Міністерство освіти і науки України
Кам’янець-Подільський національний університет імені Івана Огієнка
Економічний факультет
Кафедра економіки підприємства

Дипломна робота
магістра
з теми «ОРГАНІЗАЦІЯ ПРОЦЕСУ СКЛАДАННЯ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВА»

Виконав: студент 2 курсу, групи ОО-М17
спеціальності 071 Облік і оподаткування
Грисько Денис Юрійович
Керівник Мазур Н.А., д.е.н., професор
Рецензент

Кам'янець-Подільський – 2018 р.

ЗМІСТ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ ……..…… 3
ВСТУП……..…...…… 4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ СКЛАДАННЯ ЗВІТНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВІ
1.1. Сутність та значення звітності…..…….....… 9
1.2. Нормативне регулювання складання і подання фінансової звітності в Україні ……...……... 16
1.3. Особливості застосування МСФЗ для малих суб’єктів підприємництва в Україні та світі …….…..... 23
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА СКЛАДАННЯ ЗВІТНОСТІ ТОВ «КАМ'ЯНЕЦЬ-ПОДІЛЬСЬКИЙ ПТАХОКОМБІНАТ»
2.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства ……..…. 34
2.2. Зміст та організація складання звітності підприємства ……... 45
2.3. Аналіз порядку складання фінансової звітності ТОВ ……..……..54
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ СКЛАДАННЯ ЗВІТНОСТІ
3.1. Організація складання і подання звітності в умовах автоматизації ……..…….……..…….……..…… 61
3.2. Пропозиції щодо удосконалення організації складання звітності в ТОВ ……..……...….. 68
ВИСНОВКИ ……..……...……..…. 72
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ …..…….….……..……. 76
ДОДАТКИ ..……..……... 82

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

АІС – автоматизована інформаційна система;

ГКУ – Господарський кодекс України;

ПКУ – Податковий кодекс України;

НП(С)БО – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку;

П(С)БО – Положення (стандарт) бухгалтерського обліку;

МСБО – Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку;

МСФЗ – Міжнародний стандарт фінансової звітності;

МСП – малі суб’єкти підприємництва

ВСТУП

Актуальність теми. Важливим засобом для урегулювання господарських конфліктів, які нерідко виникають в усіх сферах суспільно-економічного життя, є інформація. Її значення суттєво зростає в умовах фінансово-економічної нестабільності, динамізму вітчизняного суспільства. Інформаційне забезпечення процесів управління як на мікро-, так і на макрорівнях великою мірою формується завдяки фінансовій звітності, яка є загальнодоступним джерелом даних про діяльність господарюючих суб'єктів. На основі її аналізу користувачі отримують відомості про результати минулих господарських операцій підприємства, його поточний фінансово-майновий стан й перспективи продовження діяльності у майбутньому.

Ретельне вивчення звітності дає змогу зробити висновки про ефективність розміщення й концентрацію капіталу у певній сфері економічних відносин на договірних умовах, оцінювати потенціал зростання віддачі від його подальшого використання у господарському обігу. Це впливає на прийняття рішень з орієнтацією на досягнення стратегічних цілей.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичним і методичним питанням організації і методики складання фінансової звітності присвячена значна кількість досліджень вітчизняних і зарубіжних науковців. Облікові аспекти формування показників фінансової звітності висвітлено, зокрема, у працях М. Бондаря, М.Ф. Ван Бреди (M.F. van Breda), Т. Варфілда (T.D. Warfield), Дж. Вейгандта (J.J. Weygandt), С. Голова, Д. Кіесо (D.E. Kieso), Л. Кіндрацької, М. Кужельного, Т. Кучеренко, Л. Ловінської, Н. Малюги, М.Р. Метьюса (M.R. Mathews), А. Озеран, В. Палія, Д. Панкова, Б. Паундера (B. Pounder), М.Х.Б. Перери (M.H.B. Perera), Я. Соколова, В. Сопка, Е.С. Хендріксена (E.S. Hendriksen), Г. Ямборко та ін.

Окремі положення аналізу фінансової звітності для вивчення господарської діяльності підприємства та її аудиту ґрунтовно розроблені

Ф.Альварезом (F. Alvarez), Л.Бернстайном (L. Bernstein), О.Галенко, В.Івахненком, В.Ковальовим, С.Мошенським, Є.Мнихом, О.Олійник, І.Парасій-Вергуненко, О.Петрик, П.Поповичем, В.Рудницьким, Г.Савицькою, К.Уолшем (C. Walsh), Б.Усачем, М.Фрідсоном (M. Fridson), Р.Хіггінсом (R. Higgins), Ю.Цал-Цалком, М.Чумаченком, С.Шкарабаном, М.Т. Щирбою та ін.

Низку наукових завдань щодо розкриття інформації у фінансовій звітності підприємств та її використання вирішено у наукових працях Л.Білої, І. Буфатіної, О. Головащенко, О. Коробко, М. Лучка, П. Хомина, Я. Шевері, В. Юденко.

Водночас при вивченні спеціальної економічної літератури і нормативно-правових документів із зазначеної проблеми виявлено низку ще не з’ясованих питань теоретичного, методичного й практичного характеру стосовно організації й методики складання фінансової звітності. Необхідність їх урегулювання визначається сучасними процесами інтеграції економічних систем і поглибленням господарських взаємозв’язків. Зокрема, відсутність цілісної концепції розкриття корисної інформації та її аналітичної інтерпретації, зорієнтованої на ефективне інформаційне забезпечення учасників економічних відносин, суттєво сповільнює процес удосконалення обліково-аналітичних методик опрацювання інформації про підприємство.

Одночасна правочинність в Україні національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку та Міжнародних стандартів фінансової звітності суттєво ускладнює практичне застосування передбачених ними методик формування й подання інформації у фінансовій звітності підприємств. Неповне врахування концептуальних основ і методичних положень, суперечності теоретичного й методологічного характеру стосовно ведення обліку й складання звітності, непослідовність дій регуляторних органів у цій сфері знижують рівень якості інформування зацікавлених осіб, формування релевантних відомостей про роботу підприємств для прийняття економічних рішень.

Неврегульованими залишаються питання аналізу фінансової звітності, теоретико-методичні положення якого потребують поглибленого наукового обґрунтування. Важливість окреслених проблем, недостатній рівень дослідження теоретико-методичних та організаційних положень аналізу та аудиту фінансової звітності у сучасних умовах ведення бізнесу, розподілу й споживання обмежених економічних ресурсів обумовили вибір теми дипломної роботи та підтверджують її актуальність.

Тому вельми необхідно глибше з'ясувати теперішню економічну сутність звітності й фактори її розвитку, осмислити концептуальні засади формування звітних показників і на цій основі запропонувати більш адекватні підходи та методики їх аналітичної інтерпретації.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є обґрунтування теоретичних положень і розробка практичних рекомендацій з удосконалення організаційно-методичних засад складання звітності підприємства.

Для досягнення поставленої мети в роботі визначено такі *завдання:*

- визначити місце та роль звітності в діяльності підприємства у ринковій економіці;
- здійснити аналіз нормативно-правового регулювання формування фінансової звітності підприємства;
- порівняти міжнародні та національні підходи до формування фінансової звітності;
- дослідити значення звітності в системі управління підприємством в період глобалізації економіки та розвитку інформаційного суспільства;
- запропонувати шляхи вдосконалення організації складання і подання звітності підприємства.

Об`єктом дослідження є звітність як система узагальнюючих та взаємопов'язаних показників, наведених у спеціально затверджених формах звітності: бухгалтерської, фінансової, за податками, з загальнообов'язкового державного соціального страхування, статистичної, внутрішньофірмової тощо.

Предметом дослідження є теоретичні, організаційні і методичні положення складання звітності підприємства.

Методи дослідження. Положення і наукові результати, розкриті у магістерській роботі, ґрунтуються на діалектичному підході до вивчення явищ та процесів навколишньої соціально-економічної реальності загалом й тих, що виникають у процесі господарської діяльності підприємств, зокрема. Поставлені у роботі завдання вирішено за допомогою комплексу загальнонаукових і специфічних методів дослідження. Системний підхід дозволив виявити та належним чином урахувати суттєві обліково-аналітичні аспекти фінансової звітності як при розкритті її теоретичних основ, так і під час розроблення низки рекомендацій методичного й практичного характеру щодо удосконалення підходів до подання та аналітичної обробки звітної інформації з урахуванням потреб користувачів. Завдяки методу герменевтики встановлено і вирішено окремі термінологічні суперечності. Історичний й логічний методи використано при вивченні концептуальних основ і методики складання форм фінансової звітності, підходів щодо оцінювання об’єктів обліку. Використовуючи метод балансового узагальнення, встановлено взаємозв’язок та взаємоузгодженість показників фінансової звітності. Для виконання окремих завдань використано методи аналізу, синтезу, дедукції й індукції.

