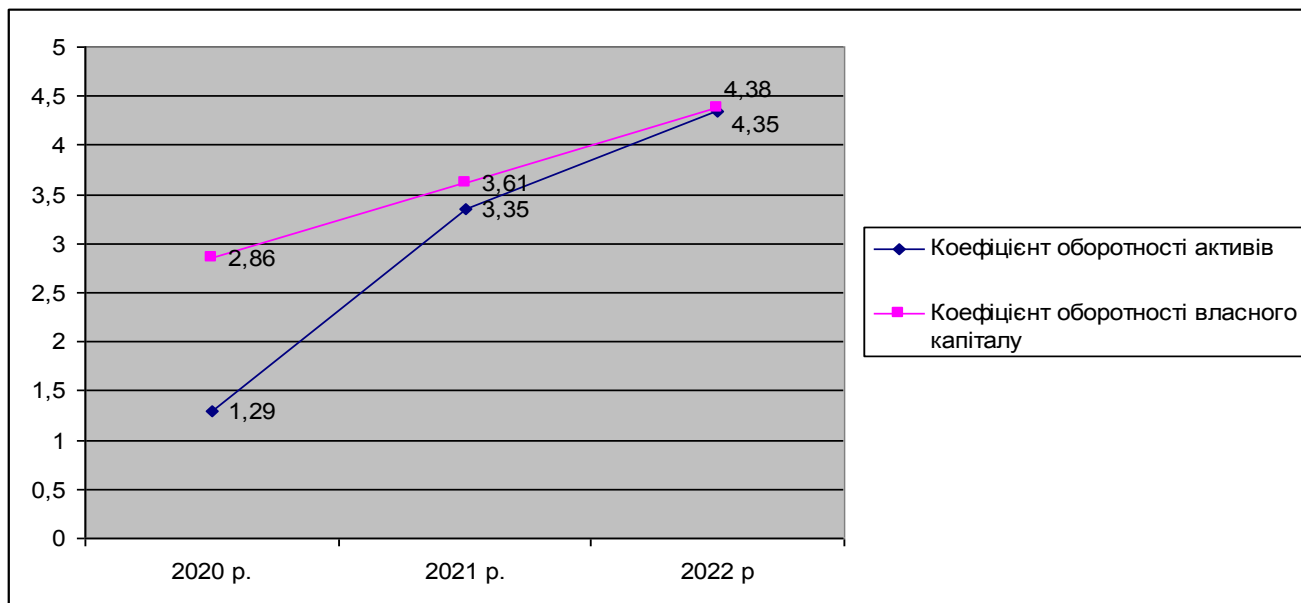


Рис. 2.4. Динаміка коефіцієнтів оборотності активів та оборотності власного капіталу ТОВ «Проект Безпека» у 2020-2022 рр.

Підтвердженням раніше зробленого висновку про необачність кредитної політики підприємства стосовно взаємовідносин з дебіторами, є суттєве зниження величини коефіцієнта оборотності дебіторської заборгованості у 2022 р. порівняно із його величиною у 2021 р. на 393,36 процентних пункти, що призвело до зростання термінів сплати дебіторської заборгованості з 0,88 дня у 2021 р. до 20,11 днів у 2022 р. Досить позитивними є тенденції зміни коефіцієнта оборотності кредиторської заборгованості, який із 2,50 процентних пункти у 2021 р. поступово зріс до 690,57 процентних пункти у 2022 р., що привело до зменшення сторків погашення кредиторської заборгованості з 144 днів у 2020 р. до 0,52 дня – у 2022 р.

Оцінюючи фінансовий стан ТОВ «Проект Безпека» з позицій його короткострокових можливостей, нами були розраховані показники поточної ліквідності, швидкої ліквідності та абсолютної ліквідності (табл. 2.5).

Порівнюючи значення показників ліквідності з рекомендованими нормативними значеннями відповідних коефіцієнтів та враховуючи тенденцію їх зміни, можемо констатуват факт як готовності підприємства до негайного погашення наявної короткострокової кредиторської заборгованості, так і

достатності наявних облігових коштів для погашення заборгованості впродовж року.

Таблиця 2.5.

## Показники ліквідності ТОВ «Проект Безпека»

Назва показника	Значення показника		
	2020 р.	2021 р.	2022 р.
Коефіцієнт поточної ліквідності	1,74	13,38	127,71
Коефіцієнт швидкої ліквідності	1,74	13,38	119,86
Коефіцієнт абсолютної ліквідності (платоспроможності)	1,74	13,27	81,29

Однією із важливих характеристик фінансового стану підприємства є його фінансова стабільність, для оцінювання якої нами були розраховані показники фінансової автономії, фінансової залежності, концентрації позикового капіталу та фінансової стійкості (табл. 2.6).

Таблиця 2.6.

## Показники фінансової стійкості ТОВ «Проект Безпека»

Назва показника	Значення показника		
	2020 р.	2021 р.	2022 р.
Коефіцієнт фінансової автономії	0,45	0,93	0,99
Коефіцієнт фінансової залежності	2,22	1,08	1,01
Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	0,55	0,07	0,01
Коефіцієнт фінансової стійкості	0,82	12,55	157,57

Як свідчать наведені у табл. 2.5. значення розрахованих коефіцієнтів, ТОВ «Проект Безпека» є платоспроможним і у довгостроковій перспективі, що засвідчується позитивною динамікою зміни досліджуваних показників.

Загальну результативність діяльності підприємства можна оцінити за допомогою показників рентабельності. Задля цього нами були розраховані такі коефіцієнти рентабельності: активів; продукції; власного капіталу; чистої рентабельності; валової рентабельності та операційної рентабельності та (рис. 2.5).

Як свідчать наведені на рис. 2.5 дані, діяльність ТОВ «Проект Безпека» абсолютно рентабельною була тільки у 2021 р., так як тільки у цьому звітному періоді підприємство працювало прибутково. Проте, навіть у 2020 р. та 2022 р.,

незважаючи, на те, що за підсумками діяльності було отримано чистий збиток, такі показники, як валова рентабельність, рентабельність продукції та операційна рентабельність мали позитивне значення, оскільки характеризують не чистий прибуток, а прибуток від операційної діяльності та прибуток від реалізації.

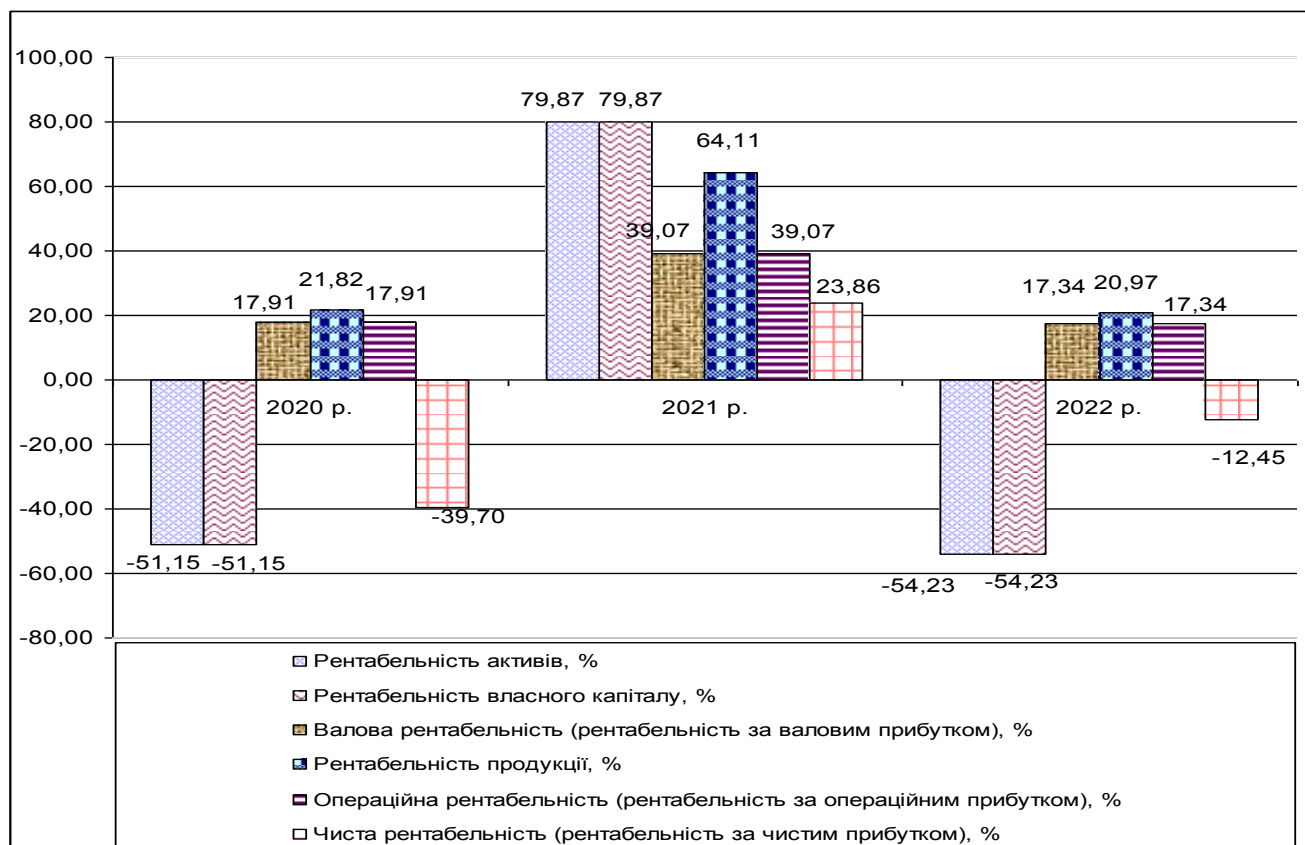


Рис. 2.5. Динаміка показників рентабельності ТОВ «Проект Безпека» у 2019-2021 рр.

За результатами проведеного аналізу фінансових показників діяльності ТОВ «Проект Безпека» у 2020-2022 рр., можемо зробити висновок про його ліквідність та платоспроможність як у короткостроковій, так і довгостроковій перспективі, належну ефективність використання майна та структуру капіталу. Проте, підприємству слід змінити підходи щодо управління дебіторською заборгованістю, оскільки її наявність у значних розмірах негативно впливає на структуру оборотного капіталу підприємства та може привести до проблем із поточною платоспроможністю. Задля забезпечення в подальшому прибуткової діяльності підприємства слід переглянути структуру адміністративних витрат та розробити заходи щодо їх зниження, оскільки саме значна сума адміністративних

витрат призводить до збиткової діяльності підприємства за підсумками звітнього року.

## 2.2. Особливості організації бухгалтерського обліку суб'єктів мікропідприємництва на матеріалах ТОВ «Проект Безпека»

Важливим питанням ефективної організації бухгалтерського обліку на ТОВ «Проект Безпека» є правильний вибір форми та способу його ведення. Досліджуючи основні установчі документи підприємства та вивчаючи показники бухгалтерського обліку і звітності було встановлено, що ТОВ «Проект Безпека» є суб'єктом мікропідприємництва. Це підтверджується наступними даними. На момент складання річної фінансової звітності за відповідний рік, що передував звітному діяльність ТОВ «Проект Безпека» характеризувалася наступними показниками (табл. 2.7).

Таблиця 2.7.

Основні показники діяльності ТОВ «Проект Безпека», які характеризують його відповідність критеріям мікропідприємства

Показники	Нормативні вимоги	Значення показника		
		2020 р.	2021 р.	2022 р.
Балансова вартість активів, тис. євро	до 350	1,52	6,03	2,64
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. євро	до 700	1,96	20,19	11,51
Середня кількість працівників, чоловік	до 10	2	2	2

Оскільки, для відповідності ТОВ «Проект Безпека» категорії «мікропідприємство», згідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» ним були дотримані всі передбачені умови, як свідчить інформація, наведена у табл. 2.5, досліджуване підприємство відноситься до суб'єктів мікропідприємництва.

Згідно з нормами вітчизняного законодавства, суб'єкти мікропідприємництва мають можливість самостійно обирати форму бухгалтерського обліку, виходячи із потреб та масштабів бізнесу, особливостей

системи управління та її інформаційних запитів та з урахуванням кількості працівників.

ТОВ «Проект Безпека» здійснює ведення бухгалтерського обліку через залучення до виконання обов'язків бухгалтера особи, яка не включена в штат підприємства й працює на умовах сумісництва. Це обумовлено тим, що підприємством здійснюється незначна кількість господарських операцій, які обліковуються. У зв'язку з цим на підприємстві немає потреби тримати штатного бухгалтера і створювати бухгалтерську службу, як відокремлений підрозділ підприємства. Таким чином, обов'язки бухгалтера виконує особа, яка працює на підприємстві за сумісництвом.

На ТОВ «Проект Безпека» бухгалтер підпорядковується безпосередньо директору. До основних функціональних завдань бухгалтера відносяться:

- організація бухгалтерського обліку;
- формування облікової політики відповідно до норм чинного законодавства з бухгалтерського обліку та оподаткування;
- формування робочого плану рахунків, з урахуванням потреб за специфіки діяльності підприємства;
- створення та затвердження бланків первинної документації й форм управлінської звітності;
- впровадження єдиної інформаційної системи бухгалтерського обліку та забезпечення її відповідності вимогам чинного законодавства;
- своєчасне формування бухгалтерських проводок та коректне відображення на рахунках бухгалтерського обліку здійснюваних господарських операцій;
- контроль за правильністю та дотриманням порядку оформлення первинних документів;
- проведення інвентаризаційних заходів;
- складання та подання фінансової, податкової та статистичної звітності підприємства;
- інші завдання, пов'язані з бухгалтерським обліком та фінансовою діяльністю підприємства.

У ТОВ «Проект Безпека» розроблена та затверджена облікова політика відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [43] і НП(С)БО № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [27].

Скориставшись своїм правом щодо можливості обрання системи обліку, підприємство добровільно обрало спрощену систему ведення бухгалтерського обліку на підставі НП(С)БО №25 «Спрощена фінансова звітність» [30]. Останнє передбачає здійснення таких етапів обліку: документування всіх фінансово-господарських операцій, здійснюваних підприємством; перенесення інформації з первинних документів в облікові реєстри; складання та подання фінансової звітності.

ТОВ «Проект Безпека» дотримується конфіденційності при веденні бухгалтерського обліку, згідно з Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Ознайомлення з реєстрами бухгалтерського обліку можливе лише з дозволу директора або у випадках, передбачених законом.

Бухгалтерський облік та відображення записів на рахунках бухгалтерського обліку здійснюється згідно Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [35] та Інструкції із застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку [18]. Слід зазначити, що ТОВ «Проект Безпека» для відображення господарських операцій обрало не Спрощений План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств, а загальний.

Всі господарські операції оформляються первинними документами, які оформлюються під час їх здійснення, або безпосередньо після їх здійснення. Бланки первинних документів підприємством розроблюються самостійно, базуючись на стандартних формах, але з урахуванням доцільності відображення тих чи інших реквізитів.

Для ведення бухгалтерського обліку ТОВ «Проект Безпека» використовує програму «BAS Малий бізнес», поряд із якою також застосовується програма Microsoft Excel, яка є простою в експлуатації, оскільки не потребує додаткових витрат на підготовку фахівців. За допомогою Microsoft Excel на ТОВ «Проект

Безпека» формуються оборотні відомості, головна книга в розрізі рахунків, які використовуються підприємством для відображення здійснюваних господарських операцій, проводяться розрахунки та формуються показники фінансової звітності. Слід зазначити, що під час формування облікової інформації виникає потреба у її дублюванні у різних формах та бланках, а за допомогою програми Microsoft Excel бухгалтер може формувати шаблони, які містять текстову інформацію, числові дані, дати тощо. Тому під час використання шаблонів з програми Microsoft Excel значно скорочується час на підготовку документів та підвищується ефективність роботи бухгалтера.

Фінансово-господарські операції ТОВ «Проект Безпека» відображаються в хронологічному порядку в журналі за спеціальною формою. Цей реєстр ведеться в електронному вигляді за місяць. В кінці місяця він роздруковується, прошивається і нумерується. На останній сторінці вказується кількість листів, журнал підписується і опечатується директором.

Облікові записи за синтетичними рахунками здійснюються на підставі інформації з первинних облікових документів. При цьому для відображення господарських операцій ТОВ «Проект Безпека» використовує наступні рахунки:

- 10 «Основні засоби» (субрахунок 104 «Машини та обладнання»);
- 11 «Інші необоротні матеріальні активи» (субрахунок 112 «Малоцінні необоротні матеріальні активи»);
- 12 «Нематеріальні активи» (субрахунок 127 «Інші нематеріальні активи»);
- 13 «Знос (амортизація) необоротних активів» (субрахунки 131 «Знос основних засобів», 132 «Знос інших необоротних матеріальних активів»);
- 15 «Капітальні інвестиції» (субрахунки 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів», 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів»);
- 20 «Виробничі запаси» (субрахунки 201 «Сировина й матеріали», 203 «Паливо», 205 «Будівельні матеріали», 207 «Запасні частини»);
- 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» (субрахунок 221 «Малоцінні та швидкозношувані предмети на складах»);

31 «Рахунки в банках» (субрахунок 311 «Поточні рахунки в національній валюті»);

36 «Розрахунки з покупцями та замовниками» (субрахунок 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями»);

37 «Розрахунки з різними дебіторами» (субрахунок 377 «Розрахунки з іншими дебіторами»);

40 «Зареєстрований (пайовий) капітал» (субрахунок 401 «Статутний капітал»);

44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» (субрахунки 441 «Прибуток нерозподілений», 442 «Непокриті збитки»);

46 «Неоплачений капітал»

63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками» (субрахунок 631 «Розрахунки з вітчизняними постачальниками»);

64 «Розрахунки за податками й платежами» (субрахунки 641 «Розрахунки за податками» : 6411 «Розрахунки за ПДФО», 6414 «Розрахунки за єдиним податком»; 642 «Розрахунки по обов'язкових платежах»);

65 «Розрахунки за страхуванням» (субрахунок 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування»);

66 «Розрахунки за виплатами працівникам» (субрахунки 661 «Розрахунки за заробітною платою», 663 «Розрахунки за іншими виплатами»);

70 «Доходи від реалізації» (субрахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»);

79 «Фінансові результати» (субрахунок 791 «Результат операційної діяльності»);

90 «Собівартість реалізації» (субрахунок 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»);

92 «Адміністративні витрати».

