

впровадити ефективні заходи контролю впливу інноваційної привабливості підприємства на економічну стійкість його діяльності. Причому наявність сильних сторін є основою забезпечення перспективної стійкості, а слабкі сторони вимагають посиленої уваги у стратегічному управлінні стійким функціонуванням організації. В ході аналізу виявлено вплив основних чинників інноваційної привабливості на економічну стійкість діяльності та внутрішньогосподарчі резерви її поліпшення.

Визначення межі, на якій позитивний вплив інноваційної діяльності більший негативного, має забезпечити економічну стійкість підприємства і є прогресивним напрямом досліджень.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Верба В.А. Методичні рекомендації з оцінки інноваційного потенціалу підприємства / В.А. Верба, І.В. Новиков // Проблеми науки. – 2003. – № 3. – С. 23.
2. Кокурин Д.И. Инновационная деятельность / Д.И. Кокурин – М.: Инфра-М, 2001. – 356 с.
3. Краснокутська Н.С. Потенціал підприємства: формування та оцінка: навч. посіб. / Н.С. Краснокутська – К.: Центр навчальної літератури, 2005. – 352 с.
4. Spangenberg Joachim H. Economic sustainability of the economy: concepts and indicators. / Joachim H. Spangenberg // Int. J. Sustainable Development. – 2005. – Vol. 8, Nos. 1/2. – P. 47–54.

*Стаття надійшла до редакції 02.04.2012.*

УДК 657

**Бенько І.Д., к.е.н., доцент,  
Сисюк С.В., к.е.н., доцент**

Тернопільський національний економічний університет

#### ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ СУБ'ЄКТАМИ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА, ЯКІ ЗАСТОСОВУЮТЬ СПРОЩЕНУ СИСТЕМУ ОПОДАТКУВАННЯ

*Определено проблемные аспекты ведения учета субъектами упрощенной системы налогообложения в соответствии с налоговым законодательством. Исследованы особенности действующей системы учета и рассмотрены возможности её усовершенствования.*

**Ключевые слова:** субъект малого предпринимательства, система учета, упрощенная система налогообложения, нормативно-правовая база.

*Problem aspects of accounting by the subjects of simplified taxation system in accordance to tax legislation requirements are determined. The features of existing accounting system are investigated and possibilities of its improvement are considered.*

**Key words:** small business entity, system of accounting, simplified taxation system, normative-legal base.

**Постановка проблеми.** У сучасних умовах господарювання одним із найважливіших напрямів економічної політики держави, що спрямований на ефективне державне регулювання та макроекономічну стабільність, є забезпечення правильного використання конкурентоспроможного реального сектора економіки. Досвід багатьох країн світу показує, що основною рушійною силою економіки є мале підприємництво, тому що воно відіграє важливу роль у становленні ринкових відносин і швидко реагує на кон'юнктуру ринку. Однак в умовах фінансової кризи, нестійкої економічної та політичної ситуації діяльність малих підприємств гальмується наявністю суттєвих проблем і перешкод у цій сфері, що призводить до уповільнення їх розвитку.

Розвиток малого підприємництва залежить від багатьох чинників (системи регіонального управління, загальнонаціональної та територіальної політики, географічних переваг тощо). Немаловажну роль у цьому випадку відіграє і підхід до організації системи обліку. Від її характеристик (простота, доступність, зрозумілість, прозорість та ін.) залежить сприятливість чи, навпаки, гальмування формування малих підприємницьких структур та подолання економічної кризи. Лише комплексне врахування економічного потенціалу регіону, стану ринкової інфраструктури, наявності ресурсів, підготовки кадрів, ставлення місцевих органів влади та населення до підприємництва, інформаційного забезпечення здатне забезпечити належний та ефективний розвиток малого підприємництва.

У країнах з ринковою економікою малі підприємства є наймасовішою і найгнучкішою формою господарювання, адже там мале підприємництво розглядається як суб'єкт, що забезпечує вирішення соціальної політики зайнятості. Власне тому всі зусилля спрямовуються на максимальне і ефективне використання спеціальних інструментів та механізмів (в тому числі обліково-аналітичних).