Інформаційною основою дослідження є вітчизняні, зарубіжні та міжнародні законодавчі й інші нормативно-правові документи, наукові праці вітчизняних і зарубіжних вчених-економістів, фахові періодичні видання, матеріали науково-практичних конференцій, офіційні статистичні дані, відомості інформаційних агентств, звіти аналітичних компаній, а також звітність ТОВ «Кам’янець-Подільський птахокомбінат» за досліджуваний період.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у поглибленні теоретико-методичних положень організації складання звітності

підприємств, удосконаленні методики формування та аналітичної інтерпретації її основних показників.

Практичне значення одержаних результатів дослідження полягає в тому, що розроблені автором пропозиції і рекомендації щодо удосконалення порядку формування й аналітичної інтерпретації показників фінансової звітності можуть бути використані у дидактичних та практичних цілях. Впровадження пропозицій не лише у господарську практику підприємств, але й у діяльність аналітиків, аудиторів й інших користувачів фінансової звітності сприятиме глибшому розумінню та належній аналітичній обробці звітних даних, підвищенню якості інформаційного забезпечення прийняття ними економічних рішень загалом.

Апробація результатів магістерської роботи. Основні положення магістерської роботи оприлюднені та отримали схвальну оцінку на VIII Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні проблеми економіки», присвяченій 85-річчю Національного авіаційного університету (м. Київ, 16 жовтня 2018 р.).

Публікації. За темою магістерської роботи опубліковано 1 наукову працю (тези доповідей) загальним обсягом 0,1 друк. арк. [5]

Структура і обсяг магістерської роботи. Магістерська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних 67 джерел та додатків. Викладена на 81 стор. комп’ютерного тексту, містить 9 таблиць та 7 рисунків.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ СКЛАДАННЯ ЗВІТНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Сутність, види та значення звітності

Господарські операції, які щоденно здійснюються підприємствами, оформляються первинними документами та відображаються в облікових регістрах. Для управління діяльністю підприємства, оцінки її результатів необхідне певне узагальнення усіх змін внаслідок проведення господарських операцій. Це особливо потрібно для зовнішніх користувачів. Для задоволення їх інтересів складається фінансова звітність.

Звітність – це впорядкована система узагальнених показників, які характеризують діяльність підприємства за певний період [16, с.88].

Вона складається на підставі даних фінансового обліку, містить кількісні та якісні характеристики діяльності підприємства.

За змістом і джерелами формування звітність поділяють на статистичну, фінансову і податкову [17, с.120].

Статистична звітність включає систему показників, призначених для статистичного вивчення діяльності підприємств і галузей виробництва по державі в цілому. Вона складається за єдиними формами на підставі даних бухгалтерського, статистичного і оперативного обліку.

Фінансова звітність складається лише за даними бухгалтерського обліку. НП(С)БО 1 визначає фінансову звітність як звітність, що містить інформацію про фінансовий стан та результати діяльності підприємства [14].

Податкова звітність характеризує стан зобов’язань підприємства, пов’язаних з нарахуванням та сплатою податків і зборів. Вона подається органам податкової служби і позабюджетних фондів.

Розглянемо основні види звітності за різними класифікаційними ознаками.

1. За строками подання звітність є проміжна (складається за місяць, квартал) і річна (складається за звітний рік).

2. За ступенем узагальнення звітність є первинна (індивідуальна), консолідована і зведена.

Індивідуальна звітність відображає діяльність однієї юридичної особи.

Консолідована звітність відображає стан та результати діяльності юридичної особи та її дочірніх підприємств як єдиного суб'єкта.

Зведена звітність складається на підставі звітів підприємств для узагальнення інформації по галузі, регіону тощо.

3. За місцем використання є внутрішня і зовнішня звітність.

Внутрішня звітність – це звітність, що містить відомості про діяльність підрозділів за встановленими показниками а підприємстві.

Зовнішня звітність подається зовнішнім і внутрішнім користувачам за офіційно встановленими формами. Вона підписується керівником і головним бухгалтером підприємства.

4. За змістом звітних даних є типова і спеціалізована звітність.

Типова звітність складається і подається за типовими, однаковими для всіх галузей, формами.

Спеціалізована звітність характеризує діяльність конкретної галузі народного господарства, наприклад, «Сільське господарство», «Торгівля» та інші.

5. За обсягом показників є звітність коротка, повна.

Коротка звітність складається за скороченою кількістю показників за місяць, за квартал.

Повна звітність складається за всіма показниками, включаючи й ті, що були відображені у короткій звітності.

6. За способом відправлення є поштова, особисто передана, електронна звітність [18, с.35].

Крім фінансової звітності підприємства повинні подавати ще й інші форми звітності. З метою упорядкування та спрощення складання звітності її класифікують за певними ознаками, що унаочнено на рис. 1.1.

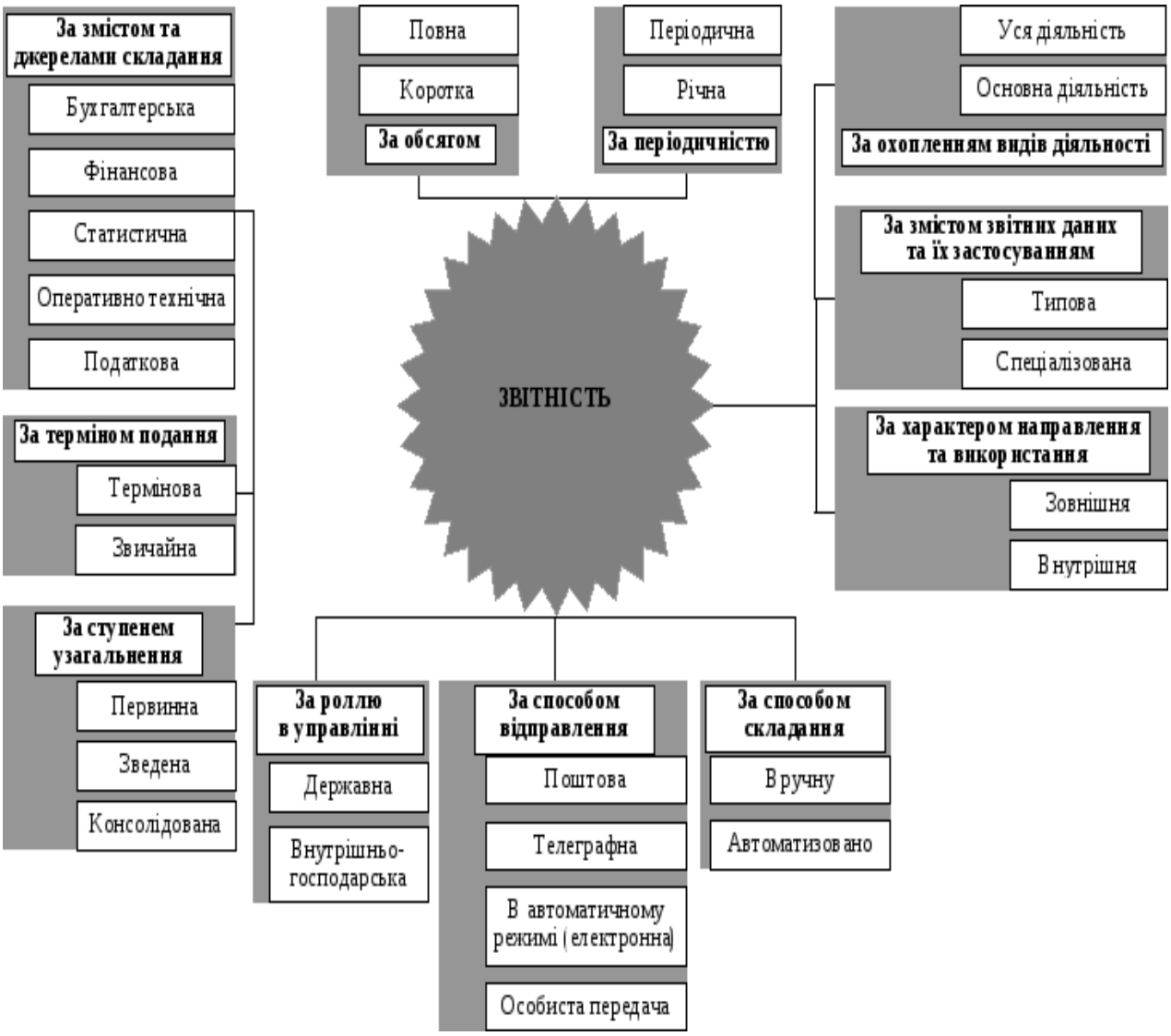


Рис. 1.1. Класифікація звітності

Джерело: [6,7]

НП(С)БО 1 виділяє чотири якісні характеристики фінансової звітності:

1) дохідливість і зрозумілість – однозначне тлумачення її користувачами;

2) доречність – містити інформацію, яка впливає на прийняття рішень користувачами, дає змогу вчасно оцінити минулі, теперішні та майбутні події, підтвердити та скоригувати їхні оцінки, зроблені у минулому;

3) достовірність – відсутність помилок, які можуть мати суттєвий вплив на рішення, що приймаються на підставі звітності;

4) зіставність – можливість порівнювати фінансові звіти за різні періоди та по різних підприємствах [14]

Залежно від потреб управління, чинних нормативно-законодавчих актів звітність має відповідати системним вимогам, ієрархічну структуру яких представлено на рис. 1.2.