Для характеристики особливостей організації бухгалтерського обліку суб'єктів мікропідприємництва, розглянемо порядок формування та відображення в системі бухгалтерського обліку фінансових результатів. Фінансові результати –

це підсумковий показник діяльності підприємства, який характеризується отриманим прибутком або збитком. Прибуток, підприємство отримує у випадку, коли сума отриманих доходів перевищує суму пов'язаних з отриманими доходами витрат. У випадку, коли сума витрат перевищує суму доходів, для отримання яких були понесені відповідні витрати, підприємство отримує збиток.

Формування в бухгалтерському обліку підприємства інформації про доходи та розкриття такої інформації у фінансовій звітності здійснюється відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід» [28]. Методологія формування в бухгалтерському обліку підприємства інформації про витрати та її розкриття в фінансовій звітності здійснюється відповідно до НП(С)БО16 «Витрати» [29].

Для узагальнення інформації про доходи від надання послуг в сфері інжинірингу, геології та геодезії ТОВ «Проект Безпека» використовує рахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг». За кредитом рахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» бухгалтер відображає збільшення (одержання доходу), а за дебетом – списання в порядку закриття рахунку 703 на рахунок 79 «Фінансові результати» (субрахунок 791 «Результат операційної діяльності»). Тобто обсяг наданих послуг з інжинірингу, відповідно до методу нарахування, зараховується до складу доходів від реалізації послуг, наданих ТОВ «Проект Безпека» у звітному періоді та відображається записами по дебету рахунку 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями» та кредиту рахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг».

Первинними документами для накопичення даних про доходи від реалізації робіт і послуг на досліджуваному підприємстві є рахунки-фактури, акти виконаних робіт і наданих послуг, довідки та розрахунки бухгалтерії. Інформація щодо узагальнення облікових записів за рахунком 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» в Головній книзі наведена у табл. 2.8.

Витрати, понесені ТОВ «Проект Безпека» у зв'язку із реалізацією наданих послуг та виконаних робіт накопичуються на рахунку 90 «Собівартість реалізації» (субрахунок 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг»). За дебетом рахунку 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» відображається списання

виконаних і зданих замовникові робіт та послуг у реалізацію, а за кредитом – закриття рахунка шляхом списання цієї ж суми на зменшення доходів звітного періоду на рахунок 791 «Результат операційної діяльності».

Таблиця 2.8.

Узагальнення облікових записів ТОВ «Проект Безпека» за рахунком 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» в Головній книзі

Головна книга. Рахунок 703 "Дохід від реалізації робіт і послуг"						
Період	Початкове сальдо дебет	Початкове сальдо кредит	З кредиту рахунку 79	З кредиту рахунку 791	Оборот по дебету	Оборот по кредиту
Січень 2022 г.			27 918,00	27 918,00	27 918,00	27 918,00
Лютий 2022 г.			74 507,00	74 507,00	74 507,00	74 507,00
Березень 2022 г.			26 090,00	26 090,00	26 090,00	26 090,00
Квітень 2022 г.			25 948,00	25 948,00	25 948,00	25 948,00
Травень 2022 г.			74 207,00	74 207,00	74 207,00	74 207,00
Червень 2022 г.			27 274,00	27 274,00	27 274,00	27 274,00
Липень 2022 г.			26 312,00	26 312,00	26 312,00	26 312,00
Серпень 2022 г.			78 259,00	78 259,00	78 259,00	78 259,00
Вересень 2022 г.			27 309,00	27 309,00	27 309,00	27 309,00
Жовтень 2022 г.			33 432,00	33 432,00	33 432,00	33 432,00
Листопад 2022 г.			26 582,00	26 582,00	26 582,00	26 582,00
Грудень 2022 г.			35 512,00	35 512,00	35 512,00	35 512,00
<b>Разом</b>			<b>483 350,00</b>	<b>483 350,00</b>	<b>483 350,00</b>	<b>483 350,00</b>

Узагальнення облікових записів за рахунком 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» на основі даних Головної книги наведено у табл. 2.9.

Таблиця 2.9.

Формування собівартості реалізованих робіт і послуг на ТОВ «Проект

Головна книга. Рахунок 903 "Собівартість реалізованих робіт і послуг"																
Період	Початкове сальдо дебет	Початкове сальдо кредит	З кредиту рахунку 20	З кредиту рахунку 203	З кредиту рахунку 207	З кредиту рахунку 63	З кредиту рахунку 631	З кредиту рахунку 65	З кредиту рахунку 651	З кредиту рахунку 66	З кредиту рахунку 661	З кредиту рахунку 663	Оборот по дебету	Оборот по кредиту	Кінцеве сальдо дебет	Кінцеве сальдо кредит
Січень 2022 г.						37 600,00	37 600,00	3 602,50	3 602,50	16 375,00	16 375,00		57 577,50	54 777,50	2 800,00	
Лютий 2022 г.	2 800,00					2 800,00	2 800,00	3 602,50	3 602,50	16 375,00	16 375,00		22 777,50	22 777,50	2 800,00	
Березень 2022 г.	2 800,00							2 860,00	2 860,00	8 931,62	8 931,62		11 791,62	14 591,62		
Квітень 2022 г.								2 926,00	2 926,00	20 240,00	13 300,00	6 940,00	23 166,00	23 166,00		
Травень 2022 г.			13 380,00		13 380,00	28 500,00	28 500,00	2 926,00	2 926,00	13 300,00	13 300,00		58 106,00	58 106,00		
Червень 2022 г.			2 040,00	2 040,00		8 500,00	8 500,00	2 948,00	2 948,00	13 400,00	13 400,00		26 888,00	24 848,00	2 040,00	
Липень 2022 г.	2 040,00		4 140,00	4 140,00		8 500,00	8 500,00	2 904,00	2 904,00	12 737,48	12 737,48		28 281,48	26 181,48	4 140,00	
Серпень 2022 г.	4 140,00		6 610,00	5 000,00	1 610,00	48 803,43	48 803,43	3 099,25	3 099,25	14 087,50	14 087,50		72 600,18	71 740,18	5 000,00	
Вересень 2022 г.	5 000,00		14 210,00		14 210,00	8 500,00	8 500,00	1 485,00	1 485,00	6 750,00	6 750,00		30 945,00	35 945,00		
Жовтень 2022 г.			2 670,00	1 880,00	790,00	12 850,00	12 850,00	1 510,19	1 510,19	6 864,49	6 864,49		23 894,68	21 224,68	2 670,00	
Листопад 2022 г.	2 670,00		1 730,00	940,00	790,00	9 840,00	9 840,00	1 496,00	1 496,00	6 800,00	6 800,00		19 866,00	22 536,00		
Грудень 2022 г.			6 860,00	5 200,00	1 660,00	8 500,00	8 500,00	1 496,00	1 496,00	6 800,00	6 800,00		23 656,00	23 656,00		
<b>Разом</b>			<b>51 640,00</b>	<b>19 200,00</b>	<b>32 440,00</b>	<b>174 393,43</b>	<b>174 393,43</b>	<b>30 855,44</b>	<b>30 855,44</b>	<b>142 661,29</b>	<b>135 721,29</b>	<b>6 940,00</b>	<b>399 550,16</b>	<b>399 550,16</b>		

Ще однією зі складових витрат ТОВ «Проект Безпека» є адміністративні витрати, які не включаються до собівартості реалізованих робіт і послуг та акумулюються на рахунку 92 «Адміністративні витрати». Організація аналітичного обліку адміністративних витрат передбачає їх розподіл в розрізі загальних корпоративних витрат, витрат на оплату праці адміністративного персоналу, витрат на відрядження адміністративного персоналу тощо. За дебетом

рахунка 92 «Адміністративні витрати» бухгалтер впродовж місяця відображає суми визнаних підприємством витрат на управління підприємством та загальне обслуговування його діяльності, а за кредитом відображається списання цих самих витрат на рахунок фінансових результатів, а саме, 791 «Результат операційної діяльності», у порядку закриття рахунка 92 «Адміністративні витрати». Основою для здійснення облікових записів за рахунком 92 «Адміністративні витрати» є дані первинних документів (накладні, рахунки, авансові звіти, розрахунки, таблиць обліку робочого часу тощо). Відображення обліку адміністративних витрат на ТОВ «Проект Безпека» представлено у табл. 2.10.

Таблиця 2.10.

Відображення облікових записів ТОВ «Проект Безпека» за рахунком 92 «Адміністративні витрати» в Головній книзі

Головна книга. Рахунок 92 "Адміністративні витрати"												
Період	З кредиту рахунку 13	З кредиту рахунку 131	З кредиту рахунку 132	З кредиту рахунку 205	З кредиту рахунку 221	З кредиту рахунку 311	З кредиту рахунку 631	З кредиту рахунку 641	З кредиту рахунку 651	З кредиту рахунку 661	Оборот по дебету	Оборот по кредиту
Січень 2022 г.					944,96	212,77	189,02		1 375,00	6 250,00	8 971,75	8 971,75
Лютий 2022 г.					1 737,55	290,08			1 119,22	5 087,38	8 234,23	8 234,23
Березень 2022 г.	20 751,00		20 751,00	2 976,16		194,10		3 588,75	696,04	3 163,84	31 369,89	31 369,89
Квітень 2022 г.	1 291,67	1 291,67				289,64	82,02	534,64	1 397,00	6 350,00	9 944,97	9 944,97
Травень 2022 г.	1 291,67	1 291,67				241,54	294,00	1 479,88	1 397,00	6 350,00	11 054,09	11 054,09
Червень 2022 г.	1 291,67	1 291,67				241,74	180,01	905,00	1 397,00	6 350,00	10 365,42	10 365,42
Липень 2022 г.	1 291,67	1 291,67			155,00	252,51	541,04	553,48	1 408,00	6 400,00	10 601,70	10 601,70
Серпень 2022 г.	1 291,67	1 291,67				246,28	1 035,00	950,46	1 413,50	6 425,00	11 361,91	11 361,91
Вересень 2022 г.	1 291,67	1 291,67				225,52	735,01	545,18	1 430,00	6 425,00	10 652,38	10 652,38
Жовтень 2022 г.	1 291,67	1 291,67				237,79	120,02	719,34	1 474,00	6 450,00	10 292,82	10 292,82
Листопад 2022 г.	1 291,67	1 291,67				225,66	45,00	1 511,64	1 474,00	6 450,00	10 997,97	10 997,97
Грудень 2022 г.	1 291,67	1 291,67				231,66	45,01	691,64	1 474,00	6 450,00	10 183,98	10 183,98
<b>Разом</b>	<b>32 376,03</b>	<b>11 625,03</b>	<b>20 751,00</b>	<b>2 976,16</b>	<b>2 837,51</b>	<b>2 889,29</b>	<b>3 266,13</b>	<b>11 480,01</b>	<b>16 054,76</b>	<b>72 151,22</b>	<b>144 031,11</b>	<b>144 031,11</b>

Задля визначення фінансових результатів в системі бухгалтерського обліку підприємства здійснюється послідовне закриття рахунків обліку доходів, тобто рахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» і витрат - рахунків 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» та 92 «Адміністративні витрати» на рахунок 791 «Результат операційної діяльності». За кредитом рахунка 791 «Результат операційної діяльності» відображається закриття рахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг», а за дебетом відображається списання витрат, пов'язаних з цими доходами та нарахування нерозподіленого прибутку. Узагальнення облікових записів ТОВ «Проект Безпека» за рахунком 791 «Результат операційної діяльності» наведено в табл. 2.11.

Таблиця 2.11.

Узагальнення облікових записів ТОВ «Проект Безпека» за рахунком 791  
«Результат операційної діяльності» в Головній книзі

Головна книга. Рахунок 791 "Результат операційної діяльності"									
Період	Початкове сальдо дебет	Початкове сальдо кредит	З кредиту рахунку 44	З кредиту рахунку 441	З кредиту рахунку 90	З кредиту рахунку 903	З кредиту рахунку 92	Оборот по дебету	Оборот по кредиту
Січень 2022 г.					54 777,50	54 777,50	8 971,75	63 749,25	63 749,25
Лютий 2022 г.			43 495,27	43 495,27	22 777,50	22 777,50	8 234,23	74 507,00	74 507,00
Березень 2022 г.					14 591,82	14 591,82	31 369,89	45 961,71	45 961,71
Квітень 2022 г.					23 166,00	23 166,00	9 944,97	33 110,97	33 110,97
Травень 2022 г.			5 046,91	5 046,91	58 106,00	58 106,00	11 054,09	74 207,00	74 207,00
Червень 2022 г.					24 848,00	24 848,00	10 365,42	35 213,42	35 213,42
Липень 2022 г.					26 181,48	26 181,48	10 601,70	36 783,18	36 783,18
Серпень 2022 г.					71 740,18	71 740,18	11 361,91	83 102,09	83 102,09
Вересень 2022 г.					35 945,00	35 945,00	10 652,38	46 597,38	46 597,38
Жовтень 2022 г.			1 914,50	1 914,50	21 224,68	21 224,68	10 292,82	33 432,00	33 432,00
Листопад 2022 г.					22 536,00	22 536,00	10 997,97	33 533,97	33 533,97
Грудень 2022 г.			1 672,02	1 672,02	23 656,00	23 656,00	10 183,98	35 512,00	35 512,00
<b>Разом</b>			52 128,70	52 128,70	399 550,16	399 550,16	144 031,11	595 709,97	595 709,97

Сальдо рахунку 791 «Результат операційної діяльності» при його закритті списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)». Одержаний в кінці звітнього місяця кінцевий фінансовий результат на підприємстві списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)» (табл. 2.12). Обороти по кредиту рахунка 44 «Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)» свідчать про величину наявного прибутку, а обороти по дебету – про величину отриманих збитків. Так, у 2022 р., як свідчать дані табл. 2.12, ТОВ «Проект Безпека» отримало прибуток у лютому, травні, жовтні та грудні місяці, а в інших місяцях 2022 р. підприємство працювало збитково.

Таблиця 2.12.

Формування облікової інформації про отримані прибутки та збитки ТОВ  
«Проект Безпека»

Головна книга. Рахунок 44 "Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)"								
Період	Початкове сальдо дебет	Початкове сальдо кредит	З кредиту рахунку 79	З кредиту рахунку 791	Оборот по дебету	Оборот по кредиту	Кінцеве сальдо дебет	Кінцеве сальдо кредит
Січень 2022 г.		120 624,52	35 831,25	35 831,25	35 831,25			84 793,27
Лютий 2022 г.		84 793,27				43 495,27		128 288,54
Березень 2022 г.		128 288,54	19 871,71	19 871,71	19 871,71			108 416,83
Квітень 2022 г.		108 416,83	7 162,97	7 162,97	7 162,97			101 253,86
Травень 2022 г.		101 253,86				5 046,91		106 300,77
Червень 2022 г.		106 300,77	7 939,42	7 939,42	7 939,42			98 361,35
Липень 2022 г.		98 361,35	10 471,18	10 471,18	10 471,18			87 890,17
Серпень 2022 г.		87 890,17	4 843,09	4 843,09	4 843,09			83 047,08
Вересень 2022 г.		83 047,08	19 288,38	19 288,38	19 288,38			63 758,70
Жовтень 2022 г.		63 758,70				1 914,50		65 673,20
Листопад 2022 г.		65 673,20	6 951,97	6 951,97	6 951,97			58 721,23
Грудень 2022 г.		58 721,23				1 672,02		60 393,25
<b>Разом</b>		120 624,52	112 359,97	112 359,97	112 359,97	52 128,70		60 393,25

Для відображення чистого прибутку на підприємстві використовується рахунок 441 «Прибуток нерозподілений», а для відображення збитків - рахунок 442 «Непокріті збитки». Таким чином, остаточно сформований за звітний період фінансовий результат на рахунку 791 «Результат операційної діяльності» на ТОВ «Проект Безпека» списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокріті збитки)» такими бухгалтерськими записами:

- 1) Дебет 791 «Результат операційної діяльності» – Кредит 441 «Прибуток нерозподілений» – при отриманні прибутку;
- 2) Дебет 442 «Непокріті збитки» – Кредит 791 «Результат операційної діяльності» – при отриманні збитку.

Узагальнення інформації за рахунками 441 «Прибуток нерозподілений» та 442 «Непокріті збитки» на ТОВ «Проект Безпека» наведено у табл. 2.13 та 2.14.

Таблиця 2.13.

Узагальнення облікової інформації про величину отриманого прибутку ТОВ «Проект Безпека»

Головна книга. Рахунок 441 "Прибуток нерозподілений"						
Період	Початкове сальдо дебет	Початкове сальдо кредит	Оборот по дебету	Оборот по кредиту	Кінцеве сальдо дебет	Кінцеве сальдо кредит
Лютий 2022 г.		227 706,71		43 495,27		271 201,98
Травень 2022 г.		271 201,98		5 046,91		276 248,89
Жовтень 2022 г.		276 248,89		1 914,50		278 163,39
Грудень 2022 г.		278 163,39		1 672,02		279 835,41
<b>Разом</b>		227 706,71		52 128,70		279 835,41

Таблиця 2.14.