На жаль, в Україні мале підприємництво ще не стало основним чинником подолання кризових явищ, тому державна політика робить основний акцент не на спрощенні обов'язкових процедур нагляду та звітності, а лише спрямована на встановлення рівних регуляторних правил для малого та великого бізнесу.

Певним позитивізмом розвитку характеризується вітчизняна податкова система, яка постійно удосконалюється у напрямі намагання запровадити ефективні відносини між державою і підприємствами, здатні забезпечити стимулювання і розвиток виробництва. Однак, попри формування більш лояльних податкових підходів, система обліку, навпаки, зазнає ускладнень (збільшення кількості звітних форм, зміна форм документального забезпечення тощо).

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблема розвитку малого підприємництва присвячені праці вітчизняних та зарубіжних науковців. Серед них необхідно відзначити праці М. Михайлова [3], В. Пархоменко, С. Голова [4], Г. Побережної [5] Л. Сука, П. Сука [7], В.М. Чубай [8] та інших.

Проте, попри достатньо жвавий інтерес до вказаної проблематики, й незважаючи на розробку низки теоретичних і практичних положень щодо обліку на підприємствах малого бізнесу, вона продовжує залишатись недостатньо дослідженою. Ці питання набувають особливої актуальності з огляду на реформування вітчизняної облікової системи. Віддаючи належне науковим напрацюванням вчених, необхідно зазначити, що проблема залишається досить актуальною і потребує подальших досліджень.

**Метою дослідження** виступає розробка системи пропозицій по вдосконаленню організації обліку суб'єктами малого підприємництва, які застосовують спрощену систему оподаткування.

**Викладення основного матеріалу.** Згідно з Законом України «Про державну підтримку малого підприємництва» метою державної підтримки малого підприємництва визначено:

- створення умов для позитивних структурних змін в економіці України;
- сприяння формуванню і розвитку малого підприємництва, його становленню як провідної сили в подоланні негативних процесів в економіці та забезпеченню сталого позитивного розвитку суспільства;
- підтримка вітчизняних виробників;
- формування умов для забезпечення зайнятості населення України, запобігання безробіттю, створення нових робочих місць [2].

Виходячи з цього, Закон України «Про державну підтримку малого підприємництва» встановлює такі напрями державної підтримки малого підприємництва в Україні:

- формування інфраструктури підтримки і розвитку малого підприємництва, організація державної підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації кадрів для суб'єктів малого підприємництва;
- встановлення системи пільг для суб'єктів малого підприємництва;
- запровадження спрощеної системи оподаткування, бухгалтерського обліку та звітності;
- фінансово-кредитна підтримка малого підприємництва;
- залучення суб'єктів малого підприємництва до виконання науково-технічних і соціально-економічних програм, здійснення поставки продукції (робіт, послуг) для державних та регіональних потреб [2].

Основною проблемою, що гальмує розвиток малого підприємництва в Україні, є несприйняття малого бізнесу як основного інструменту соціальної політики держави та забезпечення робочими місцями населення країни, надмірне державне регулювання, численні адміністративні бар'єри та низький рівень виконавчої дисципліни в органах державної влади, високий рівень корупції. Нестійкість розвитку малого підприємництва обумовлюють: відсутність значних фінансових ресурсів; низька конкурентоспроможність продукції; вразливість щодо тиску з боку органів влади; неузгодженість внутрішньо-відомчих документів контролюючих органів із законодавчими актами з питань підприємництва; значне податкове навантаження та інші чинники.

Однак малий бізнес, який є невід'ємною структурною складовою сучасної ринкової системи, поступово займає свою нішу в економіці України. Держава враховує досвід інших країн відносно їх підходів до оцінки впливу діяльності малих підприємств на власну економіку, розробляє механізм оцінки ролі малого бізнесу з урахуванням економічної ситуації в Україні. За допомогою цього механізму, при застосуванні системи постійного моніторингу стану малого бізнесу, здійснюється оцінка реального місця та призначення цього сектора в економіці України.