Рис. 1.2. Ієрархічна структура вимог до фінансової звітності підприємств

Джерело: побудовано автором на основі [6,7]

Отже, фінансова звітність підприємств має значну сукупність вимог, якої потрібно дотримуватися для забезпечення актуальності і чинності фінансового звіту суб'єкта господарювання [7].

Фінансова звітність підприємства формується з дотриманням таких принципів:

1) автономності підприємства, за яким кожне підприємство розглядається як юридична особа, що відокремлена від власників; тому особисте майно і зобов'язання власників не повинні відображатись у фінансовій звітності підприємства;

2) безперервності діяльності, що передбачає оцінку активів і зобов'язань підприємства, виходячи з припущення, що його діяльність триватиме далі;

3) періодичності, що припускає розподіл діяльності підприємства на певні періоди з метою складання фінансової звітності;

4) історичної (фактичної) собівартості, що визначає пріоритет оцінки активів, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;

5) нарахування, згідно з яким доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення незалежно від часу надходження або сплати грошових коштів (грошей);

6) повного висвітлення, згідно з яким фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій та подій, яка може вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

7) послідовності, який передбачає постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики повинна бути обґрунтована і розкрита у фінансовій звітності;

8) обачності, згідно з яким методи оцінки, що застосовуються в бухгалтерському обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

9) превалювання сутності над формою, за яким операції повинні обліковуватись відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

10) єдиного грошового вимірника, який передбачає вимірювання та узагальнення всіх операцій підприємства у його фінансовій звітності в єдиній грошовій одиниці [41].

Фінансова звітність складається з:

- балансу (звіту про фінансовий стан) - ф. №1 (далі - баланс),
- звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) - ф. №2 (далі - звіт про фінансові результати),
- звіту про рух грошових коштів - ф. №3,

– звіту про власний капітал - ф. №4;
– приміток до фінансової звітності - ф. №5.

Баланс підприємства складається на кінець останнього дня звітного періоду.

У балансі відображаються активи, зобов’язання та власний капітал підприємства. У випадках, передбачених нормативно-правовими актами, складається окремий баланс. Для складання окремого балансу дані первинних документів про господарські операції філій, представництв, відділень та інших відокремлених підрозділів, виділених підприємством на окремий баланс, а також про господарські операції, які відповідно до законодавства підлягають відображенню в окремому балансі, заносяться до окремих (відкритих для цього відокремленого підрозділу або для відображення господарських операцій з певної діяльності підприємства) регістрів бухгалтерського обліку. За даними окремих регістрів бухгалтерського обліку складаються окремий баланс і відповідні форми фінансової звітності щодо зазначених господарських операцій. Показники окремого балансу і відповідних форм фінансової звітності включаються до балансу і відповідних форм фінансової звітності підприємства. Особливості складання окремого балансу спільної діяльності визначаються національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності. При складанні балансу та відповідних форм фінансової звітності підприємств з урахуванням показників окремого балансу та відповідних форм окремої фінансової звітності інформація про внутрішньогосподарські розрахунки (взаємні зобов’язання у рівній сумі) не наводиться [14].

У звіті про фінансові результати розкривається інформація про доходи, витрати, прибутки і збитки, інший сукупний дохід та сукупний дохід підприємства за звітний період.

У звіті про рух грошових коштів наводяться дані про рух грошових коштів (грошей) протягом звітного періоду в результаті операційної,

інвестиційної та фінансової діяльності. При складанні фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності підприємства можуть обрати спосіб складання звіту про рух грошових коштів за прямим або непрямим методом із застосуванням відповідної форми звіту.

Підприємство розгорнуто наводить суми надходжень та витрачання, що виникають у результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. Якщо рух грошових коштів (грошей) у результаті однієї операції включає суми, які належать до різних видів діяльності, то ці суми наводяться окремо у складі відповідних видів діяльності. Внутрішні зміни у складі грошових коштів (грошей) до звіту про рух грошових коштів не включаються. Негрошові операції (отримання активів шляхом фінансової оренди; бартерні операції; придбання активів шляхом емісії акцій тощо) не включаються до звіту про рух грошових коштів [14].

У звіті про власний капітал розкривається інформація про зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду. У графах звіту про власний капітал, призначених для наведення складових власного капіталу, зазначаються показники, наведені у розділі I «Власний капітал» балансу. Для забезпечення порівняльного аналізу інформації звіту про власний капітал підприємства повинні додавати до річного звіту звіт про власний капітал за попередній рік.

Підприємства, які відповідно до законодавства застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності і відповідно до міжнародного стандарту фінансової звітності 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності» подають першу річну фінансову звітність за міжнародними стандартами, у балансі наводять інформацію на початок і кінець звітного періоду, а також на дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності [51, с.87].

1.2. Нормативне регулювання складання і подання фінансової звітності в Україні

Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюється з метою створення єдиних правил розкриття інформації з одночасним удосконаленням бухгалтерського обліку та розвитком фінансової звітності. Нормативно-правові вимоги та правила обов'язкові для всіх підприємств та гарантують і захищають інтереси користувачів. Водночас важливо зазначити, що регулювання бухгалтерського обліку забезпечить зважене використання міжнародних стандартів з урахуванням економічно-правового середовища та стану ринкових відносин в Україні.

Відтак метою регулювання бухгалтерського обліку є встановлення необхідних норм, методик, положень і рекомендацій, що забезпечують підготовку повної, правдивої та неупередженої обліково-економічної інформації для зацікавлених користувачів: інвесторів, працівників підприємств, кредиторів, контрагентів, держави і громадськості.

Процес глобалізації світової економіки, посилення захисту прав інвесторів та забезпечення прозорості функціонування міжнародних ринків капіталу зумовили необхідність адаптації законодавства України та регулювання бухгалтерського обліку до законодавства Європейського Союзу, що обумовлено Законом України "Про загальнодержавну програму адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу" [43].

З урахуванням узятих державою зобов'язань щодо гармонізації вітчизняного законодавства із законодавством Європейського Союзу, а також вимог до фінансової звітності суб'єктів господарювання, що виходять на міжнародні ринки капіталу, з метою підвищення прозорості фінансової звітності вітчизняних суб'єктів господарювання, забезпечення її зіставлення зі звітами іноземних компаній, сприяння залученню іноземних інвестицій

виникає необхідність створення організаційно-правових умов застосування суб'єктами господарювання міжнародних стандартів для складання фінансової звітності.

Найбільш оптимальною моделлю розвитку бухгалтерського обліку в Україні, як і в інших країнах, де відбувається становлення ринкових відносин, є трансформація його методології відповідно до міжнародних стандартів [51, с.122].

Система міжнародних стандартів фінансової звітності створена з метою уніфікації принципів і методик бухгалтерського обліку, які використовуються підприємствами різних країн при формуванні інформації у фінансовій звітності.

Крім того, національна система бухгалтерського обліку дозволяє розв’язувати визначені тактичні і стратегічні завдання розвитку економіки країни через прийняття відповідних законодавчих актів, що регулюють облікову систему. Це пояснюється особливостями бухгалтерського обліку як інформаційної системи, що відображає господарську діяльність, та не тотожна останній як за природою, так і за змістом. Для формування в бухгалтерському обліку достовірної інформації необхідне його чітке правове регулювання.

Реформування системи бухгалтерського обліку є складовою частиною заходів, орієнтованих на впровадження економічних відносин ринкового спрямування. З метою приведення національної системи бухгалтерського обліку у відповідність з вимогами міжнародних стандартів бухгалтерського обліку Кабінетом Міністрів України розроблено і затверджено напрямки реформування бухгалтерського обліку та розвитку фінансової звітності, зокрема: 1) законодавче закріплення принципів ведення бухгалтерського обліку; 2) формування нормативної бази – положень (стандартів) бухгалтерського обліку; 3) методичне забезпечення (інструкції, методичні вказівки, коментарі); 4) кадрове забезпечення (підготовка, перепідготовка та підвищення кваліфікації спеціалістів бухгалтерського обліку); 5) міжнародне

співробітництво (вступ і активна робота в міжнародних спеціалізованих професійних організаціях) [43].

Водночас, як вказано в науковій праці Н.О. Красномовець: «наближення національних і міжнародних положень з бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні відбувається несистемно» [25, с.106].

Заходи щодо реформування бухгалтерського обліку повинні здійснюватися через виконання всіма суб'єктами господарювання вимог нормативних актів, які формують систему бухгалтерського законодавства та встановлюють державне регулювання єдиних методологічних основ бухгалтерського обліку та складаються з декількох рівнів (рис. 1.3).

Рис. 1.3. Рівні нормативного регулювання бухгалтерського обліку

Джерело: [30, с.53]

Нормативне регулювання фінансової звітності (національні документи):

1) Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;
2) НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;
3) НП(С)БО 2 «Консолідована фінансова звітність»;
4) П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»;
5) П(С)БО 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва»;

6) П(С)БО 29 «Фінансова звітність за сегментами»;

7) Порядок подання фінансової звітності.