Узагальнення облікових записів ТОВ «Проект Безпека» про величину отриманих збитків

Головна книга. Рахунок 442 "Непокріті збитки"								
Період	Початкове сальдо дебет	Початкове сальдо кредит	З кредиту рахунку 79	З кредиту рахунку 791	Оборот по дебету	Оборот по кредиту	Кінцеве сальдо дебет	Кінцеве сальдо кредит
Січень 2022 г.	107 082,19		35 831,25	35 831,25	35 831,25		142 913,44	
Березень 2022 г.	142 913,44		19 871,71	19 871,71	19 871,71		162 785,15	
Квітень 2022 г.	162 785,15		7 162,97	7 162,97	7 162,97		169 948,12	
Червень 2022 г.	169 948,12		7 939,42	7 939,42	7 939,42		177 887,54	
Липень 2022 г.	177 887,54		10 471,18	10 471,18	10 471,18		188 358,72	
Серпень 2022 г.	188 358,72		4 843,09	4 843,09	4 843,09		193 201,81	
Вересень 2022 г.	193 201,81		19 288,38	19 288,38	19 288,38		212 490,19	
Листопад 2022 г.	212 490,19		6 951,97	6 951,97	6 951,97		219 442,16	
<b>Разом</b>	107 082,19		112 359,97	112 359,97	112 359,97		219 442,16	

Базуючись на показниках Головної книги ТОВ «Проект Безпека» формує фінансову звітність. Досліджуване підприємство, як суб'єкт мікропідприємництва

складає та подає спрощену фінансову звітність відповідно до НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність» [30] в складі Балансу (форма № 1-мс) та Звіту про фінансові результати (форма № 2-мс) (Додаток Д). При цьому у зазначені форми звітності підприємством включаються лише ті показники, за якими вони можуть навести наявну в обліку інформацію. За необхідності, підприємство може скласти пояснення до окремих статей Балансу і Звіту про фінансові результати. При складанні Балансу та Звіту про фінансові результати ТОВ «Проект Безпека» дотримується принципів, визначених ст. 6 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», а саме: «автономності підприємства, безперервності діяльності, періодичності, історичної (фактичної) собівартості, нарахування, повного висвітлення, послідовності, обачності, превалювання сутності над формою, єдиного грошового вимірника» [27].

Звітним періодом для складання фінансової звітності на ТОВ «Проект Безпека» є календарний рік, який розпочинається з 1 січня й закінчується 31 грудня. Показники у фінансовій звітності досліджуваного підприємства наводяться у тис. грн.. з одним десятковим знаком.

Слід зазначити, що для ведення бухгалтерського обліку, а отже й для формування показників фінансової звітності ТОВ «Проект Безпека» застосовує повний План рахунків. Порядок формування показників Балансу та Звіту про фінансові результати ТОВ «Проект Безпека» наведено у табл. 2.15 та табл. 2.16.

Таблиця 2.15.

Порядок формування показників Балансу ТОВ «Проект Безпека» за підсумковими обліковими даними 2022 р.

Назва статей активу та пасиву Балансу	Код рядка	Порядок формування статей Балансу	Значення показника, яке підлягає висвітленню у відповідній статті Балансу
1	2	3	4
<b>Актив</b>			
<b>I. Необоротні активи</b>			
Основні засоби:	1010	рядок 1011 - рядок 1012	21,6
первісна вартість	1011	Сальдо Дт рахунків 10, 11, 12, 15 та 16 (до підсумку балансу не включається)	54
знос	1012	Сальдо Кт 13 (зазначається в дужках, до	( 32,4 )

Назва статей активу та пасиву Балансу	Код рядка	Порядок формування статей Балансу	Значення показника, яке підлягає висвітленню у відповідній статті Балансу
1	2	3	4
		підсумку балансу не включається)	
Інші необоротні активи	1090	Сальдо Дт рахунків 14, 18 та 19	
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	рядок 030 + рядок 070	21,6
<b>II. Оборотні активи</b>			
Запаси	1100	Сальдо Дт рахунків 20, 21, 22, 23, 25, 26, 27, 28 та 24	5,5
Поточна дебіторська заборгованість	1155	Сальдо Дт рахунків 34, 36, 37, 63, 65 та субрахунків 641, 642, 682-685 за мінусом Кт 38	27
Гроші та їх еквіваленти	1165	Сальдо Дт рахунків 30, 31 та субрахунків 333, 334, 335, 351	56,9
Інші оборотні активи	1190	Сальдо Дт рахунків 331, 332, 352, 39 та 643, 644	
<b>Усього за розділом II</b>	<b>1195</b>	рядок 1110 + рядок 1155 + рядок 1165 + рядок 1190	89,4
<b>Баланс</b>	<b>1300</b>	рядок 1095 + рядок 1195	111
<b>Пасив</b>			
<b>I. Власний капітал</b>			
Капітал	1400	Сальдо Кт рахунків 40, 41, 42, 43	100
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	Сальдо Кт 441 або сальдо Дт 442 (непокритий збиток зазначається в дужках)	60,3
Неоплачений капітал	1425	Сальдо Дт рахунків 46 та 45	( 50 )
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1495</b>	рядок 1400 +/- рядок 1420	110,3
<b>II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення</b>	<b>1595</b>	Сальдо Кт 47, 48, 50, 51, 52, 53 та 55	
<b>III. Поточні зобов'язання</b>			
Короткострокові кредити банків	1600	Сальдо Кт 31 (овердрафт), 60, 61, 684	
Поточна кредиторська заборгованість за: товари, роботи, послуги	1615	Сальдо Кт рахунків 62 та 63	
розрахунками з бюджетом	1620	Сальдо Кт 641, 642	0,7
розрахунками зі страхування	1625	Сальдо Кт 65	
розрахунками з оплати праці	1630	Сальдо Кт 66	
Інші поточні зобов'язання	1690	Сальдо Кт 37, 644, 643, 67 та 68 (за виключенням Кт 684), 69	
<b>Усього за розділом III</b>	<b>1695</b>	рядок 1600 + рядок 1615 + рядок 1620 + рядок 1625 + рядок 1630 + рядок 1690	0,7
<b>Баланс</b>	<b>1900</b>	рядок 1495 + рядок 1595 + рядок 1695	111

Інформація, яка підлягає висвітленню у Балансі ТОВ «Проект Безпека» підтверджуються результатами проведеної інвентаризації активів та зобов'язань, що проводиться в порядку та строки, встановлені законодавством України. При цьому, якщо за результатами інвентаризації були виявлені розбіжності між фактичною наявністю цінностей та їх обліковими даними, то вони мають бути усунені до моменту складання річної фінансової звітності. Як свідчать проведені

дослідження, розбіжностей, за результатами проведеної інвентаризації у 2022 р. виявлено не було. Також ТОВ «Проект Безпека» здійснюється взаємне узгодження величини дебіторської та кредиторської заборгованості на основі звірки відповідних даних із контрагентами підприємства. Результати таких звірок оформлюються листами підтвердження сальдо на відповідних рахунках бухгалтерського обліку контрагентів.

Формування показників Звіту про фінансові результати підприємства базується на послідовному зіставленні отриманих доходів та понесених витрат й спрямовано на визначення чистого прибутку (збитку) звітного періоду. Тобто, основним призначенням Звіту про фінансові результати є визначення чистого прибутку (збитку) звітного періоду. Розрахунок цього показника передбачає послідовне визначення таких складових: чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), фінансових результатів до оподаткування, чистого прибутку (збитку) (табл. 2.16).

Таблиця 2.16.

Порядок формування показників Звіту про фінансові результати ТОВ «Проект Безпека» за підсумковими обліковими даними 2022 р.

Назва статті	Код рядка	Порядок формування статей Звіту про фінансові результати	Значення показника, яке підлягає висвітленню у відповідній статті Звіту про фінансові результати
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Обороти Дт 701, 702, 703 Кт 791 за мінусом оборотів Дт 791 Кт 704	483,4
Інші доходи	2160	Обороти Дт рахунку 71 Кт 791, Дт рахунків 72, 73 Кт 792, Дт 74 Кт 793	
<b>Разом доходи (2000 + 2160)</b>	<b>2280</b>	рядок 2000 + рядок 2160	483,4
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	Обороти Дт 791 Кт 90 (зазначаються в дужках)	( 399,6 )
Інші витрати	2165	Обороти Дт рахунку 79 Кт рахунків 92-97	( 144 )
<b>Разом витрати (2050 + 2165)</b>	<b>2285</b>	рядок 2050 + рядок 2165	( 543,6 )
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	рядок 2280 - рядок 2285 (від'ємне значення вказується в дужках)	( 60,2 )
Податок на прибуток	2300	(Оборот Дт 98 Кт 641 (у випадку, коли суб'єкт мікропідприємництва є платником податку на прибуток)	( )
Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування	2310	Зараз цей рядок не заповнюється. Раніше заповнювався платниками податку на прибуток зі ставкою 0%.	
<b>Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300 - (+) 2310)</b>	<b>2350</b>	рядок 2290 - рядок 2300 +/- рядок 2310 (від'ємний результат зазначається в дужках)	(60,2)

Складена фінансова звітність ТОВ «Проект Безпека» підписується керівником та надається:

- власникам відповідно до установчих документів;
- органам державної статистики (не пізніше 28 лютого року, що настає за звітним роком).

ТОВ «Проект Безпека» відповідно до чинних нормативно-правових актів не зобов'язане оприлюднювати свою фінансову звітність, тому воно цього і не здійснює.

Отже, формуючи спрощену фінансову звітність, ТОВ «Проект Безпека» складає та подає тільки дві форми: Баланс та Звіт про фінансові результати за підсумками роботи за звітний рік, тобто тільки річні.

### 2.3. Сучасний стан оподаткування діяльності суб'єктів мікропідприємництва на матеріалах ТОВ «Проект Безпека»

Товариство з обмеженою відповідальністю «Проект Безпека» для оподаткування результатів своєї діяльності використовує спрощену систему оподаткування у вигляді сплати єдиного податку. Цей податок розраховується базуючись на обсязі доходу підприємства та встановленої законодавством ставки податку.

Головною перевагою ТОВ «Проект Безпека» при сплаті єдиного податку є можливість ведення спрощеного обліку та зменшення податкового навантаження. Це особливо актуально в сучасних складних умовах ведення бізнесу, оскільки підприємство має можливість ефективно здійснювати управління фінансовою діяльністю та зменшувати податкові витрати.

Відповідно Податкового кодексу України (ПКУ), ТОВ «Проект Безпека» має можливість вибору різних систем оподаткування, таких як загальна, спрощена

та пільгова. Проте, загальна система оподаткування передбачає обов'язкову сплату податку на прибуток, який розраховується на основі прибутку, визначеного у Звіті про фінансові результати. Крім того обов'язково сплачується ПДВ, податок на дивіденди, нарахування на заробітну плату та інші збори.

При обранні спрощеної системи оподаткування основним платежем є єдиний податок, який розраховується на основі отриманого доходу. Вибір між загальною та спрощеною системою оподаткування залежить від рішення підприємства та розміру отриманого прибутку та обороту підприємства.

ТОВ «Проект Безпека», обравши оподаткування за єдиним податком, отримало певні переваги що полягають у наступному:

1) можливість ведення спрощеного обліку доходів та витрат. Замість складного механізму обліку та розрахунків податку на прибуток й ПДВ, підприємство може розраховувати єдиний податок на основі встановлених законодавством ставок, ґрунтуючись на розмірі отриманого доходу.

2) зменшення податкового навантаження. Суми сплачуваного єдиного податку можуть бути значно нижчими від величини податку на прибуток. Це забезпечує зниження податкових витрат підприємства та дозволяє підвищити прибутковість бізнесу.

3) спрощена податкова звітність. При сплаті єдиного податку підприємство не зобов'язане подавати складну податкову звітність та додавати до неї фінансову звітність, як це вимагається від підприємств, що знаходяться на загальній системі оподаткування. Це забезпечує зменшення витрат на бухгалтерську та адміністративну діяльність.

Слід зазначити, що спрощена система оподаткування у вигляді сплати єдиного податку має певні обмеження та вимоги, а її обрання базується на конкретних потребах і характеристиках бізнесу. Зокрема, можливість щодо застосування спрощеної системи оподаткування обмежується розміром доходу, отриманого за рік, видами діяльності, які провадить підприємство, формою здійснюваних розрахунків із контрагентами, наявністю податкового боргу.

Враховуючи всі наявні вимоги та обмеження, ТОВ «Проект Безпека» з 01 січня 2021 р. обрало сплату єдиного податку третьої групи, оскільки розмір доходу за рік, поріг якого залежить від мінімальної заробітної плати встановленої на 1 січня відповідного звітного року, дозволяв це зробити.

Отже, право на обрання третьої групи єдиного податку ТОВ «Проект Безпека» отримало у зв'язку із тим, що обсяг доходу починаючи із 2020 р. не перевищував 1167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом України «Про Державний бюджет» на 1 січня відповідного податкового звітного року (згідно пп. 3 п. 291.4 ПКУ) (табл. 2.17).

Таблиця 2.17.

Визначення права ТОВ «Проект Безпека» на застосування спрощеної системи оподаткування у вигляді сплати єдиного податку третьої групи за обсягом отриманого доходу

Звітний рік	Граничний розмір річного доходу, що дає право на сплату єдиного податку третьої групи, грн.	Фактичний обсяг доходу, отриманий підприємством, грн.
2020 р.	5511741	67000,00
2021 р.	7002000	615403,82
2022 р.	7585500	466338,82

Для того, щоб перейти на спрощену систему оподаткування ТОВ «Проект Безпека» з 1 січня 2021 р., 5 грудня 2020 р., тобто за 25 календарних днів до початку наступного календарного кварталу підприємством було подано до Кропивницької ДПІ Головного управління ДПС у Кіровоградській області заяву разом із розрахунком доходу за попередній календарний рік, тобто за 2020 рік. Дохід визначався на момент подання заяви враховуючи суму доходу, який планувалося отримати впродовж тих 25 календарних днів, що закінчувалися до кінця року. Слід зазначити, що при визначенні величини доходу за попередній календарний рік перед переходом на сплату єдиного податку третьої групи, до суми такого доходу, відповідно до чинного законодавства не включався ПДВ, нарахований на вартість реалізованих робіт та послуг. Підтвердженням переходу

ТОВ «Проект Безпека» на сплату єдиного податку третьої групи є витяг з реєстрів платників єдиного податку (додаток Е).

Ставка єдиного податку третьої групи, яка була обрана підприємством - 5% доходу без реєстрації ПДВ ( відповідно до п. 293.3 ПКУ). Слід зазначити, що платнику єдиного податку третьої групи зі ставкою 5% не потрібно здійснювати реєстрацію платника ПДВ, навіть у випадку, коли обсяг його оподаткованих операцій впродовж останніх 12 календарних місяців сукупно перевищить встановлений поріг в 1 млн. грн.

Розглянемо особливості формування доходів ТОВ «Проект Безпека», оскільки від правильного визначення суми доходу безпосередньо залежить величина сплаченого єдиного податку.

Доходом ТОВ «Проект Безпека» визнається будь-який дохід, який отриманий впродовж звітного (податкового) періоду виключно у грошовій формі (підприємство здійснює розрахунки у безготівковій формі) та який відповідає порядку визнання доходів згідно НП(С)БО 15 «Дохід» [28]. Тобто дохід визнається «під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що обумовлює зростання власного капіталу, крім зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства, за умови, що дохід можна достовірно оцінити» [28]. Інформація про склад, дату визнання та особливості визнання доходу ТОВ «Проект Безпека» наведено у табл. 2.18.

Слід зазначити, що до складу доходів ТОВ «Проект Безпека», як платника єдиного податку не включаються:

- суми податку на додану вартість;
- кредити та поворотна фінансова допомога, яка була повернута впродовж 12 місяців;
- аванси, якщо вони були зараховані й повернуті в одному й тому самому звітному періоді після розірвання договору;
- кошти цільового призначення, які надійшли від фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування та бюджетів;

- суми коштів та вартість майна, які були внесені засновниками чи учасниками товариства до його статутного капіталу;
- суми надміру сплачених податків та зборів.