З метою сприяння розвитку малого бізнесу в Україні були внесені зміни до Податкового кодексу, яким у розділі XIV «Спеціальні податкові режими» визначено порядок застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності. Прийняття Верховною Радою України 4 листопада 2011 ро-

ку Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» № 4014-VI – важливий крок у напрямку поліпшення податкового клімату для підприємців України. Цей Закон набрав чинності з 1 січня 2012 року. З цього часу спрощена система оподаткування, обліку та звітності для суб'єктів господарювання встановлюється виключно згідно з умовами Податкового кодексу України [6]. Згідно з ч. 291.2 ст. 291 Податкового кодексу України спрощена система оподаткування, обліку та звітності – це особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів на сплату єдиного податку в порядку та на умовах, визначених цією главою, з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності [6].

Відповідно до цього Закону фізичні особи – підприємці та юридичні особи, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, поділяються на чотири групи.

До першої групи віднесено підприємців, 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 150 тис. грн. Для таких підприємців встановлюється ставка податку в межах від 1 до 10 % мінімальної заробітної плати (10–100 грн.).

Друга група – підприємці, що протягом календарного року використовують працю не більше 10 найманих осіб та обсяг доходу яких не перевищує 1 млн. грн., 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. Ставка – від 2 до 20 % мінімальної заробітної плати (20–200 грн.).

До третьої групи належать особи, які мають не більше 20 найманих осіб та обсяг доходу, що не перевищує 3 млн. грн. Ставка для цієї групи – 3 % від отриманої виручки за умови сплати ПДВ або 5 % без сплати ПДВ.

До четвертої групи відносяться юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми відповідно до Закону, якщо вони протягом календарного року використовують працю не більше 50 осіб та мають обсяг доходу, що не перевищує 5 млн. грн. Ставка для цієї групи – 3 % від отриманої виручки за умови сплати ПДВ або 5 % без сплати ПДВ. Слід зауважити, що відповідно до п. 291.6 ст. 291 ПКУ платники єдиного податку повинні здійснювати розрахунки за відвантажені товари (виконані роботи, надані послуги) виключно в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій).

Зазначені нововведення сприяють подальшому розвитку суб'єктів малого підприємництва, однак призвели до суперечностей в організації обліку.

Традиційна система організації обліку неможлива, оскільки вона надто громіздка. Тому облік повинен бути максимально скороченим і спрощеним, оскільки, як правило, тут немає численного штату працівників, які б займались виключно веденням обліку. Разом з тим облік повинен відповідати таким основним вимогам, як точність, ясність і достовірність, своєчасність, економічність [3, 63].

Зокрема, однією з проблем, які мають негативний вплив на організацію обліку суб'єктів малого підприємництва, є неузгодженість критеріїв визначення суб'єктів малого підприємництва у чинних нормативних документах з бухгалтерського обліку та оподаткування.

Так, відповідно до статті 1 Закону України «Про державну підтримку малого підприємництва» суб'єктами малого підприємництва є фізичні особи, зареєстровані у встановленому законом порядку як суб'єкти підприємницької діяльності, та юридичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності будь-якої організаційно-правової форми, в яких середньооблікова чисельність працюючих за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб та обсяг річного валового доходу не перевищує 500 000 євро [2]. Згідно з Господарським кодексом малими визнаються підприємства, в яких середньооблікова чисельність працюючих за звітний (фінансовий) рік не перевищує 50 осіб, а обсяг валового доходу від реалізації продукції (робіт, послуг) за цей період не перевищує суми, еквівалентної 500 000 євро за середньорічним курсом Національного банку України щодо гривні [10].

Таким чином, поняття «суб'єкт малого підприємництва» та «мале підприємство» не є тотожними, оскільки до суб'єктів малого підприємництва, крім малих підприємств, відносяться й фізичні особи – підприємці.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» поширюється на суб'єктів малого підприємництва – юридичних осіб, незалежно від їх організаційно-правових форм. Тобто, виходячи з нормативних документів, необхідно внести зміни до Закону, уточнивши, що його дія спрямовується не на усіх суб'єктів малого підприємництва, а тільки на юридичних осіб.

Наступною проблемою є надмірна складність обліку доходів і витрат, застосування окремих П(С)БО та формування облікової політики, недосконалість форм обліку суб'єктів малого підприємництва.