Основним документом з регулювання бухгалтерського обліку в Україні є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», який визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. Законом передбачено:

– державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності з метою захисту інтересів користувачів й удосконалення бухгалтерського обліку та звітності;

– застосування принципів і методів ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які визначаються Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку та не суперечать міжнародним стандартам;

– розробку галузевими міністерствами та іншими органами виконавчої влади методичних рекомендацій щодо застосування національних П(С)БО відповідно до галузевих особливостей;

– напрями діяльності Методологічної ради з бухгалтерського обліку тощо [41].

Стандарти у сфері бухгалтерського обліку визначаються встановленими правилами і можуть бути досягнутими за рахунок нормативної регламентації обліку. В такому розумінні бухгалтерський облік є доволі стандартизованим. Щодо стандартизації бухгалтерського обліку статус нормативного документу – Закону, Положення (стандарту) бухгалтерського обліку або будь-якого іншого нормативного документу – не має значення, оскільки кожен з них регламентує правила ведення бухгалтерського обліку і тим самим передбачає формування облікових стандартів. Під стандартом у бухгалтерському обліку слід розуміти комплекс документально оформлених правил (норм) ведення обліку, кожне з яких

визначає термінологію, методи, способи облікового відображення того чи іншого явища [48, с. 182].

Основою стандартів будь-якої країни та головною вимогою до фінансової звітності є правдиве відображення фінансового стану підприємства та його фінансових результатів у реальному часі. У загальному розумінні всі стандарти бухгалтерського обліку розкривають мінімум питань (рис. 1.4).

Рис. 1.4. Питання, які розкриваються в облікових стандартах

Джерело: сформовано автором

Об’єкти стандартизації постійно ускладнюються, розробка нових стандартів, їх освоєння та внесення змін і доповнень, перегляд стандартів і тлумачень відбуваються паралельно.

Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначаються мета, склад і принципи складання фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів [14]. Норми цього Національного положення (стандарту) застосовуються до фінансової звітності і консолідованої фінансової звітності юридичних осіб усіх форм власності (крім банків та бюджетних установ), які зобов’язані подавати фінансову звітність згідно із законодавством.

Підприємства, які складають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за національними положеннями (стандартами)

бухгалтерського обліку, складають проміжну фінансову звітність, яка охоплює відповідний період (I квартал, перше півріччя, дев'ять місяців), наростаючим підсумком з початку звітного року у складі балансу та звіту про фінансові результати.

Для суб'єктів малого підприємництва і представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності національними положеннями (стандартами) встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі балансу і звіту про фінансові результати, форма і порядок складання яких визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» [58].

Форма і склад статей фінансової звітності визначаються НП(С)БО 1 і наводяться у додатках 1 і 2 до цього Національного положення (стандарту).

Підприємства можуть не наводити статті, за якими відсутня інформація до розкриття (крім випадків, якщо така інформація була в попередньому звітному періоді), а також додавати статті із збереженням їх назви і коду рядка з переліку додаткових статей фінансової звітності, наведених у додатку 3 до НП(С)БО 1, у разі якщо стаття відповідає таким критеріям:

інформація є суттєвою;

оцінка статті може бути достовірно визначена [14].

Показники про податок на прибуток, витрати і збитки, вирахування з доходу, вибуття коштів, зменшення складових власного капіталу наводяться в дужках.

До фінансової звітності включаються показники діяльності філій, представництв, відділень та інших відокремлених підрозділів підприємства.

У фінансовій звітності обов'язково наводиться інформація, розкриття якої вимагають національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку або міжнародні стандарти фінансової звітності та/або інші нормативно-правові акти Міністерства фінансів України з питань бухгалтерського обліку.

Інформація, що підлягає розкриттю, наводиться безпосередньо у фінансових звітах або у примітках до фінансової звітності [45].

Згортання статей активів і зобов’язань, доходів і витрат є неприпустимим, крім випадків, передбачених відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності.

Інформація про підприємство, яка підлягає розкриттю у фінансовій звітності, включає:

1. Назву, організаційно-правову форму та місцезнаходження підприємства (країну, де зареєстроване підприємство, адресу його офісу).

2. Короткий опис основної діяльності підприємства.

3. Назву підприємства, що контролює інші підприємства (материнське (холдингове) підприємство), а також назву фактичної контролюючої сторони, якщо вона має іншу назву.

4. Середню кількість працівників підприємства протягом звітного періоду.

5. Дату затвердження фінансової звітності.

6. Повідомлення про складання фінансової звітності за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності.

Кожний фінансовий звіт повинен містити дату, станом на яку наведені його показники, або період, який він охоплює. Якщо період, за який складено фінансовий звіт, відрізняється від звітного періоду, то причини і наслідки цього повинні бути розкриті у примітках до фінансової звітності [45].

Підприємство повинно висвітлювати обрану облікову політику шляхом опису:

1. Принципів оцінки статей звітності.

2. Методів обліку щодо окремих статей звітності.

У примітках до фінансової звітності наводиться інформація про призначення та умови використання кожного елемента власного капіталу (крім зареєстрованого капіталу).

У примітках до фінансової звітності наводиться (розкривається) інформація про:

1. Склад грошових коштів (грошей).

2. Склад статей звіту про рух грошових коштів «Інші надходження», «Інші платежі» та інших статей, які об'єднують декілька видів грошових потоків.

3. Наявність значних сум грошей, які є в наявності у підприємства і які недоступні для використання групою, до якої належить підприємство [64, с.77].

Терміни подання фінансової звітності (до органів Державної служби статистики України):

– квартальна – до 25 числа місяця, наступного за звітним кварталом;
– річна – до 28 лютого.

1.3. Особливості застосування МСФЗ для малих суб'єктів підприємництва в Україні та світі

Глобалізація світової економіки та інформатизація суспільства викликала необхідність єдиного набору світових стандартів бухгалтерського обліку і фінансової звітності. За останні десятиліття істотно зріс ступінь інтеграції та глобалізації фінансових ринків, тому визнаючи ступінь взаємозалежності міжнародних ринків капіталу, Форум Фінансової Стабільності (Financial Stability Forum) ідентифікував МСФЗ як один з надважливих наборів глобальних стандартів, необхідних для сталого функціонування глобальної економіки [42].

Процеси гармонізації та стандартизації ведення обліку та складання фінансової звітності, які відбуваються в усьому світі, вимагають зближення національної системи бухгалтерського обліку і звітності з міжнародними стандартами. У зв'язку з цим, в Україні відбулися деякі зміни щодо складання фінансової звітності вітчизняними підприємствами [22].

Так, в Україні затверджена Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, основним завданням якої є трансформація національної системи бухгалтерського обліку з метою прискорення процесу її приведення у відповідність з вимогами ринкової економіки та МСФЗ, надання суб'єктам господарювання можливостей визначати межі та форми внутрішньовиробничого (управлінського) обліку, удосконалення методики бухгалтерського обліку для суб'єктів малого підприємництва. Для прискорення переходу України на МСФЗ розроблена Стратегія застосування міжнародних стандартів фінансової звітності в Україні для трансформації українського законодавства з бухгалтерського обліку з урахуванням вимог міжнародних стандартів та законодавства Європейського Союзу.

Одним із завдань Стратегії є удосконалення методології бухгалтерського обліку для суб'єктів малого підприємництва шляхом максимального спрощення процедури ведення бухгалтерського обліку та форм фінансової звітності, надання права застосовувати форму обліку, яка не передбачає застосування подвійного запису, а також адаптації до міжнародних стандартів національної нормативно-правової бази з питань бухгалтерського обліку для малого бізнесу шляхом затвердження відповідних національних П(С)БО із спрощеним порядком обліку активів, зобов'язань, власного капіталу та розрахунком фінансових результатів.

Від ефективності системи бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності значним чином залежить можливість виходу вітчизняних підприємств малого бізнесу на міжнародні ринки, налагодження партнерських зв’язків з іноземними суб’єктами господарювання, залучення іноземних інвестицій, отримання зовнішніх кредитів тощо.

Саме тому дослідження питання особливостей застосування Міжнародного стандарту фінансової звітності для малих та середніх підприємств (МСФЗ для МСП), як запоруки прозорості обліку та звітності, у контексті трансформації національної системи бухгалтерського обліку

відповідно до міжнародних вимог є актуальними та потребують детального вивчення.

Визначенню та обґрунтуванню необхідності трансформації фінансової звітності малих та середніх підприємств України відповідно до МСФЗ присвячено праці таких науковців, як Г. Верига, Р. Воронко, О. Харламова, Т. Гоголь та інші [28]. Однак, незважаючи на значний інтерес вчених до розв'язання проблеми впровадження МСФЗ для малих та середніх підприємств, єдиного підходу до напрямів та методів їх впровадження на сьогодні не існує.