Таблиця 2.18

## Склад доходів ТОВ «Проект Безпека» та особливості їх визнання

Вид доходу <sup>☐</sup>	Особливості та дата визнання <sup>☐</sup>
Дохід від реалізації робіт, послуг <sup>☐</sup>	Датою отримання доходу є дата, коли підприємством отримано кошти у грошовій формі (безготівковій); підписано акт приймання-передачі безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг) <sup>☐</sup>
Безоплатно отримані товари, роботи, послуги <sup>☐</sup>	До доходу включається вартість безоплатно отриманих впродовж звітного періоду товарів, робіт, послуг. Датою отримання є дата, коли підприємством було підписано акт приймання-передачі безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг). Якщо договорі не встановлено ціну і її не можна визначити виходячи із його умов, то ціна визначається базуючись на звичайних цінах на аналогічні товари на дату укладення договору (ст. 632, п. 4 Цивільного кодексу України) <sup>☐</sup>
Дохід від продажу основних засобів <sup>☐</sup>	Доходом є сума коштів, що отримані від реалізації основних засобів. Якщо основні засоби продаються після їх використання впродовж 12 календарних місяців із дня введення в експлуатацію, то дохід визначається як різниця між сумою коштів, яку отримали від реалізації таких основних засобів та їх залишковою балансовою вартістю, яка сформувався на день продажу. <sup>☐</sup>
Сума поворотної фінансової допомоги <sup>☐</sup>	Дохід визначається, якщо допомогу отримали та не повернули впродовж 12 календарних місяців <sup>☐</sup>
Відсотки, що виплатила банківська установа <sup>☐</sup>	Відсотки, що отримані від банківської установи за користування коштами на депозитному чи поточному рахунку включаються до доходів. Датою отримання доходу є дата зарахування відсотків на рахунок підприємства <sup>☐</sup>
Повернуті аванси платнику/платником <sup>☐</sup>	У випадку, коли аванс було зараховано в одному звітному періоді, а повернули в іншому, його сума включається до складу доходу у тому звітному періоді, в якому були зараховані ці кошти. Відповідний перерахунок доходу проводиться у тому податковому періоді, в якому повернули кошти. При цьому подається уточнення до раніше поданої податкової декларації з єдиного податку. <sup>☐</sup>
Суми винагороди за договорами доручення, комісії, агентськими договорами, транспортного експедирування <sup>☐</sup>	Сума такої винагороди включається до складу доходу та декларації з єдиного податку у тому кварталі, у якому така винагорода була зарахована на поточний рахунок підприємства <sup>☐</sup>
Помилково отримані кошти <sup>☐</sup>	У випадку, коли з вини банку підприємством були помилково отримані кошти, й наявне повідомлення банку про помилковий переказ коштів та ініційований банком переказ еквівалентної суми грошових коштів впродовж трьох робочих днів після їх отримання, кошти повертаються впродовж встановленого строку: якщо у тому ж самому звітному періоді тоді такі кошти не включаються до складу доходів; якщо у наступному звітному періоді, тоді включаються до складу доходів відповідного звітного періоду із перерахуванням доходів у наступному звітному періоді <sup>☐</sup>
Сума надлишків за результатами проведеної інвентаризації <sup>☐</sup>	Сума виявлених надлишків товарів, основних засобів включається до доходу у тому звітному періоді, у якому були оприбуткувані надлишки <sup>☐</sup>

Задля визначення ведичини доходу, який виступає об'єктом оподаткування єдиним податком ТОВ «Проект Безпека» ведеться Книга обліку доходів (додаток

Є) у якій підприємством відображається дохід від провадження діяльності.  
Фрагмент Книги обліку доходів ТОВ «Проект Безпека» наведено у табл. 2.19.

Таблиця 2.19

Фрагмент Книги обліку доходів ТОВ «Проект Безпека» за I квартал 2022 р.

Книга обліку доходів								
(для платників єдиного податку першої і другої груп та платників єдиного податку третьої групи, які не є платниками податку на додану вартість)								
Дата	Дохід від провадження діяльності*						Дохід, що оподатковується за ставкою 15% **	
	вартість проданих товарів, виконаних робіт, наданих послуг			вартість безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг), грн.	сума заборгованості, за якою минув строк позовної давності, грн.	всього, грн. (гр.4 + гр.5 + гр.6)	вид доходу	сума, грн.
	сума, грн.	сума повернутих коштів за товар (роботи, послуги) та/або передплати.	скоригована сума доходу, грн. (гр.2 – гр.3)					
1	2	3	4	5	6	7	8	9
05.01.2022	350,00							
Разом за 05.01.2022:	350,00		350,00			350,00		
18.01.2022	19 046,00							
18.01.2022	1 822,00							
Разом за 18.01.2022:	20 868,00		20 868,00			20 868,00		
19.01.2022	1 500,00							
19.01.2022	1 500,00							
Разом за 19.01.2022:	3 000,00		3 000,00			3 000,00		
26.01.2022	1 000,00							
Разом за 26.01.2022:	1 000,00		1 000,00			1 000,00		
31.01.2022	900,00							
31.01.2022	900,00							
Разом за 31.01.2022:	1 800,00		1 800,00			1 800,00		
<b>Разом за Січень 2022:</b>	<b>27 018,00</b>		<b>27 018,00</b>			<b>27 018,00</b>		
<b>Разом за Лютий 2022:</b>	<b>25 106,00</b>		<b>25 106,00</b>			<b>25 106,00</b>		
<b>Разом за Березень</b>	<b>19 651,00</b>		<b>19 651,00</b>			<b>19 651,00</b>		
<b>Наростаючим підсумком</b>	<b>71 775,00</b>		<b>71 775,00</b>			<b>71 775,00</b>		

Для визначення суми єдиного податку (ЄП), що підлягає сплаті до бюджету необхідно величину отриманого доходу підприємства від провадження діяльності помножити на ставку єдиного податку, тобто:

- до березня 2022 р. та із серпня 2023 р.:

$$\text{ЄП} = \text{Дохід від провадження діяльності} \times 5\%;$$

- з квітня 2022 р. до липня 2023 р.:

$$\text{ЄП} = \text{Дохід від провадження діяльності} \times 2\%.$$

Слід зазначити, що новації податкового законодавства щодо справляння єдиного податку, які були зумовлені військовою агресією росії проти нашої держави у 2022р., що набрали чинності з квітня 2022 р., внесли зміни до окремих

елементів податку, а саме: ставка податку була знижена з 5% до 2%; звітний період з квартального був змінений на місячний; подача декларації здійснювалася не щоквартально, а раз на місяць; періодичність сплати також змінилася з квартальної на місячну. Такі особливості оподаткування були чинними до 01 серпня 2023 р., а з цієї дати ТОВ «Проект Безпека», враховуючи, що окремої заяви на перехід на спрощену систему оподаткування підприємство не подавало, автоматично переводиться на систему оподаткування на якій воно перебувало до обрання 2% єдиного податку, тобто на 5% єдиного податку.

Розглянемо порядок розрахунку єдиного податку третьої групи ТОВ «Проект Безпека» у 2021 р. (табл. 2.20) та у 2022 р. (табл. 2.21).

Таблиця 2.20

Порядок розрахунку єдиного податку третьої групи ТОВ «Проект Безпека» у 2021 р.

Звітний період	Дохід від провадження діяльності, грн.	Ставка єдиного податку, %	Нарахована сума податку, грн.
I квартал	4650,00	5	232,50
II квартал	58550,00	5	2927,50
III квартал	280139,65	5	14006,98
IV квартал	272064,17	5	13603,21

Загальна сума податку, яка була нарахована та сплачена ТОВ «Проект Безпека» у 2021 р. становила 30770,19 грн.

Таблиця 2.21

Порядок розрахунку єдиного податку третьої групи ТОВ «Проект Безпека» у 2022 р.

Звітний період	Дохід від провадження діяльності, грн.	Ставка єдиного податку, %	Нарахована сума податку, грн.
I квартал	71775,00	5	3588,75
Квітень	26732,00	2	534,64
Травень	73994,00	2	1479,88
Червень	45250,00	2	905,00
Липень	27674,00	2	553,48
Серпень	47523,00	2	950,46
Вересень	27259,00	2	545,18
Жовтень	35967,00	2	719,34
Листопад	75582,00	2	1511,64
Грудень	34582,00	2	691,64

За підсумками діяльності ТОВ «Проект Безпека» у 2022 р. було нараховано та сплачено 11480,01 грн., що на 62,7% менше ніж у 2021 р.

В бухгалтерському обліку ТОВ «Проект Безпека» нарахування єдиного податку відносяться до адміністративних витрат. Враховуючи, що досліджуваним підприємством використовується загальний план рахунків, то нарахування єдиного податку відображається за дебетом рахунку 92 «Адміністративні витрати» і кредитором субрахунку 6414 «Рохрахунки за єдиним податком». Відображення нарахування єдиного податку в системі синтетичних рахунків підприємства наведено в табл. 2.22.

Таблиця 2.22

Відображення нарахування єдиного податку третьої групи ТОВ «Проект Безпека» у на рахунках бухгалтерського обліку (за листопад-грудень 2022 р.)

№ з/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Нараховано єдиний податок за результатами діяльності у листопаді 2022 р.	92	6414	1511,64
2	Сплачено єдиний податок (у грудні 2022 р.)	6414	311	1511,64

Відображення операцій щодо нарахування та сплати єдиного податку в системі бухгалтерського обліку ТОВ «Проект Безпека» за результатами діяльності у 2021 р. та у 2022 р. наведено у табл. 2.23 та 2.24 (додаток Ж).

Таблиця 2.23

Обороти за рахунком 6414 «Розрахунки за єдиним податком» ТОВ «Проект Безпека» у 2021 р.

Головна книга. Рахунок 6414 "Розрахунки за єдиним податком"								
Період	Початкове сальдо дебет	Початкове сальдо кредит	З кредиту рахунку 31	З кредиту рахунку 311	Оборот по дебету	Оборот по кредиту	Кінцеве сальдо дебет	Кінцеве сальдо кредит
Березень 2021 г.						232,50		232,50
Квітень 2021 г.		232,50	232,50	232,50	232,50			
Червень 2021 г.						2 927,50		2 927,50
Серпень 2021 г.		2 927,50	2 927,50	2 927,50	2 927,50			
Вересень 2021 г.						14 006,98		14 006,98
Листопад 2021 г.		14 006,98	14 006,98	14 006,98	14 006,98			
Грудень 2021 г.						13 603,21		13 603,21
<b>Разом</b>			17 166,98	17 166,98	17 166,98	30 770,19		13 603,21

Щоб продовжувати працювати на третій групі єдиного податку, підприємство під час провадження діяльності дотримується наступних умов:

слідкує за дотримання протягом календарного року граничний обсяг доходу; не провадить заборонених видів діяльності; не провадить видів діяльності, які не зазначені у реєстрі платників єдиного податку; не допускає виникнення податкового боргу; застосовує виключно грошовий спосіб розрахунків.

Таблиця 2.24

Обороти за рахунком 6414 «Розрахунки за єдиним податком» ТОВ «Проект Безпека» у 2022 р.

Головна книга. Рахунок 6414 "Розрахунки за єдиним податком"								
Період	Початкове сальдо дебет	Початкове сальдо кредит	З кредиту рахунку 31	З кредиту рахунку 311	Оборот по дебету	Оборот по кредиту	Кінцеве сальдо дебет	Кінцеве сальдо кредит
Січень 2022 г.		13 603,21	13 603,21	13 603,21	13 603,21			
Березень 2022 г.						3 588,75		3 588,75
Квітень 2022 г.		3 588,75	3 588,75	3 588,75	3 588,75	534,64		534,64
Травень 2022 г.		534,64	534,64	534,64	534,64	1 479,88		1 479,88
Червень 2022 г.		1 479,88	1 479,88	1 479,88	1 479,88	905,00		905,00
Липень 2022 г.		905,00	905,00	905,00	905,00	553,48		553,48
Серпень 2022 г.		553,48	553,48	553,48	553,48	950,46		950,46
Вересень 2022 г.		950,46	950,46	950,46	950,46	545,18		545,18
Жовтень 2022 г.		545,18	545,18	545,18	545,18	719,34		719,34
Листопад 2022 г.		719,34	719,34	719,34	719,34	1 511,64		1 511,64
Грудень 2022 г.		1 511,64	1 511,64	1 511,64	1 511,64	691,64		691,64
<b>Разом</b>		13 603,21	24 391,58	24 391,58	24 391,58	11 480,01		691,64

При порушенні умов перебування на спрощеній системі, підприємство буде змушене перейти на загальну систему оподаткування (табл. 2.25).

Таблиця 25

Умови, за яких платник єдиного податку третьої групи повинен перейти на загальну систему оподаткування

Можливі порушення	Термін переходу
Перевищення встановленої межі граничного доходу протягом календарного року	З першого числа місяця, наступного за звітним кварталом, у якому відбулося відповідне перевищення
Використання негрошових способів розрахунків	З першого числа місяця, наступного за звітним кварталом, у якому було здійснено розрахунки негрошовим способом
Провадження видів діяльності за яких не дозволено використання спрощеної системи оподаткування	З першого числа місяця, наступного за звітним кварталом, у якому були здійснені заборонені види діяльності
Виникнення податкового боргу понад 3600 грн. на кожне перше число місяця впродовж двох послідовних кварталів	В останній день другого з двох послідовних кварталів

У 2021 р. ТОВ «Проект Безпека» звітність щодо єдиного податку подавали щокварталу за формою податкової декларації, яка встановлена наказом Мінфіну від 19.06.2015 № 578 (додаток 3).

У 2022 р. податкова декларація з єдиного податку мала іншу форму, яка була встановлена й затверджена відповідно до наказу Мінфіну від 26.04.2022 № 124, й подавалася вона раз на місяць, оскільки звітний період був змінений з квартального на місячний.

Податкову декларацію ТОВ «Проект Безпека» подає до Кропивницької ДПП Головного управління ДПС у Кіровоградській області впродовж 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу (додаток Ж).

Податкова декларація складається наростаючим підсумком. У випадку, коли впродовж звітного періоду підприємством не були отримані доходи, які підлягають оподаткуванню єдиним податком, однак у попередніх звітних періодах цього ж року було задекларовано дохід, необхідно подати податкову декларацію за поточний звітний період, проте без сплати податку. Це здійснюється для того, щоб за даними податкової декларації можна було щокварталу прослідкувати, що не перевищується граничний обсяг доходу, який дає право на застосування спрощеної системи оподаткування у вигляді єдиного податку третьої групи. Проте, якщо відсутні доходи у підприємства за перший квартал поточного року, то законодавство дозволяє не подавати декларацію за I квартал.

Сплачується єдиний податок третьої групи ТОВ «Проект Безпека» раз у квартал упродовж 10 календарних днів після граничного строку подання декларації за відповідний звітний квартал.

## **Висновки до розділу 2**

Дослідження сучасного стану та особливостей організації обліку і оподаткування суб'єктів мікропідприємництва, що здійснювалося на матеріалах ТОВ «Проект Безпека», дозволяють зробити наступні висновки:

1. ТОВ «Проект Безпека» здійснює діяльність у сфері інжинірингу, геології та геодезії, здійснює надання послуг з технічного консультування у цих сферах. Надає послуги у сфері архітектури, здійснює монтаж водопровідних мереж, систем опалення та кондиціонування. Дослідження фінансових показників діяльності підприємства свідчить про змінні тенденції його розвитку, що пояснюється прибутковою діяльністю у 2021 р. та збитковою – у 2020 та 2022 р. У той же час, розраховані значення показників ліквідності та фінансової стійкості підприємства свідчать про наявність у підприємства достатнього обсягу фінансових ресурсів для погашення як короткострокової, так і довгострокової заборгованості. За результатами аналізу фінансового стану підприємства, були надані рекомендації щодо зміни підходів відносно управління дебіторською заборгованістю та адміністративними витратами.

2. За результатами проведених розрахунків величини балансової вартості активів, чистого доходу від реалізації продукції та середньої кількості працівників, було встановлено їх відповідність ТОВ «Проект Безпека» законодавчо визначеним критеріям мікропідприємства.

3. Скориставшись своїм правом щодо можливості обрання системи обліку, підприємство обрало спрощену систему ведення бухгалтерського обліку на основі використання загального Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій. Всі господарські операції ТОВ «Проект Безпека» оформляються первинними документами, бланки яких розробляються підприємством самостійно, базуючись на стандартних формах, але з урахуванням доцільності відображення тих чи інших реквізитів. На підставі інформації з первинних облікових документів здійснюються облікові записи за синтетичними рахунками.

4. Для характеристики особливостей організації бухгалтерського обліку суб'єктів мікропідприємництва було розглянуто порядок формування та відображення в системі бухгалтерського обліку фінансових результатів. Встановлено, що формування інформації про доходи здійснюється відповідно до НП(С)БО 15 «Дохід», а інформації про витрати – відповідно до НП(С)БО16

«Витрати». Для узагальнення інформації про доходи від надання послуг в сфері інжинірингу, геології та геодезії ТОВ «Проект Безпека» використовує рахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг». Витрати, понесені ТОВ «Проект Безпека» у зв'язку із реалізацією наданих послуг та виконаних робіт накопичуються на рахунку 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг». Адміністративні витрати, які не включаються до собівартості реалізованих робіт і послуг та акумулюються підприємством на рахунку 92 «Адміністративні витрати».

5. Задля визначення фінансових результатів в системі бухгалтерського обліку підприємства здійснюється послідовне закриття рахунків обліку доходів, тобто рахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» і витрат - рахунків 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» та 92 «Адміністративні витрати» на рахунок 791 «Результат операційної діяльності». Остаточний сформований за звітний період фінансовий результат на рахунку 791 «Результат операційної діяльності» на ТОВ «Проект Безпека» списується на рахунок 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)».

6. Базуючись на показниках Головної книги ТОВ «Проект Безпека» формує фінансову звітність. Досліджуване підприємство, як суб'єкт мікропідприємництва складає та подає спрощену фінансову звітність в складі Балансу (форма № 1-мс) та Звіту про фінансові результати (форма № 2-мс).

7. ТОВ «Проект Безпека» для оподаткування результатів своєї діяльності використовує спрощену систему оподаткування у вигляді сплати єдиного податку третьої групи, право на обрання якої підприємство отримало у зв'язку із тим, що обсяг доходу починаючи із 2020 р. не перевищував 1167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом України «Про Державний бюджет» на 1 січня відповідного податкового звітнього року. Ставка єдиного податку третьої групи, яка була обрана підприємством - 5% доходу без реєстрації ПДВ.

8. Для визначення ведичини доходу, який виступає об'єктом оподаткування єдиним податком ТОВ «Проект Безпека» ведеться Книга обліку доходів, у якій відображається дохід від провадження діяльності. Для визначення суми єдиного

податку, що підлягає сплаті до бюджету величина отриманого доходу множиться на ставку єдиного податку. За результатами проведених розрахунків суми нарахованого єдиного податку в 2021 р. та 2022 р. ТОВ «Проект Безпека», було встановлено зниження величини єдиного податку у 2022 р на 62,7% порівняно із 2021 р. В бухгалтерському обліку ТОВ «Проект Безпека» нарахування єдиного податку відносяться до адміністративних витрат та відображається за дебетом рахунку 92 «Адміністративні витрати» і кредитором субрахунку 6414 «Рохрахунки за єдиним податком».