Так, згідно з п. 292.13 ПКУ величину доходу суб'єкти малого підприємництва визначають на підставі даних обліку, який ведуть у спеціальних Книгах у порядку, затвердженому наказом Міністерства фінансів України від 15.12.2011 р. № 1637. При цьому, фізичні особи-підприємці, які віднесені до груп 1–3 (які не є платниками ПДВ), облік ведуть у Книзі обліку доходів, яка заповнюється шляхом щоденного відображення за підсумками робочого дня отриманих доходів з відповідним їх занесенням до граф 2–9 Книги та протягом року ведеться наростаючим підсумком – за місяць, квартал, рік. У разі потреби реєстрації протягом податкового (звітного) періоду нової Книги записи в ній продовжуються наростаючим підсумком, а попередня Книга залишається у платника податків.

Для фізичних осіб-підприємців, які віднесені до групи 3 (платників ПДВ), облік ведеться у Книзі обліку доходів і витрат (затверджена наказом Міністерства фінансів України від 15.12.2011 р. № 1637), в якій щодня відображаються фактично отримані доходи і фактично понесені витрати. При цьому, як уточнюється в п. 5 Порядку ведення книги обліку доходів і витрат № 1637, записи у Книзі виконуються за підсумками робочого дня, протягом якого отримано дохід (зокрема, надійшли кошти на поточний рахунок платника податку та/або отримані готівкою, сума заборгованості, щодо якої минув строк позовної давності, фактично безоплатно отримані товари, роботи, послуги) та понесено витрати (зокрема, оплачено придбані товари (роботи, послуги), виплачено заробітну плату, сплачено ЄСВ тощо). Книга ведеться наростаючим підсумком за місяць, квартал, рік.

Юридичні особи (групи 4) облік ведуть на підставі даних спрощеного бухгалтерського обліку доходів і витрат згідно з положеннями п. 44.2 ПКУ (п.п. 296.1.3 ПКУ, п. 2 П(С)БО 25). Причому вимоги про необхідність ведення Книги обліку доходів і витрат, як це раніше передбачалося, Податковий кодекс не містить.

Частиною 3 ст. 3 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» та п. 9 П(С)БО 25 передбачено, що підприємства, не зареєстровані платниками ПДВ (до яких потрапляють підприємства – неплатники ПДВ на ставці 5%), мають право на ведення спрощеного обліку доходів і витрат і можуть вести бухгалтерський облік без подвійного запису. Відповідні Методичні рекомендації щодо застосування реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами, що визначають систему реєстрів та порядок узагальнення в них інформації без використання подвійного запису, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 15.06.2011 р. № 720. Це суперечить положенням Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (зокрема принципам його організації), а також порушує його контрольну функцію. Окрім того, ураховуючи, що ведення обліку без подвійного запису водночас не звільняє суб'єктів малого підприємництва від складання фінансової звітності (і, зокрема, Балансу), заповнення звітних форм при такому підході може виявитися дуже складним. Тому доцільно вести облік із застосуванням подвійного запису, тим більше, що вищезазначені рекомендації є правом, а не обов'язком платників податків.

За результатами діяльності суб'єкти малого підприємництва, що застосовують спрощену систему оподаткування, подають податкову декларацію платника єдиного податку (квартальну або річну – залежно від належності до групи). Для суб'єктів малого підприємництва національними положеннями (стандартами) встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі балансу і звіту про фінансові результати.

В цілому ж, застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності надає суб'єкту малого підприємництва низку переваг: спрощується процедура, порядок реєстрації платника податку, а також ведення поточного бухгалтерського обліку й форм фінансової звітності, надається право вибору сплати ПДВ.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Зміни, внесені до Податкового кодексу з 1 січня 2012 року щодо застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, є позитивним кроком для розвитку малих суб'єктів підприємницької діяльності. Податковим кодексом вдвічі зменшено ставку єдиного податку у відсотках до доходу, збільшено максимально допустимий обсяг річного доходу та дозволену кількість найманих працівників, детально регулюються питання щодо порядку переходу та відмови від спрощеної системи оподаткування, встановлюється порядок визначення та обліку доходів, порядок застосування ставок єдиного податку отримання свідоцтва платника єдиного податку, порядок сплати єдиного податку та подання звітності.