Перш за все, необхідно відмітити, що МСФЗ для МСП не є складовою повного комплекту МСФЗ, він навіть не має окремого порядкового номера. Це пов'язано з тим, що в період розробки МСФЗ вважалось, що вони можуть використовуватися для всіх компаній. Проте через деякий час було визнано, що потреби користувачів фінансової звітності та управлінські рішення значно відрізняються в компаніях різних розмірів.

Таким чином, було прийнято рішення щодо розробки окремих міжнародних стандартів фінансової звітності для малих і середніх підприємств (МСФЗ для МСП). Відповідальний за впровадження даного проекту – Пол Пектер, один із членів Ради з МСФЗ, обґрунтовуючи необхідність розробки та запровадження окремого міжнародного стандарту для малих та середніх підприємств, зазначав: «Фінансова звітність, зрозумілість якої не знає національних кордонів, потрібна навіть нелістинговим МСП: банки видають кредити, незважаючи на національні кордони та функціонують як транснаціональні компанії; можливості використання постачальників з інших країн; можливості отримання кредитного рейтингу від спеціалізованого агентства; можливості залучення закордонних клієнтів» [42].

Свій початок МСФЗ для МСП беруть у липні 2000 р. з 17 сесії Міжурядової робочої групи експертів з міжнародних стандартів обліку і звітності, яка виявила ряд перешкод, з якими зіштовхнулися малі та середні

підприємства, застосовуючи стандарти бухгалтерського обліку, прийняті різноманітними органами як на національному, так і на міжнародному рівні. Було прийнято рішення втілити в життя проект з розробки різних підходів, з допомогою яких можна було б задовольнити потреби МСП стосовно бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Безпосередньо робота над стандартом розпочалася в 2003 р.

Сьогодні МСФЗ для МСП («IFRS for SMEs») перекладені на 25 мов світу і доступні для застосування в майже в 70 країнах, у тому числі в Україні [12].

Аналіз фахових публікацій свідчить про неоднозначність сприйняття МСФЗ для МСП. Не всі країни однаково схвалюють необхідність швидкого прийняття рішення щодо переходу на нові стандарти для малих і середніх підприємств.

Так, експерти шотландського інституту дотримуються думки про відсутність необхідності перегляду стандартів для МСП.

Німеччиною прийняті й набрали чинності з 1 січня 2010 р. альтернативні стандарти для приватних підприємців, малих та середніх підприємств. Приватні підприємці з річною сумою обороту не більше 500 тис. євро і прибутком, який не перевищує 50 тис., не зобов’язані вести жодних бухгалтерських записів. Малі підприємства з чисельністю працюючих до 50 осіб з оборотом не більше 4,8 млн. євро не зобов’язані проходити аудиторську перевірку і складають лише баланс. Середні компанії (250 працюючих й оборот до 19,2 млн. євро) мають право на спрощений порядок формування звітності. Ці документи можна вважати відповіддю на недостатнє спрощення фінансового обліку «IFRS for SMEs». Уряд Німеччини вважає, що прийнятий стандарт доцільно застосовувати лише ринково зорієнтованим підприємствам, тобто тим, які відповідають вимогам фінансових аналітиків, професійних інвесторів та інших учасників ринку.

У свою чергу, Південно-Африканська Республіка стала першою країною у світі, яка вже впровадила МСФЗ для МСП в оригінальному варіанті, без будь-яких правок [42].

У Хорватії усі компанії, у тому числі малі підприємства, з 1992 р. зобов'язані складати фінансову звітність за МСФЗ. Проте більшість компаній не дотримується цієї вимоги, віддаючи перевагу вимогам податкового законодавства.

Так, у Великобританії діє особливий стандарт для малих підприємств.

У Новій Зеландії, де складання фінансової звітності значною мірою наближене до МСФЗ, існує Концепція диференційованої звітності. Це дає змогу малим підприємствам розробляти модифіковані варіанти фінансової звітності, але така модифікація дозволяється в питаннях розкриття інформації, а не у визнанні або оцінці.

У Франції пропонується створити інтегровану систему фінансової звітності для малих підприємств, яка б відповідала МСФЗ, навіть якщо такі підприємства не складають фінансової звітності згідно з ними [42].

Ймовірно, ігнорування МСФЗ зумовлене складністю їх дотримання та використання. Правління РМСФЗ розглядає питання щодо розроблення інструкції для використання МСФЗ малими підприємствами. Деякі країни також намагаються розв'язати цю проблему.

Дослідження особливостей застосування МСФЗ для МСП у різних країнах світу дозволяє стверджувати про неоднозначність прийняття та обмеженість застосування МСФЗ для МСП. Однак, для того щоб зробити висновок про доцільність та можливість застосування стандарту для вітчизняних підприємств малого бізнесу, перш за все, необхідно дослідити структуру стандарту та порівняти його зміст із вимогами повного комплекту МСФЗ.

МСФЗ для СМП має наступну структуру: вступ, 35 тем, глосарій, основа для висновків (окремий буклет), ілюстративна фінансова звітність і перелік необхідних розкриттів (окремий буклет). До найбільш складних тем

наведені приклади і додаткові інструкції щодо їх застосування. Теми, що розглянуті у стандарті, включають:

1. Малі і середні підприємства
2. Концепції та основні принципи
3. Подання фінансової звітності
4. Звіт про фінансовий стан
5. Звіт про сукупний дохід і звіт про доходи
6. Звіт про зміни в капіталі та звіт про доходи і нерозподіленого прибутку
7. Звіт про рух грошових коштів
8. Примітки до фінансової звітності
9. Консолідована і окрема фінансова звітність
10. Облікова політика, розрахункові оцінки та помилки
11. Базисні фінансові інструменти
12. Інші питання обліку фінансових інструментів
13. Запаси
14. Вкладення в асоційовані компанії
15. Вкладення в спільно контрольовані компанії
16. Інвестиційна нерухомість
17. Основні засоби
18. Нематеріальні активи, крім ділової репутації
19. Об'єднання підприємств і ділова репутація
20. Оренда
21. Оціночні зобов'язання і непередбачені активи і зобов'язання
22. Зобов'язання і капітал
23. Виручка
24. Державні гранти
25. Витрати на позики
26. Виплати на основі акцій
27. Знецінення активів

28. Винагорода працівникам

29. Податок на прибуток

30. Перерахунок іноземної валюти

31. Гіперінфляція

32. Події після звітної дати

33. Розкриття по зв'язаних сторонах

34. Особлива діяльність

35. Перехід на МСФЗ для МСП.

Порівняльний аналіз вимог МСФЗ для МСП та повної версії МСФЗ дозволяє зробити висновки, що спрощення в стандарті для МСП стосуються подання фінансової звітності, визнання та оцінки активів, зобов’язань, доходів і витрат, розкриття інформації.

Так, у стандарті для МСП кожному звіту присвячена окрема тема. У повній версії МСФЗ вимоги до звітів про фінансовий стан, про сукупний дохід та про зміни в капіталі містяться в МСБО (IAS) 1 «Подання фінансової звітності», а до звіту про рух грошових коштів – в МСБО (IAS) 7 «Звіт про рух грошових коштів» [27].

Питання визнання та оцінки доходів і витрат за договорами на будівництво викладаються в темі 23 «Дохід від звичайної діяльності» (в повній версії МСФЗ – в окремому МСБО (IAS) 11 «Будівельні контракти»).

В темі 34 МСП «Спеціалізовані види діяльності» розглядаються питання щодо діяльності сільського господарства, видобувних галузей, договорів концесії. У повній версії МСФЗ ці питання викладаються в МСФЗ (IAS) 41 «Сільське господарство», МСФЗ (IFRS) 6 «Розвідка та оцінка запасів корисних копалин», КТМФЗ (IFRIC) 12 «Послуги за угодами про концесію».

Зі стандарту для МСП виключені ряд тем повної версії МСФЗ зважаючи на їх слабке застосування для МСП: прибуток на акцію, операційні сегменти, проміжна фінансова звітність, непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність, договори страхування, облік та звітність щодо програм пенсійного забезпечення.

Відносно фінансової звітності МСП дозволено не представляти звіт про фінансовий стан (баланс) на початкову дату самого раннього порівняльного періоду, якщо компанія ретроспективно переглядає статті фінансової звітності; представляти звіт про сукупні доходи та нерозподілений прибуток замість двох окремих звітів (про сукупний дохід і про зміни в капіталі), якщо причинами зміни капіталу були прибуток або збиток звітного періоду, виплата дивідендів, виправлення помилок минулого періоду або зміни в обліковій політиці [28].

Також необхідно зазначити, що існують певні відмінності у вимогах МСФЗ для МСП від повної версії МСФЗ з питань визнання активів і зобов'язань, доходів і витрат. Вони включають:

1. Основні засоби, нематеріальні активи заборонено обліковувати за переоціненою вартістю. Перегляд строку корисного використання, ліквідаційної вартості та методу нарахування амортизації повинен проводитися тільки в умовах істотної зміни умов експлуатації об'єкта.