9. Звітність з єдиного податку складається у формі податкової декларація з єдиного податку, яка ТОВ «Проект Безпека» подається до Кропивницької ДПІ Головного управління ДПС у Кіровоградській області впродовж 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу. Сплата податку відбувається упродовж 10 календарних днів після закінчення граничного строку подання декларації.

### **РОЗДІЛ 3**

## **НАПЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ МІКРОПІДПРИЄМНИЦТВА ТА ПЕРСПЕКТИВИ ЇХ РОЗВИТКУ**

3.1. Підходи щодо удосконалення бухгалтерського обліку суб'єктів мікропідприємництва, як системи інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень

Удосконалення бухгалтерського обліку суб'єктів мікропідприємництва потребує розробки для них національних стандартів, які б могли стати альтернативою міжнародним стандартам фінансової звітності (МСФЗ). Доцільність розробки таких стандартів для суб'єктів мікропідприємництва в нашій країні підтверджується тим, що практично в кожній європейській країні існують власні спрощені національні принципи бухгалтерського обліку (GAAP) для суб'єктів мікропідприємництва.

Стандарти бухгалтерського обліку для суб'єктів мікропідприємництва визначаючи методику обліку, мають забезпечувати організацію оптимального облікового процесу та узгодження правил і норм обліку з міжнародними вимогами, що потребує забезпечення їх якості. Якість стандартів бухгалтерського обліку впливає на якість фінансової інформації, яка розкривається у фінансовій звітності та проявляється у здатності надання зовнішнім користувачам корисної, достовірної та об'єктивної інформації для прийняття управлінських рішень.

З урахуванням цього, в процесі розробки та впровадження стандартів бухгалтерського обліку для суб'єктів мікропідприємництва слід керуватися основними критеріями, які висуваються до якості стандартів, а саме «не повинні суперечити єдиним методологічним засадам бухгалтерського обліку; повинні відповідати встановленим принципам відповідно до концептуальної основи бухгалтерського обліку; повинні надавати достовірне і об'єктивне уявлення про

фінансовий стан і результати діяльності суб'єктів господарювання в умовах спрощення процедури ведення бухгалтерського обліку» [10, с. 25].

Розглянемо означені критерії більш докладно.

При розробці стандартів бухгалтерського обліку слід враховувати, що вони мають відповідати єдиним методологічним основам бухгалтерського обліку, ґрунтуватися на нормативній базі, що регламентує бухгалтерський облік, забезпечувати виконання функцій і завдань, що покладаються на систему бухгалтерського обліку.

Визначені та закріплені на законодавчому рівні методологічні принципи бухгалтерського обліку є єдиними для усіх суб'єктів господарювання, незалежно від їх форми власності, організаційно-правової форми господарювання та виду діяльності. Однак, специфіка та масштаби діяльності суб'єктів господарювання впливають на склад об'єктів бухгалтерського обліку, можливості вибору форми бухгалтерського обліку, особливості його організації, формування системи управлінського і фінансового обліку, що має враховуватися при формуванні інформації в системі бухгалтерського обліку та методиці оцінки активів, зобов'язань, доходів та витрат.

В наукових джерелах зазначається, що суб'єкти малого та мікропідприємництва «не повинні наслідувати облікові положення, які прийняті для великих підприємств, і стверджують, що аргументи за диференціацію бухгалтерського обліку ґрунтуються на двох положеннях: надмірне навантаження, яке покладається на підприємства у вигляді загальних уніфікованих правил обліку; адекватність інформації, яка потрібна користувачам» [64, с.9].

При розробці стандартів необхідно враховувати й політику уряду щодо питань оподаткування суб'єктів мікропідприємництва, їх взаємозв'язок та узгодженість з системою обліку, встановлення вимог щодо розкриття інформації в системі бухгалтерського обліку та фінансовій звітності. У країнах, де превалює континентальна модель обліку державна політика уряду суттєво впливає на побудову системи бухгалтерського обліку, методологію визначення фінансових

результатів та рівень розкриття інформації щодо результатів фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання. Натомість у країнах, де превалює англо-американська модель побудови обліку такий вплив є мінімальним.

Під час розробки стандартів слід враховувати наступні ключові моменти: «базові облікові концепції; наявність розроблених облікових принципів, затверджених правил обліку та політику уряду; особливості податкової системи та її вплив на систему обліку і звітності в країні; особливості юридичної та політичної системи в країні; сучасний стан облікового правового поля» [8, с. 330-333].

Окрім дотримання зазначених вище вимог під час розробки стандартів для суб'єктів мікропідприємництва слід знайти альтернативне рішення відносно розробки не надто спрощених стандартів і в той же час не надто складних для їх належного сприйняття й практичного використання суб'єктами мікропідприємництва. Надто спрощені стандарти можуть знизити рівень довіри зовнішніх користувачів до інформації, що розкривається у фінансовій звітності, а надто складні стандарти можуть бути не сприйняті суб'єктами мікропідприємництва, як через їх нерозуміння, так і через значні витрати часу та фінансових ресурсів в процесі ведення обліку за умових їх використання.

Тому слід розробляти такі стандарти бухгалтерського обліку, які б забезпечували можливість спрощеного порядку ведення обліку активів, зобов'язань та власного капіталу, були простими і зрозумілими під час їхнього використання, враховували методологію побудови обліку за тими об'єктами, які є найбільш доцільними для суб'єктів мікропідприємництва та забезпечували можливість переходу обліку на загальні НП(С)БО в разі, коли відбувається розширення діяльності й суб'єкт мікропідприємництва переходить до іншої категорії підприємств (малого чи середнього).

Урахування критеріїв якості стандартів бухгалтерського обліку, вимог щодо складу та структури стандартів потребує дотримання певних принципів, на яких повинна базуватися розробка національних стандартів для суб'єктів

мікропідприємства в Україні, що відповідно має стати визначальною передумовою для формування ефективної системи бухгалтерського обліку. Основними принципами, на яких має базуватися розробка стандартів бухгалтерського обліку для суб'єктів мікропідприємства є: принцип достовірності, принцип прозорості, принцип ефективності, принцип обмеженості, принцип сумісності, принцип гнучкості, принцип зрозумілості, принцип співвідношення вигід і витрат та принцип повноти (табл. 3.1).

Таблиця 3.1

Основні принципи розробки стандартів бухгалтерського обліку для суб'єктів мікропідприємства

<i>Принципи</i>	<i>Зміст запропонованих принципів</i>
Принцип достовірності (надійності)	Стандарти бухгалтерського обліку повинні забезпечувати достовірне і об'єктивне уявлення фінансового та економічного стану суб'єктів малого підприємства
Принцип прозорості	Стандарти бухгалтерського обліку повинні забезпечувати ясність та прозорість фінансової інформації
Принцип ефективності	В стандартах повинні застосовуватися спрощені вимоги до визнання та оцінки активів і зобов'язань, доходів і витрат
Принцип обмеженості	В стандартах повинен бути обмежений вибір методів оцінки активів на відміну від повної версії П(С)БО
Принцип сумісності	Вимоги до визнання та оцінки активів, зобов'язань, доходів і витрат повинні бути узгоджені з чіткою концептуальною основою бухгалтерського обліку
Принцип гнучкості	Стандарти бухгалтерського обліку повинні мати можливість переходу на повну версію стандартів обліку (П(С)БО)
Принцип зрозумілості	Стандарти бухгалтерського обліку повинні бути написані чіткою, стислою і простою мовою, що забезпечить їх зрозумілість у практичному застосуванні та зручність для використання обліковими працівниками малих підприємств
Принцип співвідношення витрат та вигід	Формування фінансової інформації не повинно бути фінансово обтяжливим для малих підприємств в разі застосування вимог до визнання та оцінки активів, зобов'язань, доходу та витрат, що наводяться у стандартах бухгалтерського обліку
Принцип повноти	Пакет стандартів бухгалтерського обліку повинен забезпечувати розкриття всіх основних аспектів, що стосуються діяльності підприємств малого бізнесу

Джерело: складено на основі [9].

Дотримання означених принципів розробки стандартів бухгалтерського обліку для суб'єктів мікропідприємства забезпечить можливість реалізації

спрощеної процедури організації бухгалтерського обліку та знизить витрати на складання звітності, не знижуючи при цьому рівня якості й корисності інформації, що розкривається у фінансовій звітності.

Для суб'єктів мікропідприємництва має бути передбачений спрощений механізм оцінки активів, зобов'язань, доходів, витрат та власного капіталу і спрощений порядок розрахунку фінансових результатів, що, звісно зумовлює необхідність розробки саме тих стандартів, які повинні містити відмінні від загальних стандартів вимоги щодо визнання та оцінки.

Враховуючи необхідність забезпечення спрощеного механізму оцінки активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів та витрат вважаємо за доцільне запропонувати склад стандартів бухгалтерського обліку для суб'єктів мікропідприємництва, який має включати наступні стандарти:

1. Загальні вимоги до фінансової звітності суб'єкта мікропідприємництва (Звіт про фінансовий стан (Баланс), Звіт про прибутки та збитки (Звіт про фінансові результати)).
2. Необоротні активи суб'єкта мікропідприємництва.
3. Оборотні активи суб'єкта мікропідприємництва.
4. Зобов'язання і власний капітал суб'єкта мікропідприємництва.
5. Доходи суб'єкта мікропідприємництва.
6. Витрати суб'єкта мікропідприємництва.

Звісно, що такий склад стандартів не може вважатися вичерпним. Дотримання принципу гнучкості при формуванні стандартів бухгалтерського обліку для суб'єктів мікропідприємництва дозволяє застосовувати положення чинних НП(С)БО у випадку, коли особливості господарської діяльності мікропідприємства вимагають формування та висвітлення в бухгалтерському обліку інформації щодо об'єктів бухгалтерського обліку, які не регламентуються «спрощеними» стандартами, наприклад: нематеріальні активи, інвестиційна нерухомість, біологічні активи тощо.

Структура зазначених стандартів має бути побудована за загальними правилами формування нормативно-правових актів, тобто повинна включати такі

обов'язкові компоненти як: загальні положення; основні терміни; класифікацію об'єктів бухгалтерського обліку; вимоги (умови), що стосуються визнання відповідних об'єктів в бухгалтерському обліку; методи оцінки об'єктів бухгалтерського обліку та вимоги щодо розкриття відповідної інформації у фінансовій звітності.

Розширення обсягів діяльності підприємства та/або асортиментного переліку продукції чи послуг, які надається суб'єктом мікропідприємництва, зумовлює формування більш складних інформаційних потоків в системі бухгалтерського обліку, необхідних для управління підприємством. Це, у свою чергу потребує формування окремого сегменту обліку – управлінського. Звісно, що невеликі розміри підприємства та застосування спрощеної системи управління зумовлюють й спрощений підхід до організації управлінського обліку і звітності.

Вважаємо, що управлінський облік повинен бути впроваджений незалежно від розміру суб'єкта мікропідприємництва. При цьому, для раціональної його організації та не допущення зайвих витрат, він повинен:

1) функціонувати в рамках бухгалтерського обліку з метою зниження витрат на його провадження та більш детального розкриття корисної для користувачів інформації;

2) поєднувати елементи як оперативного, так і стратегічного управлінського обліку;

3) функції управлінського обліку мають розподілятися між окремими виконавцями, які складатимуть прості звітні форми для управлінського персоналу.

Слід зазначити, що організація управлінського обліку у суб'єктів мікропідприємництва визначається формою організації бухгалтерського обліку, яка ними застосовується та підходами до формування фінансової звітності. При застосовуванні спрощеної форми бухгалтерського обліку застосовуються спрощені форми облікових реєстрів і фінансової звітності, у яких інформація подається в більш згрупованому вигляді.

Проте, для цілей управління іноді потрібно подавати інформацію в більш деталізованому вигляді, що вимагає перегрупування та надання управлінському персоналу інформації, яка акумулюється в системі бухгалтерського обліку у вигляді управлінської звітності.

Взаємозв'язок реєстрів бухгалтерського обліку та можливих форм управлінської звітності при застосуванні спрощеної форми бухгалтерського обліку наведено у табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Взаємозв'язок реєстрів бухгалтерського обліку з формами управлінської звітності при застосуванні спрощеної форми бухгалтерського обліку

<i>Форми облікових реєстрів</i>	<i>Види управлінської звітності</i>
Відомість 1-м обліку готівки і грошових документів	Звіт про рух грошових коштів
Відомість 2-м обліку запасів	Звіт про запаси, звіт про запаси готової продукції Звіт про мінімальний рівень запасів (за видами запасів) Звіт про потреби в матеріалах
Відомість 3-м обліку розрахунків з дебіторами і кредиторами, за податками й платежами, довгострокових зобов'язань і доходів майбутніх періодів	Звіт про кредиторську та дебіторську заборгованість;
Відомість 4-м обліку необоротних активів та амортизації (зносу), капітальних і фінансових інвестицій та інших необоротних активів	Звіт про виробниче устаткування, його знос та придатність Звіт про необхідність планових і позапланових ремонтів
Відомість 5-м обліку витрат, доходів і фінансових результатів, власного капіталу, витрат майбутніх періодів, забезпечення майбутніх витрат і платежів	Звіт про продаж Звіт про незавершене виробництво

Джерело: складено на основі [9].

Слід також враховувати, що побудова системи управлінського обліку у суб'єктів мікропідприємства, які мають право застосовувати спрощений облік доходів і витрат (відповідно до п. 9. НП(С)БО 25) здійснюється в умовах формування облікової інформації в спрощених реєстрах бухгалтерського обліку та у спрощених формах фінансової звітності (яка складається і подається тільки за підсумками діяльності в кінці року), що, відповідно, призводить до наявності

обмеженого обсягу інформації в системі обліку, що не забезпечує можливість своєчасного проведення необхідних контрольних заходів з боку керівництва та оперативного аналізу фінансово-господарської діяльності на будь-який момент часу, та не дозволяє забезпечити ефективне планування та прогнозування діяльності підприємства на перспективу. Розглянемо можливості щодо формування управлінської звітності в умовах ведення спрощеного обліку доходів і витрат (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Взаємозв'язок реєстрів бухгалтерського обліку та видів управлінської звітності в умовах застосування спрощеного обліку доходів і витрат

<i>Форми облікових реєстрів</i>	<i>Види управлінської звітності</i>
Журнал 1-мс обліку активів	Загальний звіт про рух активів підприємства (основні засоби, запаси, грошові кошти)
Журнал 2-мс обліку капіталу і зобов'язань	Загальний звіт про нарахування та сплату поточної заборгованості підприємства (за видами заборгованості)
Журнал 3-мс обліку доходів	Звіт про продаж (за видами отриманих доходів)
Журнал 4-мс обліку витрат	Звіт про витрати за період
Відомість 1.1-мс з обліку необоротних активів	Звіт про рух необоротних активів
Відомість 1.2-мс обліку нарахування амортизації	-
Відомість 2.1-мс з обліку розрахунків з постачальниками, іншими кредиторами та бюджетом	Звіт про кредиторську та дебіторську заборгованість Звіт про розрахунки з бюджетом
Відомість 2.2-мс з обліку розрахунків з працівниками	Звіт про розрахунки з працівниками

Джерело: складено на основі [9].

Застосування різних форм бухгалтерського обліку передбачає різний рівень та обсяги інформації, яка відображається та узагальнюється в облікових реєстрах, що вимагає використання більш глибоких підходів щодо вибору форми розкриття інформації в системі бухгалтерського обліку та складання управлінської звітності з урахуванням реальних інформаційних потреб управлінського персоналу та з урахуванням фактора економічності.

Створення оремої структури для здійснення функцій управлінського обліку на мікропідприємстві не є доцільним та суперечить принципу співвідношення витрат та вигод, оскільки витрати на створення та забезпечення функціонування такої структури однозначно перевищуватимуть отриманий ефект від її функціонування. Тому визначальними принципами побудови системи управлінського обліку суб'єктів мікропідприємництва мають бути: простота, доступність та зрозумілість. Розглянемо більш детально сутність цих принципів.

Принцип простоти побудови системи управлінського обліку реалізується на основі створення прямих зв'язків між окремими ланками системи управління щодо обміну інформацією. Це дозволяє отримувати потрібну інформацію в дуже стислі строки та забезпечує якісне формування управлінської звітності для надання її користувачам.

Принцип доступності системи управлінського обліку розглядається з точки зору можливості її побудови та організації працівниками різного рівня управління та різного рівня кваліфікації, тобто організація та ведення управлінського обліку має бути під силу як бухгалтеру, так і економісту, менеджеру, начальнику відділу тощо.

Принцип зрозумілості системи управлінського обліку розкривається через можливість сприйняття інформаційних зв'язків між окремими ланками системи управління та за необхідності проведення заходів із розширення інформаційної спрямованості управлінської звітності, базуючись на власному досвіді та професійних здібностях працівників підприємства.

Дотримання зазначених принципів забезпечить можливість побудови простої системи інформаційних зв'язків між окремими суб'єктами управління в межах спрощеної системи управління, обмеженого складу управлінського персоналу та специфіки управлінської звітності при застосуванні спрощеної форми бухгалтерського обліку. Структура інформаційних потоків в системі управлінського обліку суб'єктів мікропідприємництва (на прикладі виробничого підприємства) наведена на рис. 3.1.

Ще одним фактором, що впливає на формування системи управлінського обліку та склад управлінської звітності, який не можна залишити поза увагою є інформаційні потреби внутрішніх користувачів та структура інформаційних потоків. Організаційна структура суб'єктів мікропідприємництва передбачає незначну чисельність управлінського персоналу, який приймає відповідні управлінські рішення щодо поточної діяльності та стратегічних завдань.