Отже, для того щоб система обліку суб'єктів малого підприємництва відповідала вимогам забезпечення ефективності, дієвого контролю та оперативного управління усіма процесами, необхідно:

- удосконалювати нормативно-правову базу щодо термінології в частині вироблення єдиного підходу до визначення суб'єктів малого підприємництва, що дасть можливість повністю врегулювати питання узгодженості інтересів уряду та представників бізнесу;
- удосконалювати існуючі форми документального забезпечення ведення обліку з метою їх більшої адаптації до потреб управління;

- прагнути до формування більш прозорих і зрозумілих підходів до формування інформаційної бази про доходи й витрати суб'єктів малого підприємництва;
- спрямовувати дослідження на пошук можливих шляхів оптимізації системи документування та спрощення її форм;
- зменшити кількість звітних форм і спростити процедурні розрахунки до них.

Комплексність вирішення вищезазначених завдань дозволить значно спростити цю систему обліку й створюватиме більш сприятливі умови для розвитку малого підприємництва в Україні.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» / № 4014-VI від 4.11.2011 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4014-17>.
2. Закон України, «Про державну підтримку малого підприємництва» / № 2063-III від 19.10.2000 р. (із змінами і доповненнями, внесеними Законами України № 523-VI від 18.09.2008 р., № 4014-VI від 4.11.2011 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2063-14>.
3. Михайлов М.Г. Організація бухгалтерського обліку на підприємствах малого бізнесу: навч. посіб. / М.Г. Михайлов, Л.І. Полятикіна, О.П. Славкова – К.: Центр навчальної літератури, 2008. – 118 с.
4. Пархоменко В. Організація бухгалтерського обліку за спрощеним планом рахунків / В. Пархоменко, С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – № 5. – С. 5–17.
5. Побережна Г. Удосконалення управління діяльності малих та середніх підприємств / Г. Побережна // Економіка АПК. – 2005. – № 3. – С. 2–8.
6. Податковий кодекс України: чинне законодавство [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
7. Сук Л. Організація обліку на підприємствах малого бізнесу / Л. Сук, П. Сук // Бухгалтерський облік в сільському господарстві. – 2010. – № 3. – С. 36–40.
8. Деркач Ю.А. Спрощені системи оподаткування: переваги, недоліки та шляхи їх усунення / Ю.А. Деркач, В.М. Чубай // Науковий вісник НЛТУ України. – 2011. – № 6. – С. 155–162.
9. Господарський кодекс України: Чинне законодавство зі змінами та допов. станом на 02.10.2011 р.: (офіц. текст). – К.: А.В. Паливода, 2011. – 512 с. – (Кодекси України).
10. Методичні рекомендації із застосування реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 15.06.2011 № 720.
11. Про затвердження форм книги обліку доходів і книги обліку доходів і витрат та порядків їх ведення [Електронний ресурс] / Наказ Міністерства фінансів України 15.12.2011 № 1637. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1534-11>

*Стаття надійшла до редакції 15.03.2012.*

УДК 657.42

**Бобко В.В., к.е.н., доцент**

Уманський національний університет садівництва

#### СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ ОЦІНКИ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

*В статье рассмотрены современные проблемы и особенности оценки основных средств в контексте бухгалтерского учета с учетом отечественного и зарубежного законодательства, а также предложены пути их решения.*

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, оценка, основные средства.

*In the article contemporary problems and features of fixed assets evaluation in the context of accounting, taking into consideration domestic and foreign laws are considered, also the ways of their solution are offered.*

**Key words:** accounting, evaluation, fixed assets.

**Постановка проблеми.** Сучасний бухгалтерський облік є потужним інструментом, однією з функцій якого є інформативність, що полягає в забезпеченні як зовнішніх, так і внутрішніх користувачів інформацією, яка дозволяє не тільки приймати управлінські рішення, але й презентувати об'єктивні дані про фінансово-економічний стан підприємства.