2. На відміну від стандарту МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість», МСФЗ для МСП не дає підприємству права вибору облікової політики щодо інвестування нерухомості – за справедливою вартістю чи за собівартістю з урахуванням зносу. МСП можуть вести облік своєї інвестиційної нерухомості за обставинами. МСФЗ для МСП просто вказує на те, що у випадку, коли у підприємства є можливість отримання достовірну інформацію про справедливу вартість інвестиційної нерухомості, такий актив повинен обліковуватись за справедливою вартістю. А якщо такої можливості немає, то інвестиційна нерухомість обліковується за собівартістю з урахуванням зносу [27].

3. Державні гранти завжди визнаються як дохід незалежно від цілей отримання.

4. Значним спрощенням можна вважати скорочення числа класифікаційних груп фінансових інструментів з чотирьох до двох:

- інструменти, що оцінюються за первісною або амортизованою вартістю;

- інструменти, що оцінюються за справедливою вартістю з віднесенням різниць на фінансовий результат.

Стандарт надає МСП право вибору облікової політики щодо звітного подання фінансових інструментів. Малі та середні підприємства повинні або вибрати спеціальні правила обліку, наведені МСФЗ для МСП, або скористатися загальними правилами стандарту МСБО 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка». Але й у другому випадку розкриття інформації про фінансові інструменти має проводитися згідно з новим МСФЗ для МСП. Щодо особливих правил обліку фінансових інструментів згідно МСФЗ для МСП, то вони зводяться, в основному, до звуження сфери оцінки основних фінансових активів за справедливою вартістю. Боргові фінансові інструменти повинні обліковуватися за амортизованою вартістю з використанням методу ефективного відсотка. Неконвертовані та невикуповувані привілейовані та звичайні акції, які мають вільні торгівельні котирування, повинні обліковуватися за справедливою вартістю. В інших ситуаціях оцінка проводиться за собівартістю з урахуванням зменшення корисності.

5. Стандарт дозволяє три методи обліку вкладень в асоційовані і спільно контрольовані компанії:

- за первісною вартістю придбання;

- за методом пайової участі;

- за справедливою вартістю.

6. Метод пропорційної консолідації для спільно контрольованих компаній був виключений.

7. Серйозним спрощенням обліку є дозвіл амортизувати ділову репутацію та інші нематеріальні активи, що не мають кінцевого терміну використання. Якщо компанія не може оцінити строк корисного використання ділової репутації або іншого нематеріального активу, то

передбачається, що він дорівнює 10 рокам. Такий порівняно невеликий термін був обраний, щоб мінімізувати можливість завищення оцінки нематеріальних активів. Поряд з нарахуванням амортизації компанія повинна щорічно тестувати ділову репутацію або нематеріальний актив, який не має кінцевого терміну використання, на виявлення ознак знецінення та оцінювати відшкодування активу тільки при наявності таких ознак (а не щорічно, як вимагається в повній версії МСФЗ).

8. Якщо компанія має вкладення в дочірні підприємства, придбані не для продажу протягом 12 місяців, відповідно до стандарту вона зобов'язана надавати консолідовану фінансову звітність, що включає всі належні їй дочірні компанії [28].

Таким чином, у загальному вигляді, як зауважує член правління Комітету з МСФЗ Пол Пектер, спрощення вимог для МСП полягає у наступному:

– по-перше, деякі питання МСФЗ, які не можуть бути застосовані до приватних компаній, усунено;

– по-друге, якщо стандарти МСФЗ передбачають декілька варіантів або методів оцінки та обліку окремих елементів фінансових звітів, обирається найбільш простий з них;

– по-третє, спрощено вимоги щодо визнання і оцінки окремих елементів фінансових звітів;

– по-четверте, скорочено обсяг інформації, яка підлягає розкриттю;

– по-п’яте, спрощено порядок складання звітності [28].

Безумовно, такі значні спрощення, що запроваджені для МСП, дозволяють значно спростити процес застосування МСФЗ. МСФЗ для СМП розроблені для малих і середніх підприємств. Однак критерії, за якими визнаються малі і середні підприємства значно відрізняються як в Україні, так і в інших країнах світу.

Таким чином, апріорі суб’єкти малого підприємництва в Україні (які зобов’язані застосовувати П(С)БО 25) не є суб’єктами застосування МСФЗ для МСП. Оскільки аналіз вимог чинного законодавства засвідчив, що з кола

осіб, які обов’язково мають застосовувати МСФЗ в нашій країні, жодна категорія не може застосовувати МСФЗ для МСП з огляду на вимоги самого міжнародного стандарту, а також ознаки поділу суб’єктів господарювання на мікропідприємства, підприємства малого, середнього та великого бізнесу відповідно до Господарського кодексу.

Застосовуватись МСФЗ для МСП може лише за рішенням самого суб’єкта господарювання, якщо він задовольняє вимогам до визначення малих та середніх підприємств за згаданим міжнародним стандартом. Тобто підприємства малого бізнесу повинні самостійно приймати рішення щодо застосування МСФЗ для МСП з урахуванням принципу доцільності та принципу «витрати-вигоди», коли фінансові вигоди від складання фінансової звітності за міжнародними стандартами перевищують понесені витрати на її складання.

Неспівпадіння користувачів П(С)БО 25 та МСФЗ для МСП зумовлює необхідність прийняття на законодавчому рівні рішення щодо сфери застосування МСФЗ для МСП в Україні. При цьому слід враховувати:

- той факт, що об’єктивно необхідний певний час на приведення у відповідність П(С)БО 25 до МСФЗ для МСП;
- необхідність розробки норм, методик та рекомендацій із застосування МСФЗ як загалом, так і МСФЗ для МСП;
- забезпечення розширення міжнародного співробітництва та поглиблення використання зарубіжного досвіду впровадження МСФЗ;
- необхідність вдосконалення системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності на самих підприємствах малого бізнесу.

Однак, якщо суб’єкт господарювання у сфері малого бізнесу прийняв рішення про необхідність та доцільність застосування МСФЗ з метою виходу на міжнародні ринки, то можливість застосування МСФЗ для МСП забезпечує значне зменшення витрат на організацію обліку, оскільки МСФЗ для МСП у порівнянні з повним комплектом стандартів місить достатньо великий перелік спрощень.

РОЗДІЛ 2
ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА СКЛАДАННЯ ЗВІТНОСТІ ТОВ «КАМ'ЯНЕЦЬ-ПОДІЛЬСЬКИЙ ПТАХОКОМБІНАТ»

2.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства

Товариство з обмеженою відповідальністю «Кам'янець-Подільський птахокомбінат» знаходиться у місті Кам`янець-Подільському Хмельницької області, що розташований у центральній частині Поділля з двох сторін річки Смотрич (притока Дніпра) на 52 градуса північної широти. Висота над рівнем моря складає 396 м, характер місцевості - хвиляста рівнина.

Для детальної характеристики підприємства слід звернутись до історії. Отже, раніше ТОВ «Кам'янець-Подільський птахокомбінат» існувало як підрозділ Кам'янець-Подільського «М`ясокомбінату» і зосереджувалось на виробництві та переробці курячого м`яса та яєць. При цьому основною продукцією були меланж та яєчний порошок. Потужності підприємства були також досить значні, про це свідчить переробка 1 млн. шт. яєць на добу.

Товариство з обмеженою відповідальністю «Кам'янець-Подільський птахокомбінат» було створене у березні 1999 р. шляхом об'єднання власного майна і коштів двох засновників. Статутний фонд підприємства становить 1562300 грн, з них частка ТОВ «Анмакс» – 796773 грн (51% статутного фонду), ВАТ «Система» – 765527 грн (49%). Статутом товариства передбачено, що його учасниками надалі можуть бути підприємства, установи, організації, а також громадяни, крім випадків, передбачених чинним законодавством. Підприємство створене відповідно до законів України «Про підприємства в Україні», «Про господарські товариства» та інших нормативних документів України.

ТОВ «Кам'янець-Подільський птахокомбінат» є юридичною особою відповідно до чинного законодавства України, має самостійний баланс,

розрахункові та валютні рахунки в банківських установах, круглу печатку зі своєю назвою і товарний знак.

Товариство самостійно здійснює свою діяльність, розпоряджається прибутком. Бухгалтерський та оперативний облік ведуться на підприємстві за нормами, що діють в Україні, у частково автоматизованій формі.

Метою діяльності даного підприємства є одержання законного прибутку шляхом вдосконалення поставлених перед ним завдань, які входять до його спеціальної правоздатності, а також задоволення потреб населення в товарах і послугах, розширення їх якості та номенклатури.

Для характеристики фінансового стану підприємства, використання ним власних та залучених коштів використаємо показники Балансу (ф.1-м) та Звіту про фінансові результати (ф.2-м) суб’єкта малого підприємництва.

ТОВ «Кам'янець-Подільський птахокомбінат» займає 7 га загальної земельної площі, через його територію проходить з/д мережа, що дає можливість швидкого та зручного транспортування виготовленої продукції. Згідно встановлених нормативів підприємство використовує за місяць певну кількість води, газу, електроенергії та проводить відповідні розрахунки за це із постачальницькими організаціями.

На території підприємства розташовані цехи основного, допоміжного та обслуговуючого виробництва.