Рис. 3.1. Структура інформаційних потоків в системі управлінського обліку суб'єкта мікропідприємництва

Джерело : побудовано на основі [9].

Базуючись на наявних результатах досліджень з питань формування системи управління суб'єктів мікропідприємництва з урахуванням їх розмірів, структури інформаційних потоків та класифікації, можемо визначити наступні моделі управління та чисельний склад управлінського персоналу:

1) модель управління з простою структурою інформаційних потоків - кількість управлінського персоналу – 1 особа;

2) модель управління з розвиненою (багаторівневою) структурою інформаційних потоків - кількість управлінського персоналу – 2-3 особи;

3) модель управління зі складною структурою інформаційних потоків - кількість управлінського персоналу – 3-5 осіб.

Тобто, розміри суб'єктів мікропідприємництва впливають на чисельний склад їхнього управлінського персоналу. Чим більший суб'єкт мікропідприємництва, тим більшим має бути склад апарату управління та обсяги інформації, яка формується в системі управлінського обліку та подається у вигляді управлінської звітності для забезпечення інформаційних потреб системи управління.

В цілому, весь масив бухгалтерської інформації, яка використовується для формування управлінської звітності може включати такі основні блоки: інформація про грошові потоки; інформація про результати поточної операційної діяльності (обсяги виробництва, обсяги наданих послуг, товарообіг тощо); інформація про результати фінансово-господарської діяльності (дохід від реалізованої продукції, товарів, послуг, величина отриманого прибутку, показники рентабельності тощо).

Отже, система управлінського обліку має бути спрямована на забезпечення апарату управління підприємства інформацією, яка необхідна для провадження його ефективної поточної діяльності та досягнення стратегійних завдань.

3.2. Зарубіжний досвід та перспективи удосконалення системи оподаткування діяльності суб'єктів мікропідприємництва, як визначального чинника їх розвитку в сучасних умовах

Використання спеціальних податкових режимів для суб'єктів мікропідприємництва достатньо розповсюджене явище в усьому світі. Це пояснюється наступним: мікропідприємство та малий бізнес мають певні особливості, порівняно із середнім та великим бізнесом; діяльність суб'єктів

мікробізнесу має важливе економічне та соціальне значення, що виправдовує їх особливий статус та надання з боку держави прямої підтримки.

Статус мікробізнесу у різних країнах світу визнається по-різному, однак спеціальні податкові режими, як правило, поширюються тільки на суб'єктів, у яких чисельність найманих працівників не перевищує десяти осіб.

Аналіз чинних систем оподаткування у різних країнах світу дозволяє виокремити дві системи оподаткування мікробізнесу:

- в межах загальної системи оподаткування із можливістю застосування особливих, як правило, спрощених підходів щодо ведення обліку доходів та витрат, складання звітності та справляння податків, застосування пільг або спеціальних вилучень з бази оподаткування за певними видами податків;

- шляхом впровадження спеціальних режимів оподаткування.

В контексті означеного можемо виокремити п'ять базових моделей оподаткування суб'єктів мікробізнесу (табл. 3.4), які в даний час застосовуються в окремих країнах світу.

Таблиця 3.4

Моделі оподаткування суб'єктів мікробізнесу, що використовуються в світовій практиці (в межах загальної системи оподаткування та спеціальних податкових режимів)

Назва податку	Особливості справляння податку та його елементи
Загальна система оподаткування	
Податок з доходів фізичних осіб	Порядок ведення обліку доходів та витрат: визначається сума сукупного доходу (включає дохід, отриманий від усіх джерел) База оподаткування: сукупний дохід фізичної особи, зменшений на суму документально підтверджених витрат від провадження господарської діяльності Ставка податку: встановлюється у відсотках від доходу, здебільшого за прогресивною шкалою оподаткування Порядок звітування та сплати: обов'язковим є подання декларації, сплата здійснюється шляхом внесення авансових щомісячних платежів Така система не досить приваблива, оскільки вимагає суттєвих витрат часу та коштів на дотримання норм податкового законодавства, та змушують винаймати бухгалтера для організації ведення обліку, формування та подання звітності
Спрощений режим оподаткування в межах загальної системи (єдиний податок)	Справляння податку відбувається за аналогією із загальною системою, але з певними особливостями: Порядок ведення обліку: застосовується спрощена форма обліку доходів (як правило, за касовим методом) та витрат (здійснюється нормування витрат, враховується рівень рентабельності, передбачається перенесення збитків) Порядок звітування та сплати: складається і подається спрощена звітність (річна), сплата податку здійснюється авансовими платежами щокварталу

Назва податку	Особливості справляння податку та його елементи
	(іноді щомісяця) Спрощений режим оподаткування, хоча й передбачає значно нижчі витрати на ведення обліку, проте не є оптимальним для мікропідприємств
Спеціальні режими оподаткування	
Податок з обороту (виручки)	Порядок ведення обліку: облік доходів та витрат здійснюється тільки в певних випадках База оподаткування: оборот (виручка) Ставка податку: відсоток від обороту (виручки) Порядок звітування та сплати: складається та подається декларація щомісячно або щоквартально; сплачується у вигляді авансових щоквартальних або щомісячних платежів Особливості та обмеження: визначається перелік дозволених видів діяльності або професій, встановлюється гранична межа доходу Порядок оподаткування для мікропідприємств є привабливим, проте залишаються питання відносно контролю доходів, механізму формування та подання звітності, методики проведення податкових перевірок
Фіксований податок	Порядок ведення обліку: провадиться виключно облік доходів (встановлюється гранична межа доходів) База оподаткування: відсутня. Ставка податку: встановлюється у вигляді фіксованого платежу Порядок звітування та сплати: подання звітності та сплата податку здійснюється щомісячно або щоквартально Особливості та обмеження: встановлюється перелік дозволених видів діяльності або професій; обмежується рівень доходів; не застосовуються РРО; передбачені обмеження щодо співпраці з юридичними особами Режим оподаткування є зручним та оптимальним, не потребує зайвих витрат на ведення обліку
Спеціальний дозвіл або патент	Порядок ведення обліку: ведення обліку не передбачено, контроль доходів та витрат не здійснюється База оподаткування: відсутня (використовується поняття очікуваного або потенційного доходу в залежності від виду проваджуваної діяльності) Ставка податку: фіксований платіж або відсоток від бази очікуваного або потенційного доходу Порядок звітування та сплати: подання звітності (декларації) не передбачено, сплата здійснюється у вигляді разового авансового платіжу щоквартально Особливості та обмеження: закритий перелік видів діяльності або професій, у деяких країнах встановлюють обмеження або повну заборону на використання найманої праці; не застосовуються РРО; встановлені обмеження на співпрацю з особами на загальній системі оподаткування або з окремими категоріями компаній Режим оподаткування є найбільш оптимальним для мікропідприємств з огляду на простоту адміністрування та мінімальні витрати часу й зусиль на ведення обліку

Джерело : побудовано на основі [77].

Як свідчать дані, наведені у табл. 3.4, єдиний податок віднесено до загальної системи оподаткування, оскільки в більшості країн світу це так і визначено їхнім національним законодавством, проте, є країни, зокрема, Україна, Хорватія, Чехія, Польща, Італія, де єдиний податок віднесено до спеціальних режимів оподаткування.

Розглянемо особливості оподаткування суб'єктів мікропідприємництва в деяких країнах світу з точки зору можливостей імплементації кращої зарубіжної практики в Україні.

Розглянемо досвід Польщі. Найбільш розповсюдженою формою організації мікропідприємництва є діяльність у вигляді самозайнятості або приватного підприємництва, що передбачає проведення реєстрації відповідного бізнесу в Центральному реєстрі та в інформаційній базі про господарську діяльність (CEIDG). База CEIDG призначена для автоматичної реєстрації мікропідприємства в якості платника соціального внеску. Оподаткування доходів мікропідприємств передбачає можливість вибору ними режиму оподаткування з трьох систем:

1) оподаткування за єдиним податком [71]. Ця система можлива тільки для фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності. Базою оподаткування є оподатковуваний дохід, який визначається шляхом зменшення одержаної виручки на витрати, які дозволені до вирахування. Вирахуванню підлягають наступні суми:

- із суми доходу: суми збитків, що виникли в попередніх податкових періодах (у зв'язку із провадженням підприємницької діяльності); суми страхових внесків, які підлягають обов'язковій сплаті (пенсійне страхування, страхування від інвалідності, хвороб та нещасних випадків) й були сплачені платником податків;

- із суми податку: суми обов'язкових внесків на медичне страхування, які були сплачені платником податку у звітному податковому році.

Єдиний податок підлягає сплаті за єдиною ставкою, яка становить 19%. Сплата податку здійснюється щорічно на підставі податкового розрахунку та податкової декларації. Податкова декларація подається до податкового органу не пізніше 30 квітня року наступного за звітним роком.

2) оподаткування за єдиною фіксованою сумою [72]. Платниками можуть бути фізичні особи, у тому числі самозайняті та юридичні особи, які створені у формі цивільно-правового або загального товариства. Особливістю цієї системи є те, що оподаткуванню підлягає не дохід, а виручка, що, відповідно, не передбачає здійснення відрахувань у вигляді понесених витрат. Податок сплачується до 20 числа кожного місяця єдиним платежем. Використання цієї системи оподаткування передбачає обмеження, що стосуються розміру отриманого

доходу, а саме, обсяг доходу за попередній календарний рік не може перевищувати суми, що еквівалентна 250 тис. євро. Облік ведеться за спрощеною формою, що передбачає визначення доходів без вирахування понесених витрат, ведення обліку основних засобів та нематеріальних активів. Ставка податку встановлюється у відсотках, залежно від виду проваджуваної діяльності й становить від 2,5% до 20%.

3) податкова картка [80]. За специфікою справляння, ця система оподаткування є аналогом нашого єдиного податку першої-другої груп. Оподаткування підприємницької діяльності на основі податкової картки передбачає сплату фіксованої суми податку, величина якої не залежить від обсягів фактично отриманих доходів. Найбільш розповсюджено є оподаткування на основі податкової картки серед індивідуальних підприємців та самозайнятих осіб. Сума податку до сплати є фіксованою та визначається рішенням Міністерства фінансів Польщі й переглядається щорічно та залежить від кількості населення міста, у якому провадиться підприємницька діяльність (табл. 3.5).

Таблиця 3.5

Сума подаку, яка сплачується на основі оподаткування за податковою карткою

Сума податку, злотих/місяць	Чисельність жителів у населеному пункті, осіб			
	до 25000	від 25000 до 100000	від 100000 до 500000	понад 500000
	212	223	244	261

Можливості використання оподаткування за податкової карткою доступні тільки для окремих видів діяльності (переважно сфера послуг, торгівля продуктами харчування та непродовольчими товарами). При цій системі оподаткування не потрібно вести бухгалтерський облік, подавати податкові декларації та сплачувати авансові платежі. Фіксована сума податку, яка підлягає сплаті зменшується тільки на суму сплачених платежів по медичному страхуванню. Податок сплачується щомісячно: на 7-й день кожного місяця, наступного за звітним (за попередній місяць), а за грудень місяць сплата

здійснюється до 28 грудня звітного податкового року. Використання суб'єктами мікропідприємництва касових апаратів здійснюється на загальних підставах.

Розглянемо особливості оподаткування суб'єктів мікропідприємництва в Румунії. Порядок оподаткування доходів суб'єктів мікропідприємництва регламентується Податковим кодексом, у якому передбачено спеціальний розділ «Податок на доходи мікропідприємств» [74]. Згідно Податкового кодексу Румунії мікропідприємство визначається як «юридична особа Румунії, яка на 31 грудня попереднього фінансового року сукупно виконує такі умови: має дохід, який не перевищував еквіваленту в 1 000 000 євро; статутний капітал належить особам (фізичним або юридичним), крім держави та адміністративно-територіальних одиниць; не перебуває у стані банкрутства або ліквідації, зареєстрована в реєстрі торгівлі відповідно до закону» [74].

Базою оподаткування для мікропідприємств є сукупний дохід, який коригується (зменшується) на суму окремих видів доходу, зокрема отриманих субсидій, поліпшення активів, страхових компенсацій, коригування на очікувані збитки та інші резерви. При придбанні мікропідприємством касового апарату, база оподаткування зменшується на суму його вартості у тому кварталі, у якому касовий апарат був введений в експлуатацію.

Для оподаткування доходів мікропідприємств встановлені такі ставки податку на доходи:

- 1% - для мікропідприємств, чисельність найманих працівників у яких складає одна-дві особи;

- 3% - для мікропідприємств, які не мають найманих працівників.

Ведення обліку доходів та витрат, нарахування амортизації основних засобів мікропідприємства зобов'язані здійснювати в обов'язковому порядку на загальних підставах. Розрахунок та сплата податку мікропідприємствами здійснюються щоквартально в термін до 25 числа місяця, що настає за звітним кварталом. До закінчення граничного строку сплати податку мікропідприємства зобов'язані подавати декларацію з податку на доходи.

Для мікропідприємств, що здійснюють діяльність у певних сферах передбачена можливість сплати спеціального податку на окремі види діяльності. Таким правом можуть скористатися мікропідприємства, які функціонують у сфері готельного та ресторанного бізнесу, в сфері обслуговування публічних та приватних заходів, в сфері надання інших послуг з харчування та розміщення.

Розмір спеціального податку розраховується за окремою формулою для кожного виду діяльності та корегується за допомогою коефіцієнтів (діапазон корегуючи коефіцієнтів становить від 0,1 до 105). При цьому враховується сезонність діяльності та місце розташування бізнесу.

Стандартний розмір спеціального податку на рік становить: для закладів харчування – 1 400 лей; для готелів – від 22 до 820 лей за одне місце проживання [74]. При застосуванні спеціального податку, платники ведуть облік доходів та витрат діяльності за загальними правилами. Подання звітності та сплата податку здійснюються двічі на рік – один раз на кожні шість місяців в термін до 25 числа місяця, наступного за звітним півріччям. Податковим законодавством Румунії заборон чи обмежень щодо співпраці мікропідприємств з іншими юридичними особами не встановлено.

Мікропідприємствами для оподаткування діяльності також може застосовуватися загальна система оподаткування. У випадку, коли провадиться індивідуальна підприємницька діяльність або здійснюється самостійна незалежна діяльність фізичних осіб оподаткування здійснюється на основі справляння податку з доходів фізичних осіб. Базова ставка податку з доходів фізичних осіб при цьому встановлена на рівні 10%.

Для суб'єктів мікропідприємництва застосування реєстраторів розрахункових операцій є обов'язком, виключення становлять лише окремі види діяльності, такі як: послуги пасажирського транспорту, торгівля сільськогосподарською продукцією власного виробництва, продаж газет і журналів. При цьому, законодавством Румунії передбачено деякі особливості, наприклад, якщо продавець відмовляється видавати клієнту фіскальний чек чи

квитанцію, покупець «має право користуватися придбаним товаром або послугою, що надається, не сплачуючи його вартості» [74].(пункт 101 статті 1).

Законодавством Чехії не передбачено спеціальних податкових режимів для оподаткування мікро бізнесу, хоча передбачено надання певних звільнень в частині проведення обов'язкового аудиту фінансової звітності та передбачено можливість неподання звіту про прибутки та збитки [69].

В межах загальної системи оподаткування фізичним особам - суб'єктам підприємницької діяльності, які не мають в штаті найманих працівників та річний обсяг доходу яких впродовж попередніх трьох років не перевищував 5 млн. крон. надано можливість сплати єдиного податку в розмірі 15% від отриманого прибутку. Для переходу на сплату єдиного податку необхідно не пізніше 31 січня поточного податкового періоду звернутися до податкового органу із відповідним запитом, у якому зазначають дані про очікуваний розмір доходу та ймовірні витрати, пов'язані з отриманням цього доходу.

Платники єдиного податку зобов'язані зберігати звітні документи, які засвідчують розмір отриманого доходу, інформацію про величину дебіторської заборгованості та зобов'язані вести облік основних засобів, які використовуються в процесі провадження підприємницької діяльності. Єдиний податок сплачується не пізніше 15 грудня звітного податкового року, а його розмір не може бути меншим за 600 крон в розрахунку на місяць. Платники єдиного податку не обмежуються в співпраці з юридичними особами на загальній системі оподаткування. Застосування реєстраторів розрахункових операцій (РРО) в процесі провадження розрахунків суб'єктів мікропідприємництва з покапцями є обов'язковим. Фіскалізація розрахунків базується на основі онлайн-авторизації та реєстрації кожного чеку через податковий портал у центральному сховищі даних фінансового управління країни. Однак, для мікро бізнесу із щорічними обсягами продажів до 600 тис крон застосування РРО дозволяється у спеціальному офлайн-режимі, що передбачає здійснення розрахунків без підключення до Інтернету, з використанням паперових квитанцій, які видаються фінансовим управлінням країни безкоштовно.

Згідно податкового законодавства Німеччини, для суб'єктів мікропідприємництва передбачене звільнення від сплати податку на додану вартість, за умови, коли оборот за результатами діяльності у попередньому звітному році не перевищував суму 17 500 євро [79]. Суб'єктам мікробізнесу та самозайнятим особам дозволено ведення обліку доходів і витрат за спрощеною процедурою, за якою не здійснюється складання та подання фінансової звітності, а для визначення фінансового результату від провадження діяльності застосовується простий розрахунок: прибуток = операційні доходи – операційні витрати + амортизація [75].