Предметом діяльності товариства є виробничо-господарська діяльність, торгівельно-посередницька діяльність та надання послуг, а також зовнішньо-економічна діяльність. Зокрема, Статутом підприємства обумовлені такі напрями діяльності:

1) виробничо-господарська діяльність: промислова переробка м'яса та виробництво ковбасних - виробів, м'ясних консервів, пельменів та інших продуктів харчування; переробка яєць, виробництво меланжу та яєчного порошку; виробництво продуктів з пера, пуху та шкіри; виробництво кісної муки та іншої продукції з відходів виробництва; виробництво художньої та сувенірної продукції з відходів виробництва; вичинка шкір та пошив з них

товарів широкого вжитку; виробництво сільськогосподарських продуктів та продуктів харчування; проектування, будівництво, введення в експлуатацію промислових та сільськогосподарських підприємств; виготовлення картонно-паперової та паперової продукції; виробництво тари та таропакувальних матеріалів; розробка та виробництво високотехнічних обладнання, пристроїв і приладів різного призначення, спеціалізованих комплексів, а також гарантійно-сервісне обслуговування різноманітної техніки; будівництво станцій технічного обслуговування, автостоянок, заправних станцій; пусконалагоджувальні роботи, монтаж всіх видів промислового обладнання, ремонт автоматичних ліній, верстатів, механізмів тощо; металообробне виробництво; виробнича діяльність по переробці пластмас; деревообробне виробництво; виробництво медійного обладнання, медикаментів і хімічних речовин; організація пошиття виробів легкої промисловості, ремонт взуття та одягу, створення пошивочних ательє, цехів та інше; розробка та виготовлення товарів культурно-побутового призначення; редакційно-видавничі та поліграфічні роботи і послуги по випуску власної друкованої продукції, спеціалізованої, учбово-методичної та художньої літератури; проектування, будівництво та введення в експлуатацію житлових та адміністративних будинків, враховуючи ремонт, реконструкцію та реставрацію; роботи по видобутку та переробці корисних копалин; науково-дослідницька діяльність; впровадження нових технологій, включаючи заходи щодо захисту навколишнього середовища;

2) торговельно-посередницька діяльність та надання послуг: торговельно-закупівельна діяльність; створення оптово-роздрібних мереж торгівлі; торгівля газом; постачання електричної енергії; надання послуг в галузі маркетингу та менеджменту; надання юридичних послуг; надання рекламних, консультаційних та інформаційних послуг; надання транспортно-експедиційних послуг; надання послуг по технічному обслуговуванню та ремонту транспортних засобів; надання медичних послуг; надання побутових послуг; надання послуг з працевлаштування населення; надання туристичних

послуг; виконання представницьких функцій і конкретних доручень юридичних і фізичних осі6; орендні, у т.ч. лізингові операції; надання складських послуг; посередницькі операції, які здійснюються на підставі договорів, агентських угод та договорів доручень; торгівля та міні операції з нерухомістю; біржова діяльність; надання послуг мережею власних готелів, ресторанів та фірмових магазинів; благодійна діяльність;

3) зовнішньоекономічна діяльність: експорт та імпорт товарів, послуг, капіталів; спільна підприємницька діяльність з іноземними підприємствами та організаціями, що включає створення спільних підприємств різних видів і форм проведення спільних господарських операцій на території України та за її межами; організація та здійснення діяльності в галузі проведення виставок, аукціонів, торгів, конференцій, симпозіумів, семінарів та інших подібних заходів, що здійснюються на комерційній основі, за участю суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності; товарообмінні (бартерні) операції та інша діяльність, побудована на формах зустрічної торгівлі між суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності; орендні, у т.ч. лізингові операції з іноземними суб'єктами господарської діяльності; операції по придбанню, продажу та обміну валюти на валютних аукціонах, біржах та на Міжбанківському валютному ринку; інша діяльність, не заборонена законодавством України.

Вочевидь, будь-який іноземний експерт був би дещо шокований таким різноманіттям напрямів виробничої діяльності, яке не зустрінеш і у статуті провідних світових концернів. Але в сучасних умовах розвитку національної економіки ця багатовекторність є досить розповсюдженим явищем, оскільки важко спрогнозувати кон'юнктуру ринку і найбільш прибуткові сфери діяльності, а декларування того чи іншого виробничого напрямку у статуті не вимагає його одночасного ліцензування. Тому, щоби у подальшому не переглядати Статут, засновники і заявили настільки широкий перелік можливих видів діяльності. Нюансами перехідного періоду пояснюється і те, що понад половину коштів статутного фонду інвестувало не місцеве або

спрощене за основною діяльністю підприємство, а ТОВ із столичного регіону.

Фактично предметом діяльності підприємства є м'ясна промисловість, переробка риби (в т.ч. соління), виготовлення яєчного порошку, меланжу, заготівля сільськогосподарської продукції, оптова та роздрібна торгівля, транспортні послуги, зовнішня торгівля. З них одним з найважливіших виробничих напрямів є переробка м'яса і виготовлення м'ясопродуктів.

Заготівля сировини для підприємства здійснюється у фізичних осіб та в сільськогосподарських підприємствах. Форми розрахунків, що використовуються при цьому - за готівку або через розрахунковий рахунок.

Завезені тварини потрапляють у забійний цех, де здійснюється їх забій, знекровлювання, розділення на пів туші, зачистка, зважування, клеймування та транспортування до холодильника. Тут же проходять обробку субпродукти, кишкова сировина, шкіри, витоплюється жир. Субпродукти та жир також передаються в холодильник. В холодильнику м'ясо та м'ясопродукти сортуються по категоріях і направляються на охолодження та заморозку. Охолоджене м'ясо потрапляє у ковбасно-консервний цех на переробку, а заморожене - реалізується. Для виробництва консервів на підприємстві встановлено дві лінії відповідно для жерстяної та скляної банки. Виготовлені консерви потрапляють у термостатичне відділення, де знаходяться 14 діб, а потім сортуються і запаковуються. Для забезпечення технологічного процесу проводиться закупка допоміжних матеріалів, інструменту, тари, які зберігаються на центральному складі і за мірою необхідності видаються за накладними чи лімітними відомостями у переробні цехи.

Основними видами м'ясопродуктів ТОВ «Кам'янець-Подільський птахокомбінат» є м'ясо І та ІІ категорії, субпродукти І та ІІ категорії, ковбаси варені, копчені, напівкопчені, сосиски, сардельки, консерви м'ясні, м'ясо-рослинні. Вся продукція виробляється згідно технологічних інструкцій, з

дотриманням санітарно-ветеринарних правил і відповідає вимогам державних та галузевих стандартів.

Загалом проектні виробничі потужності підприємства становлять:

- м'ясо ВРХ: 5 т/добу;
- м'ясо птиці: 12 т/добу;
- ковбасні вироби: 1,3 т/добу;
- напівфабрикати: 2,4 т/добу;
- консерви: 7,5 тис. банок/добу;
- меланж: 8 т/добу;
- яєчний порошок: 0,5 т/добу.

На даний час у виробничому процесі стабільно задіяні лише забійний цех, ковбасно-консервний цех і холодильник. Цеха по переробці птиці та яєць працюють лише при наявності сировини.

Динаміка доходів, витрат та фінансових результатів діяльності досліджуваного м'ясопереробного підприємства відображена на рисунку 2.1.

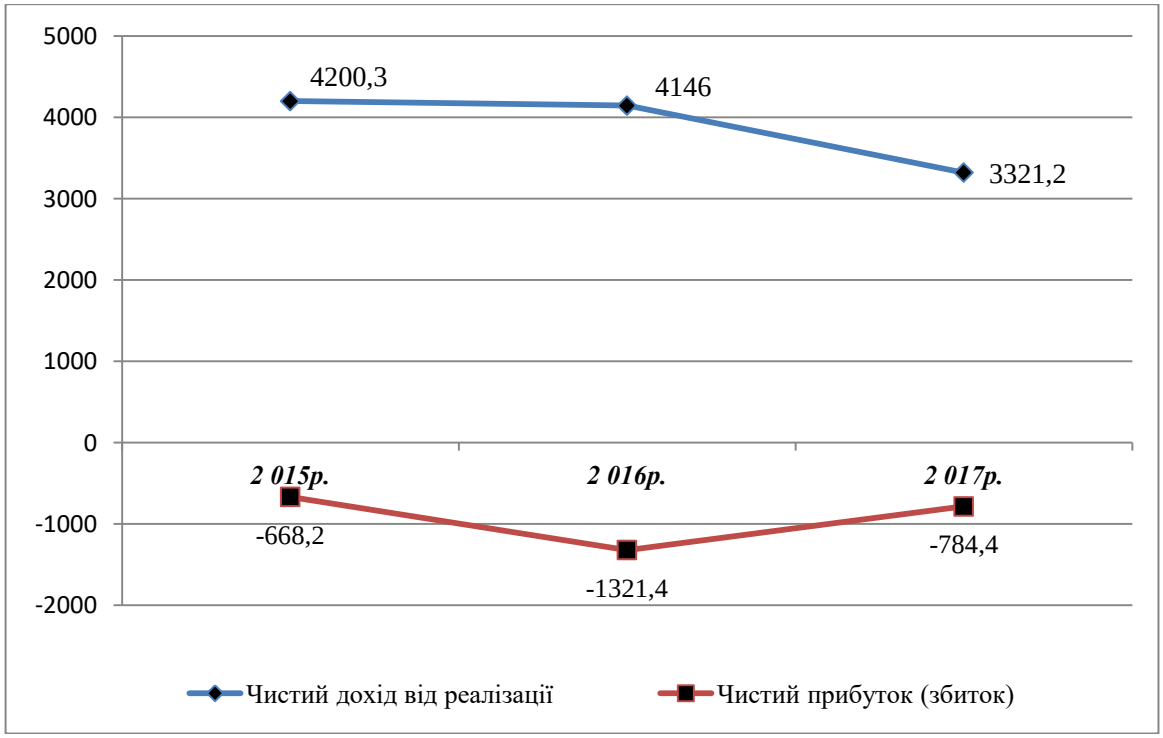


Рис. 2.1. Динаміка доходів та фінансових результатів ТОВ «Кам'янець-Подільський птахокомбінат» у 2015-2017 роках, тис. грн