Розрахунок доходів та витрат здійснюється за касовим методом. Застосування спрощеної процедури обліку можливо при дотриманні таких умов: річний оборот від провадження діяльності не перевищує 600 тис. євро; величина річного прибутку не більше 60 тис. євро. У цьому випадку власники мікро бізнесу повинні заповнити спеціальну облікову форму, як додаток до податкової декларації, яку вони подають до податкових органів виключно в електронному вигляді. Податковим законодавством не передбачено заборон та обмежень щодо діяльності суб'єктів мікропідприємництва з юридичними особами. У Німеччині діють прогресивні ставки податку на доходи [75]:

1) до 10 908 євро - доходи не оподатковуються;

2) від 10 909 євро до 15 999 євро – розмір податку визначається за формулою :  $(979,18 \times Y + 1\,400) \times Y$  (величина «Y» становить одну десятитисячну частину оподаткованого доходу, що перевищує базову надбавку, округлену до повної суми в євро);

3) від 16 000 євро до 62 809 євро – розмір податку визначається за формулою :  $(192,59 \times Z + 2\,397) \times Z + 966,53$  (величина «z» становить одну десятитисячну частину оподаткованого доходу, що перевищує 15 999 євро, округлену до повної суми в євро);

4) від 62 810 євро до 277 825 євро – розмір податку визначається за формулою :  $0,42 \times X - 9972,98$  (величина «x» – це оподатковуваний дохід, округлений до повної суми в євро);

5) більше 277 826 євро – розмір податку визначається за формулою :  $0,45 \times X - 18\,307,73$  (величина «х» – це оподатковуваний дохід, округлений до повної суми в євро).

Розрахована таким чином сума податку округлюється до наступної повної суми в євро.

У Німеччині немає юридичного обов'язку фіксації фактів здійснюваних продажів за допомогою РРО, але діють принципи належного ведення бухгалтерського обліку, вимоги до обліку та збереження записів і даних й обов'язки щодо реєстрації господарських операцій [75]. Тому, існують зобов'язання суб'єктів мікропідприємництва щодо реєстрації кожної операції, що здійснюється із використанням грошових коштів, особливо для платників ПДВ. Проте, враховуючи наявні пільги щодо звільнення від сплати ПДВ для мікро бізнесу, є можливість добровільного застосування РРО, за умови коли величина обороту в попередньому звітному році не перевищувала 17 500 євро.

У Словацькій Республіці підтримка суб'єктів мікропідприємництва здійснюється у формі надання безповоротних фінансових внесків, надання субсидій або у формі інших фінансових інструментів на основі надання безкоштовних професійних консультацій та навчання, сприяння до участі у різноманітних виставках чи інших заходах, пов'язаних із підтримкою бізнесу [76]. Отримувачем такої допомоги може бути як мікропідприємство так і фізична особа.

До суб'єктів мікропідприємництва, згідно законодавства Словацької Республіки відноситься суб'єкт господарювання, який відповідає щонайменше двом з наступних умов: 1) загальна сума активів не може перевищувати 350 тис євро; 2) чиста виручка не перевищує 700 тис євро; 3) середня кількість працівників впродовж звітного року не може бути більшою ніж десять осіб.

Для суб'єктів мікропідприємництва передбачена можливість сплати податку на прибуток: в якості фізичних осіб – приватних підприємців, які здійснюють підприємницьку діяльність на основі отриманої торговельної ліцензії (дохід від такої діяльності для цілей оподаткування визнається як дохід від торгівлі); за

професіями – згідно спеціального регламенту або доходів від іншої самозайнятості.

Суб'єкти мікропідприємництва мають право обирати один з трьох варіантів розрахунку та сплати податку, в залежності від способу визначення витрат:

- витрати у відсотках від отриманих доходів (фіксовані витрати). Визначаються у розмірі 60% від загального доходу, але у сумі, що не перевищує 20 000 євро. Базою оподаткування є величина отриманого доходу за мінусом понесених витрат (витрати не можуть перевищувати граничну межу у 20000 євро);

- фактичні витрати. Визначаються на основі податкових записів та визнаються у часовій послідовності;

- простий облік витрат. Здійснюється базуючись на методиці спрощеного бухгалтерського обліку та встановлених вимогах до фінансової звітності. З урахуванням мінімальних вимог до формування інформації у фінансовій звітності складають і подаються тільки два звіти: 1) звіт про прибутки та витрати; 2) звіт про активи та зобов'язання.

Аналогічна система обліку витрат в умовах застосування пропорційної ставки оподаткування в розмірі 19% (для доходів, величина яких не перевищує 176,8 розмірів прожиткового мінімуму, що становить 35270 євро), дозволяє здійснювати коригування бази оподаткування залежно від виду здійснюваної підприємницької діяльності.

Подібна щодо української, застосовується й практика оподаткування ПДВ. А саме, обов'язковою реєстрація платником ПДВ настає у випадку, коли оборот з реалізації впродовж послідовних 12 календарних місяців перевищує 49 790 євро. Податковим законодавством Словаччини не передбачено будь-яких обмежень для суб'єктів мікропідприємництва щодо провадження діяльності з юридичними особами, які оподатковуються за загальною системою оподаткування. Обов'язковим для суб'єктів мікропідприємництва є використання РРО (виключення стосуються лише окремих видів діяльності у сфері послуг: оренда

нерухомості; послуги з прибирання; надання послуг по догляду за дітьми та людьми похилого віку; послуги автоперевезення; деякі види будівельно-ремонтних робіт; торгівля товарами через торгові автомати). При цьому застосовуються два види касових апаратів: 1) електронні (класичний РРО з фіскальною пам'яттю) та 2) віртуальні (послуга, створена Фінансовим управлінням на своєму веб-сайті). Суб'єкти господарювання, на яких не поширюється обов'язок щодо використання РРО, зобов'язані в кожній точці продажу оприлюднювати спеціальне повідомлення про факт надання послуги та її вартість у спосіб, зрозумілий для покупця.

Компаній та фізичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності в Естонії, які відносяться до мікропідприємців, є платниками податку на прибуток за загальною ставкою у розмірі 20% [70]. Компанії - резиденти сплачують також соціальний податок за ставкою 33%. Податок на прибуток сплачується з суми отриманих від підприємницької діяльності доходів, з яких проведені відповідні вирахування, що передбачені законодавством та які пов'язані із здійсненням підприємницької діяльності. Вирахування з доходів від підприємницької діяльності дозволено здійснювати тільки фізичним особам, які зареєстровані у якості ФОП в Комерційному реєстрі Естонії. Дохід у розмірі до 6000 євро на рік вважається неоподатковуваним мінімумом та вираховується із доходу фізичної особи. Податковим періодом, як для юридичних осіб – суб'єктів мікропідприємництва, так і для фізичних осіб – підприємців, є календарний рік. Звітність подається у вигляді Декларації про доходи від підприємництва – для юридичних осіб та Загальної декларації про доходи фізичної особи – для фізичних осіб. Подання Декларації про доходи від підприємництва є обов'язковим, навіть у ті періоди, коли була відсутня господарська діяльність. Сплачується податок на прибуток у вигляді авансових внесків у терміни: до 15 червня, 15 вересня та 15 грудня й не пізніше 31 березня року, що настає за звітним податковим періодом.

Що стосується ФОП, то вони не сплачують авансові платежі з податку на прибуток у таких випадках: в перший рік діяльності; коли величина авансового внеску з податку на прибуток за один квартал менше ніж 64 євро; якщо у

попередньому податковому періоді були відсутні доходи; якщо діяльність ФОП призупинено.

Всі суб'єкти мікропідприємництва зобов'язані вести бухгалтерський облік, зокрема Денну книгу (її форма офіційно не затверджена, підприємці самостійно обирають прийнятну для них форму Денної книги). Особливістю законодавства Естонії є те, що для суб'єктів мікропідприємництва передбачено можливість ведення обліку або за касовим методом (тобто доходи і витрати відображаються в хронологічному порядку з початку року з урахуванням факту надходження або сплати коштів), або за методом нарахування (доходи і витрати відображаються відповідно часу їх виникнення, незалежно від фактичного надходження чи сплати коштів). Всі облікові документи, які пов'язані з справлянням податків платники податків повинні зберігати не менше ніж 7 років.

З 2018 року ФОП надано можливість сплачувати «податок з бізнесу». Для отримання такої можливості ФОП повинен відкрити у Фіскальній службі спеціальний бізнес-рахунок. Доходи, отримані від провадження підприємницької діяльності й зараховані на відповідний бізнес-рахунок, оподатковуються як податок з обороту (витрати при цьому не віднімаються) за такими ставками:

- 20% від суми, зарахованої на бізнес-рахунок, якщо сума не перевищує 25000 євро за календарний рік;
- 40% від суми, зарахованої на бізнес-рахунок, якщо сума перевищує 25000 євро.

При сплаті податку з бізнесу платник звільняється від обов'язку сплати податку на прибуток, соціального податку та обов'язкових пенсійних внесків. Податкове зобов'язання сплачується за рахунок щомісячного автоматичного бронювання частини сум, які надходять на бізнес-рахунок та їх перерахування податковим органам. Для платника податку з бізнесу відсутній обов'язок щодо реєстрації суб'єктом підприємницької діяльності та обов'язок щодо ведення обліку доходів і витрат, оскільки власник рахунку бачить всі перерахування коштів на нього й здійснює розрахунок податку через е-МТА (податково-митний департамент).

Щодо ПДВ, то згідно законодавства Естонії, зобов'язання щодо обов'язкової реєстрації в якості платника ПДВ виникає у особи з дати, коли величина оподаткованого обороту з початку календарного року перевищує 40 000 євро. Суб'єкти мікропідприємництва - платники ПДВ, у яких оподатковуваний оборот за попередній календарний рік не перевищує 200000 євро, можуть обрати сплату податку за касовим методом. Проте, касовий метод забороняється застосовувати до операцій імпорту-експорту товарів або надання/отримання послуг у межах ЄС, а також щодо угод за якими оплата товарів (послуг) надходить впродовж періоду, що перевищує три календарні місяці.

Вивчення зарубіжного досвіду оподаткування суб'єктів мікропідприємництва у деяких зарубіжних країнах-сусідах України, свідчить про те, що в певних моментах чинні підходи щодо побудови спрощених механізмів оподаткування є подібними до вітчизняних. На нашу думку, доцільною є імплементація практики диференціації доходів та ставок оподаткування а також введення неоподаткованого мінімуму для суб'єктів мікропідприємництва, який би не підлягав оподаткуванню, у випадку, коли доходи менше такого неоподаткованого мінімуму та вираховувався з бази оподаткування за умови отримання доходів вище встановленого рівня неоподаткованого мінімуму.

### **Висновки до розділу 3**

Визначення основних напрямів удосконалення бухгалтерського обліку та оподаткування суб'єктів мікропідприємництва дозволяє зробити такі висновки:

1. Визначено необхідність розробки стандартів бухгалтерського обліку для суб'єктів мікропідприємництва. Обґрунтовано, що стандарти бухгалтерського обліку мають забезпечувати спрощений механізм ведення обліку активів, зобов'язань, доходів та витрат, бути простими і зрозумілими для використання, визначати методологію обліку найбільш важливих для суб'єктів

мікропідприємства об'єктів, враховувати можливість переходу на загальну систему обліку з використанням загальних НП(С)БО. Визначено основні принципи, які мають бути враховані під час розробки стандартів бухгалтерського обліку для суб'єктів мікропідприємства.

2. Запропоновано можливий склад стандартів бухгалтерського обліку для суб'єктів мікропідприємства, які на нашу думку повинні включати такі стандарти: «Загальні вимоги до фінансової звітності суб'єкта мікропідприємства»; «Необоротні активи суб'єкта мікропідприємства»; «Оборотні активи суб'єкта мікропідприємства»; «Зобов'язання і власний капітал суб'єкта мікропідприємства»; «Доходи суб'єкта мікропідприємства»; «Витрати суб'єкта мікропідприємства».

3. Доведено доцільність впровадження для суб'єктів мікропідприємства управлінського обліку та визначено основні підходи щодо його організації: функціонування в межах бухгалтерського обліку; поєднання елементів оперативного та стратегічного управлінського обліку; розподіл функцій управлінського обліку між окремими виконавцями, які складатимуть прості звітні форми для управлінського персоналу. Розглянуто взаємозв'язок реєстрів бухгалтерського обліку за умови використання спрощеної форми бухгалтерського обліку та спрощеного обліку доходів і витрат з можливими формами та видами управлінської звітності.

4. Дослідження зарубіжного досвіду оподаткування діяльності суб'єктів мікропідприємства засвідчує наявність практики застосування спеціальних режимів оподаткування для мікробізнесу в тих чи інших формах. З'ясовано, що більш-менш стандартизованими є правила справляння та ставки оподаткування за такими податками як: податок на прибуток (корпоративний податок), ПДВ та податок з доходів фізичних осіб. Порівняння зарубіжної практики справляння податків з суб'єктів мікропідприємства з вітчизняною, значних відмінностей не вичвило, хоча в деяких моментах в окремих країнах механізми оподаткування є більш ліберальними.

5. Дослідження зарубіжного досвіду оподаткування суб'єктів мікропідприємництва дає можливість визначити подальший розвиток вітчизняного механізму оподаткування з урахуванням зміцнення інституційної спроможності України й підвищення добробуту. Тобто подальший розвиток спрощеної системи оподаткування вбачаємо у подальшій диференціації доходів та ставок оподаткування й встановлення межі неоподатковуваних доходів.

## ВИСНОВКИ

У роботі проведено дослідження теоретико-методичних та організаційних підходів щодо ведення бухгалтерського обліку та оподаткування діяльності суб'єктів мікропідприємництва та розроблено рекомендації, спрямовані на їх удосконалення, що дає можливість зробити наступні висновки:

1. Досліджуючи роль і значення мікропідприємництва в економіці України було встановлено його вагомість, як з точки зору рушійної сили економічного зростання, так і зниження соціальної напруги у суспільстві. Тенденції розвитку мікропідприємництва в Україні засвідчують позитивну динаміку: зростає кількість діючих суб'єктів мікропідприємництва, збільшуються обсяги виготовленої та реалізованої ними продукції (робіт, послуг); зменшується кількість збитково працюючих суб'єктів мікропідприємництва.

2. Комплексний підхід до вивчення нормативно-правових та законодавчих актів, що містять визначення поняття «мікропідприємство» й узагальнення наявних наукових підходів щодо трактування досліджуваного поняття у фаховій літературі, дозволяють запропонувати авторський підхід до визначення сутності поняття «мікропідприємство», що розглядається як самостійна, ініціативна діяльність суб'єктів бізнесу, яка спрямована на отримання прибутку та здійснюється на розсуд і ризик власника.

3. Вивчення особливостей організації та методики бухгалтерського обліку суб'єктів мікропідприємництва дало змогу з'ясувати наявні підходи щодо формування системи бухгалтерського обліку, можливості щодо організації й вибору форми ведення обліку, висвітлити порядок ведення первинного, аналітичного та синтетичного обліку, а також основні засади щодо формування фінансової звітності.

4. Дослідження чинного порядку оподаткування діяльності суб'єктів мікропідприємництва дозволило визначити його нормативно-правове

забезпечення, вимоги та підходи стосовно вибору загальної та спрощеної системи оподаткування. В межах характеристики спрощеної системи оподаткування висвітлено особливості справляння єдиного податку та досліджено порядок оподаткування єдиним податком для платників третьої групи, оскільки за результатами дослідження з'ясовано її широке використання серед суб'єктів мікропідприємництва.

5. Дослідження сучасного стану та особливостей організації обліку і оподаткування суб'єктів мікропідприємництва здійснювалося на матеріалах ТОВ «Проект Безпека», яке здійснює діяльність у сфері інжинірингу, геології та геодезії, здійснює надання послуг з технічного консультування у цих сферах. Аналіз фінансових показників діяльності підприємства свідчить про нестабільність його розвитку, що пояснюється прибутковою діяльністю у 2021 р. та збитковою – у 2020 та 2022 р., проте підприємство є платоспроможним у короткостроковій та довгостроковій перспективі та не має проблем із фінансовою стійкістю.

6. Особливості організації бухгалтерського обліку ТОВ «Проект Безпека» визначаються його статусом суб'єкта мікропідприємництва. Для відображення господарських операцій, які здійснюються в процесі провадження діяльності підприємство обрало спрощену систему ведення бухгалтерського обліку на основі використання загального Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій. Всі господарські операції ТОВ «Проект Безпека» оформляються первинними документами, бланки яких розроблюються підприємством самостійно, базуючись на стандартних формах, але з урахуванням доцільності відображення тих чи інших реквізитів. На підставі інформації з первинних облікових документів здійснюються облікові записи за синтетичними рахунками, формуються оборотно-сальдові відомості та Головна книга, базуючись на даних якої підприємство складає і подає фінансову звітність в складі Балансу (форма № 1-мс) та Звіту про фінансові результати (форма № 2-мс).

7. Характеризуючи сучасний стан оподаткування діяльності суб'єктів мікропідприємництва, базуючись на матеріалах ТОВ «Проект Безпека», було з'ясовано, що підприємство використовує спрощену систему оподаткування у вигляді сплати єдиного податку третьої групи за ставкою - 5% доходу без реєстрації ПДВ. Для визначення величини доходу, який виступає об'єктом оподаткування єдиним податком ТОВ «Проект Безпека» ведеться Книга обліку доходів, у якій відображається дохід від провадження діяльності. Для визначення суми єдиного податку, що підлягає сплаті до бюджету величина отриманого доходу множиться на ставку єдиного податку. В бухгалтерському обліку ТОВ «Проект Безпека» нарахування єдиного податку відносяться до адміністративних витрат та відображається за дебетом рахунку 92 «Адміністративні витрати» і кредитором субрахунку 6414 «Рохрахунки за єдиним податком». Звітність з єдиного податку складається у формі податкової декларація з єдиного податку, яка ТОВ «Проект Безпека» подається до Кропивницької ДПІ Головного управління ДПС у Кіровоградській області впродовж 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного кварталу. Сплата податку відбувається упродовж 10 календарних днів після закінчення граничного строку подання декларації.

8. В контексті розвитку підходів щодо удосконалення бухгалтерського обліку суб'єктів мікропідприємництва було визначено доцільність розробки стандартів бухгалтерського обліку для суб'єктів мікропідприємництва в складі таких стандартів: «Загальні вимоги до фінансової звітності суб'єкта мікропідприємництва»; «Необоротні активи суб'єкта мікропідприємництва»; «Оборотні активи суб'єкта мікропідприємництва»; «Зобов'язання і власний капітал суб'єкта мікропідприємництва»; «Доходи суб'єкта мікропідприємництва»; «Витрати суб'єкта мікропідприємництва», з обґрунтуванням критеріїв забезпечення їх якості, вимог щодо складу та структури й визначальних принципів.

9. Обґрунтовано доцільність ведення управлінського обліку суб'єктами мікропідприємництва та визначено основні підходи щодо його організації

(функціонування як складової бухгалтерського обліку; поєднання елементів оперативного та стратегічного управлінського обліку; розподіл функцій управлінського обліку між окремими виконавцями) з визначенням взаємозв'язку реєстрів бухгалтерського обліку та формами управлінської звітності.

10. Розкрито зарубіжний досвід та практику оподаткування діяльності суб'єктів мікропідприємництва у найближчих країнах-сусідах України з числа країн ЄС та визначено орієнтири подальшого розвитку вітчизняного механізму оподаткування суб'єктів мікропідприємництва з урахуванням зарубіжного досвіду на основі впровадження практики диференціації доходів та ставок оподаткування й встановлення межі неоподатковуваних доходів.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Белова І., Семенишена Н., Мельничук О. Генезис становлення облікової системи малих підприємств в Україні. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2019. № 1-2. С. 26–48
2. Бруханський. Р.Ф. Бухгалтерський облік : підруч. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 480 с.
3. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку : підручник для студентів спеціальності «Облік і контроль» вищих навчальних закладів. 3-тє вид., допов. і перероб. Житомир : ПП «Рута», 2002. 592 с.
4. Бутинець Ф.Ф., Войналович О.П., Томашевська І.Л. Організація бухгалтерського обліку. Житомир : ПП «Рута», 2005. 528 с.
5. Бухгалтерський облік : навч. посібник / Т.В. Давидюк, О.В. Манойленко, Т.І. Ломаченко, А.В. Резніченко. Харків, Видавничий дім «Гельветика», 2016. 392 с.
6. Бухгалтерський облік : навчально-методичний посібник / Ю.В. Хаймінова, О.В. Слободянюк, О.М. Кібік, М.О. Скрипник. Одеса : НУ «ОЮА», 2020. 132 с.
7. Говорушко Т.А., Буняк В.Л., Говорушко С.С. Аналіз теоретичних підходів до трактування малого підприємництва і малого бізнесу як загальнонаукових суміжних понять. *Економічні науки*. 2017. № 27. С. 10–14.
8. Гоголь Т.А. Гармонізація бухгалтерського обліку в країнах ЕС: особливості для малого бізнесу. *Вісник Чернігівського державного технологічного університету*. 2011. №.4 (54). С.327-333.
9. Гоголь Т.А. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємств малого бізнесу : монографія. Чернігів : Видавець Лозовий В.М. 2014. 384 с.
10. Гоголь Т.А. Фактори, що впливають на якість стандартів бухгалтерського обліку для підприємств малого бізнесу. *Удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління діяльністю суб'єктів господарювання : тези доповідей І Міжнародної науково-практичної інтернет-конф.* Макіївка: МЕРІ. 2012. С.24-26.

11. Городовий Н., Козуб М. Проблеми організації бухгалтерського обліку на підприємствах малого бізнесу. URL: <https://evnuir.vnu.edu.ua/bitstream/123456789/17466/1/Kuzub%20365-367.pdf>. (дата звернення 25.11.2023).
12. Господарський Кодекс України: Закон України від 16 січ. 2003 р. №436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення: 18.10.2023).
13. Даньків Й.Я. Формування обліково-аналітичної інформації для оцінки діяльності суб'єктів підприємництва. *Науковий вісник Ужгородського Університету*. 2019. Вип. 2 (54). С. 116-121.
14. Діяльність суб'єктів великого, середнього, малого та мікропідприємництва: Статистичний збірник. *Державна служба статистики України*: веб-сайт. URL : [https://ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat\\_u/publ9\\_u.htm](https://ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/publ9_u.htm) (дата звернення 15.10.2023).
15. Довбуш А.В., Давидовська Г.І. Особливості організації обліку на підприємствах малого бізнесу в Україні. *Науково-виробничий журнал «Інноваційна економіка»*. 2020. №5-6 (84). С. 162-167.
16. Завгородній А.Г. Бухгалтерський облік: основи теорії і практики. Київ: «Знання» 2003. 327 с.
17. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України від 30 лист. 1999 р. № 291. *Міністерство фінансів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 13.10.2023).
18. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30 лист. 1999 р. № 291. *Міністерство фінансів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text> (дата звернення: 16.10.2023).
19. Кім Г. Бухгалтерський облік: первинні документи та порядок їх заповнення: навч. посіб. Київ : Центр навчальної літератури, 2006. 480 с.

20. Козак А.Р., Гевлич Л.Л. Роль та значення малого бізнесу в економіці України. Вісник студентського наукового товариства ДонНУ імені Василя Стуса. URL: <https://jvestnik-sss.donnu.edu.ua/article/view/11281/11171> (дата звернення: 02.11.2023).
21. Крисоватий А.І. Теоретико-організаційні домінанти та практика реалізації податкової політики в Україні : *монографія*. Тернопіль : Карт-бланш, 2005. 372 с.
22. Кундря-Висоцька О.П. Бухгалтерський облік: навч. посіб. Львів: ЛБІ НБУ, 2003. 303 с
23. Кучер С.В. Особливості діяльності вітчизняних суб'єктів малого та середнього бізнесу: обліково-аналітичний аспект. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія : Економічні науки*. 2014. Вип. 9-1. Частина 1. С. 208–211. (дата звернення 29.11.2023).
24. Левін В.І. Прозорість оподаткування малого та середнього бізнесу в контексті євроінтеграційного вектору розвитку України. *Наукові праці НДФІ*. 2015. Вип. 1. С. 138–149.
25. Мельник В. М. Генеза теорій податків. *Фінанси України*. 2004. № 8. С. 42-53.
26. Міжнародний стандарт фінансової звітності для підприємств малого та середнього бізнесу (МСФЗ для підприємств МСБ) URL: <http://www.ifrs.org.ua/wp-content/uploads/2013/06/MSFO-dlya-predpriyatij-MSB.pdf>. С. 2-23 (дата звернення: 20.10.2023).
27. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07 лют. 2013 року № 73. *Міністерство фінансів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення 19.11.2023).
28. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: Наказ Міністерства фінансів України від 29 лист. 1999 року № 290. *Міністерство фінансів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99#Text> (дата звернення 02.12.2023).

29. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 31 груд. 1999 року № 318. *Міністерство фінансів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text> (дата звернення 05.12.2023).
30. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність»: Наказ Міністерства фінансів України від 25 лют. 2000 року № 39. *Міністерство фінансів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00> (дата звернення: 17.10.2023).
31. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»: Наказ Мінфіну від 28 трав. 1999 р. № 137. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0392-99#Text> (дата звернення: 19.10.2022).
32. Нечивілова Н.І. Концептуальне осмислення базових категорій підприємницької діяльності «малий бізнес», «мале підприємство», «мале підприємство». *Вісник Нац. техн. ун-ту «ХПИ»*: зб. наук. пр. Темат. вип.: Технічний прогрес і ефективність виробництва. 2011. № 26. С. 148-155.
33. Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки : Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку № 8 від 01 січ. 2012. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_020#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020#Text) (дата звернення: 10.11.2022).
34. Панухник О.В., Голич Н.С. Погляд на категорію «малий бізнес» у призмі сучасного бачення та європейських підходів. *Галицький економічний вісник*. Тернопіль: ТНТУ, 2019. Том 58. № 3. С. 90-97.
35. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань, господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30 лист. 1999 р. № 291. *Міністерство фінансів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text> (дата звернення: 13.10.2023)
36. Побережець О.В., Шмагіна В.В., Гусєв А.О. Вплив державної податкової політики на конкурентоспроможність суб'єктів малого підприємництва в

- Україні. *Ринкова економіка: сучасна теорія і практика управління*. 2021. Вип. 4 (47) Том 21. С. 49-69.
37. Податковий кодекс України: Закон України від 02 груд. 2010 р. № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 21.11.2023).
38. Подолянчук О.А. Організація обліку суб'єктами малого підприємництва. Ефективна економіка. 2017. №. 4. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=5536> (дата звернення: 14.11.2023).
39. Поліщук Г.О. Державна підтримка розвитку малого підприємництва: вітчизняний та зарубіжний досвід. *Актуальні проблеми державного управління*. 2017. № 1. С. 146–154. (дата звернення 07.11.2023).
40. Поліщук О.Т. Облік і оподаткування малого бізнесу: зміни 2021. Матеріали наукової конференції (2019–2020 рр.). URL: <https://jpv.s.donnu.edu.ua/article/view/10339> (дата звернення 24.11.2023).
41. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: Наказ Мінфіну від 24 трав. 1995 р. №88. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95#Text> (дата звернення : 17.10.2022).
42. Попри війну 76% підприємців планують розширення бізнесу в 2023 році – ЕВА. *Укрінформ*. 2023. URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-economy/3671001-popri-vijnu-76-pidpriemciv-planuut-rozsirennja-biznesu-v-2023-roci-eva.html> (дата звернення 18.10.2023).
43. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 серп. 1999 р. № 996 – XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
44. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану: Закон України від 15 бер. 2022 року № 2120-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2120-20#Text> (дата звернення 20.11.2023).
45. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо вдосконалення законодавства на період дії воєнного

- стану: Закон України від 24 бер. 2022 року № 2142-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/go/2142-20> (дата звернення 20.11.2023).
46. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо адміністрування окремих податків у період воєнного, надзвичайного стану: Закон України від 01 квіт. 2022 року № 2173-IX. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/go/2173-20> (дата звернення 20.11.2023).
47. Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку : Наказ Міністерства фінансів України від 25 черв. 2003 р. № 422 <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text> (дата звернення: 02.12.2023).
48. Про затвердження Порядку подання фінансової звітності: Постанова Кабінету Міністрів України від 28 лют.2000 р. № 419. *Кабінет Міністрів України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF#Text> (дата звернення: 28.10.2023)
49. Про затвердження форми податкової декларації платника єдиного податку третьої групи на період дії воєнного, надзвичайного стану в Україні : Наказ Міністерства фінансів України від 26 квіт. 2022 р. № 124. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0495-22#Text> (дата звернення 23.11.2023).
50. Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні : Закон України від 22 бер.2012 р. № 4618-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4618-17#Text> (дата звернення 22.10.2023).
51. Ратинський В.В. Бухгалтерський облік і аналіз: перспективи для малого бізнесу. *Економіка та суспільство: облік та оподаткування*. 2021. Вип. 25. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/download/243/231/> (дата звернення 19.11.2023).
52. Ратинський В.В. Бухгалтерський облік і аналіз: перспективи для малого бізнесу. *Економіка та суспільство: облік та оподаткування*. 2021. Вип. 25. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/download/243/231/> (дата звернення: 14.11.2023).

53. Роль малого бізнесу в економіці України. *Офіційний сайт Національної бібліотеки України імені В.І. Вернадського*. веб-сайт. URL : [www.nbuv.gov.ua/](http://www.nbuv.gov.ua/) (дата звернення 20.10.2023).
54. Романченко Ю.О. Облік та фінансова звітність суб'єктів малого підприємництва. *Економічний форум*. 2019. № 1. С. 180-183.
55. Світова торгова організація URL: [https://www.wto.org/english/res\\_e/publications\\_e/wtr16\\_e.htm](https://www.wto.org/english/res_e/publications_e/wtr16_e.htm) (дата звернення: 20.10.2023).
56. Синицький А.І. Особливості організації обліку суб'єктів малого підприємництва. *Вісник Харківського торговельно-економічного університету*. 2021. URL: <https://conf.ztu.edu.ua/wp-content/uploads/2021/01/214.pdf> (дата звернення: 14.11.2023).
57. Слободяник В.О., Харкава Ю.П. Проблеми бухгалтерського обліку та звітності на підприємствах малого і середнього бізнесу. *Перспективні напрямки наукової думки*. 2018. Том 4. С. 58–62.
58. Спрощена система оподаткування. *Головбух*. 2023. URL: <https://www.golovbukh.ua/rubric/142-sproshchena-sistema-opodatkuvannya> (дата звернення 27.10.2023).
59. Спрощений План рахунків бухгалтерського обліку: Наказ Міністерства фінансів України від 19 квіт. 2001 № 186. *Міністерство фінансів України*. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0389-01> (дата звернення: 16.11.2023).
60. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України. *навч. посіб.* Київ : А.С.К., 2006. 784 с.
61. Токаренко В.В. Облік і оподаткування діяльності суб'єктів малого підприємництва. *Вінницький торговельно-економічний інститут ДТЕУ*. 2023. Вип. 4 (30). URL: <http://www.vtei.com.ua/doc/2023/konf2203/4/30.pdf> (дата звернення 14.11.2023).
62. Топоркова О.А. Облікова система малих підприємств в Україні в контексті законодавчих змін. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука». Серія «Економічні науки». Облік і оподаткування*. 2020. № 11 (43). 3 т. С. 55–61. URL:

- <http://eadnurt.diit.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/12560/1/Toporkova.pdf>  
(дата звернення 26.11.2023).
63. Фенц У., Белова І. Організація бухгалтерського обліку на підприємствах малого бізнесу. Міжнародна науково–практична конференція. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/38112/1/ФЕНЦ.pdf>. (дата звернення 05.12.2023).
64. Харві Д., Уолтон П. Диференційований бухгалтерський облік – аналіз. Видавництво Фонду виробництва і промисловості. Великобританія. 1997. С. 3-33.
65. Хоча Н. В. Перспективи вдосконалення форм фінансової звітності малих підприємств. *Бізнес-Інформ*. 2018. №3. С. 259-263.
66. Худoley В.Ю., Пономаренко Т.В., Іванова Т.М. Регіональні диспропорції малого бізнесу в Україні та шляхи їх усунення. *Науковий вісник Полісся*. 2018. № 2 (14). С.186-195.
67. Цивільний кодекс України : Закон України від 16 січн. 2003 р. № 435-IV, зі змінами та доповненнями : URL <http://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 16.10.2023).
68. Якушик І. Д., Литвиненко Я. В. Податкові системи зарубіжних країн : *довідник*. Київ : «МП Леся», 2004. 480 с.
69. Act of the Czech National Council on Income Taxes. Act No. 586/1992 Coll. URL: <https://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586> (дата звернення 16.12.2023).
70. Business income. *Estonian Tax and Customs Board*. URL: <https://www.emta.ee/ru/chastnyy-klient/nalogi-i-uplata-nalogov/nalogooblagaemye-dokhody/dokhod-ot-predprinimatelstva> (дата звернення 13.12.2023).
71. Declaration on the choice of flat-rate taxation. *Information and service website for entrepreneurs*. URL: <https://www.biznes.gov.pl/pl/opisy-procedur/-/proc/637> (дата звернення 15.12.2023).
72. Declaration on the choice of lump-sum taxation on recorded income. *Information and service website for entrepreneurs*. URL: <https://www.biznes.gov.pl/pl/opisy-procedur/-/proc/1331> (дата звернення 15.12.2023).

73. Dovbush A., Davydovska H. Features of the organization of the account at the enterprises of small business in ukraine. *Innovative economy*. 2020. No. 5-6. P. 162–167. URL: <https://doi.org/10.37332/2309-1533.2020.5-6.21> (дата звернення 27.11.2023).
74. Fiscal Code. *National Fiscal Administration Agency*. URL: [https://www.anaf.ro/anaf/internet/ANAF/asistentia\\_contribuabili/persoane\\_fizice/l\\_egislatie/codul\\_fiscal/](https://www.anaf.ro/anaf/internet/ANAF/asistentia_contribuabili/persoane_fizice/l_egislatie/codul_fiscal/) (дата звернення 14.12.2023).
75. Income Tax Act. *BMJ. Federal Ministry of Justice*. URL: <https://www.gesetze-im-internet.de/estg/> (дата звернення 13.12.2023).
76. Income tax. *Financial Administration Slovak Republic*. URL: <https://www.financnasprava.sk/sk/podnikatelia/dane/dan-z-prijmov>. (дата звернення 13.12.2023).
77. Japan's Policy on Small and Medium Enterprises (SMEs) and Micro Enterprises. URL: [http://www.chusho.meti.go.jp/sme\\_english/outline/04/20131007.pdf](http://www.chusho.meti.go.jp/sme_english/outline/04/20131007.pdf) (дата звернення 23.10.2023).
78. Kline D. The Real Genius of the Founders: Making America's Patent Fees. URL: <http://www.ipwatchdog.com/2018/03/04/founders-americas-patent-systemaffordable/id=94257/> (дата звернення 21.10.2023).
79. Sales tax law. *BMJ. Federal Ministry of Justice*. URL: [https://www.gesetze-im-internet.de/ustg\\_1980/index.html](https://www.gesetze-im-internet.de/ustg_1980/index.html) (дата звернення 13.12.2023).
80. Tax card. *Information and service website for entrepreneurs*. URL: <https://www.biznes.gov.pl/pl/portal/00242> (дата звернення 15.12.2023).
81. Tax Rates Around the World 2020. URL: <http://www.worldwide-tax.com> (дата звернення: 10.11.2022).

## ДОДАТКИ