Джерело: розрахунки автора за даними підприємства

Показники рисунку свідчать про суттєве зменшення доходу підприємства. В 2015 році виручка від реалізації складала 4200 тис. грн., в той час як в 2017 році відповідно 3321 тис. Таке зменшення обсягів реалізації пояснюється припиненням експортних операцій в країни близького зарубіжжя, головним чином, до Російської Федерації, через погіршення економіко-політичних відносин із сусідом.

Проте, разом із зовнішніми факторами впливу, важливе значення щодо погіршення фінансового стану підприємства мали і внутрішні. Головним чином, подорожчання вхідної сировини, яка переважно імпортується в Україну. Крім того, підвищення вартості енергоносіїв для юридичних осіб, збільшення рівня мінімальної заробітної плати, що вплинуло на рівень нарахувань заборгованості перед соціальними фондами тощо. У результаті, це призвело починаючи з 2012 року не просто до збитковості підприємства, а головне, до збитковості виробництва ще на стадії формування виробничої собівартості продукції. Тобто, аналізуючи форму 2 «Звіт про фінансові результати підприємства» можемо зробити висновок про негативний показник фінансового результату до оподаткування – в 2015 році – 668,2 тис. грн, в 2017 році – 784,4 тис. грн. збитку. Це свідчить про зниження ефективності діяльності, що негативно впливає на рівень конкурентоспроможності продукції на ринку.

Продовжуючи аналіз звіту про фінансові результати можна зробити висновок про позитивну динаміку скорочення витрат за аналізований період, як в цілому по підприємству, так і по кожному елементу.

Така позитивна динаміка є обманливою, оскільки пов’язана зі скороченням обсягів виробництва, які призвели до скорочення загальних витрат підприємства. В той же час, з огляду на збитковість реалізації та низьку конкурентоспроможність продукції можна зробити висновок про одночасне збільшення собівартості одиниці продукції в частині змінних та постійних розподілених витрат.

Для більш детального аналізу фінансового стану з метою розрахунку показників ліквідності, фінансової стійкості та рентабельності підприємства ми пропонуємо сформувати вхідні дані за допомогою програми Microsoft Excel (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Вихідні дані для розрахунку показників фінансового стану підприємства, на кінець року, тис. грн

№	Показники	Роки		
		2015	2016	2017
Показники Звіту про фінансові результати				
1.	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	4200,3	4146,0	3321,2
2.	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	4332,5	4630,1	3824,5
3.	Фінансовий результат до оподаткування	-668,2	-1321,4	-784,4
4.	Чистий прибуток (збиток)	-668,2	-1321,4	-784,4
Показники Балансу				
5.	Первісна вартість основних засобів	391,0	1116,3	1116,3
6.	Знос основних засобів	1147,5	769,5	780,6
7.	Сума 1 розділу активу балансу	430,7	351,3	340,2
8.	Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	131,6	49,5	0
9.	Запаси	382,0	161,9	204,9
10.	Гроші та їх еквіваленти	35,6	48,5	64,6
11.	Сума 2 розділу активу балансу	11174,9	10931,3	11000,1
12.	Власний капітал	-10813,3	-12114,7	-12899,1
13.	Довгострокові зобов’язання	0	0	0
14.	Довгострокові кредити банку	0	0	0
15.	Короткострокові кредити банку	5065,7	5065,7	5065,7
16.	Сума 3 розділу пасиву балансу	22418,9	23397,3	24239,4
17.	Сума балансу	11605,6	11282,6	11340,3
18.	Загальний прибуток у балансі	-17353,4	-18674,8	-19459,2
19.	Готова продукція	53,0	27,8	24,1
20.	Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	17323,7	18311,2	19155,5

Джерело: сформовано автором за даними ТОВ

У результаті розрахунків було сформовано таблицю 2.3 з показниками ліквідності.

Як бачимо, показники таблиці 2.3 також підтверджують критичний стан м'ясопереробки на досліджуваному підприємстві. Наприклад, загальний коефіцієнт покриття так і залишається на стабільно незадовільному рівні в 2015-2017 роках – відповідно 0,50 і 0,45. Коефіцієнти поточної та абсолютної ліквідності та платоспроможності практично відсутні, що враховуючи, з одного боку, досить високий рівень поточних зобов'язань, більша частина яких за даними аналітичного обліку мала б бути переведена до довгострокових та, з іншого боку, критичну відсутність вільних обігових коштів є абсолютно логічним.

Таблиця 2.3

Показники ліквідності ТОВ «Кам'янець-Подільський птахокомбінат» за 2015-2017 роки

№	Показники	Порядок розрахунку	Роки			Абсолютне відхилення
			2015	2016	2017	
1.	Величина власного капіталу	Підсумок звіту про власний капітал	-10813	-12115	-12899	-2085,80
2.	Маневреність грошових коштів	Грошові кошти / Власний капітал	0,00	0,00	-0,01	0,00
3.	Коефіцієнт покриття загальний	Оборотні активи / Поточні зобов'язання	0,50	0,47	0,45	-0,04
4.	Коефіцієнт покриття проміжний	(Грошові кошти + Дебіторська заборгованість) / Короткострокові позикові кошти	0	0	0	0
5.	Коефіцієнт поточної ліквідності	Грошові кошти та їх еквіваленти / Поточні зобов'язання	0,00	0,00	0,00	0,00
6.	Коефіцієнт абсолютної ліквідності (платоспроможність)	Грошові кошти / Поточні зобов'язання	0,00	0,00	0,00	0,00
7.	Частка оборотних коштів у активах	Оборотні активи / Всього активів	0,96	0,97	0,97	0,01
8.	Частка запасів у оборотних активах	Запаси / Оборотні активи	0,03	0,01	0,02	-0,02

Джерело: розраховано автором за даними ТОВ

Крім того, на підприємстві спостерігається високий рівень частки оборотних коштів, а оборотних запасів – навпаки, в 2015-2017 роках відповідно 0,97 і 0,02. Це свідчить про відсутність, так би мовити, «баластових» залишків запасів, рівень яких має бути економічно обґрунтованим.

Відомо, що умовою й гарантією виживання й розвитку будь-якого підприємства, як бізнес-процесу, є його фінансова стабільність. Якщо підприємство фінансово стійке, то воно в стані «витримати» несподівані зміни ринкової кон'юнктури, і не опинитися на краю банкрутства. Фінансово стійке підприємство вчасно розраховується за своїми обов'язками з державою, позабюджетними фондами, персоналом, контрагентами. Реальна фінансова стійкість досліджуваного підприємства відображена в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4

Показники фінансової стійкості ТОВ «Кам'янець-Подільський птахокомбінат» за 2015-2017 роки

№	Показники	Алгоритм розрахунку	Роки			Абсолютне відхилення
			2015	2016	2017	
1.	Коефіцієнт реальної вартості основних засобів у майні підприємства	(Вартість основних засобів - Сума накопиченої амортизації) / Вартість майна підприємства у балансі	-0,07	0,03	0,03	0,09
2.	Коефіцієнт концентрації власного капіталу	Власний капітал / Активи	-0,93	-1,07	-1,14	-0,21
3.	Коефіцієнт фінансової залежності	Активи / Власний капітал	-1,07	-0,93	-0,88	0,19
4.	Коефіцієнт концентрації залученого капіталу	Залучений капітал / Всього коштів підприємства	142,29	104,45	78,42	-63,88

Джерело: розраховано автором за даними ТОВ

На жаль, показники фінансової стійкості птахокомбінату знаходяться в незадовільному стані. За аналізований період коефіцієнти фінансової

залежності мають від'ємні значення. В той же час, коефіцієнти концентрації залученого капіталу дуже високі в 2015 році – 142,3, а в 2017 році – 78,4.

На короткострокову ліквідність або платоспроможність підприємства впливає його здатність генерувати прибуток. У цьому зв'язку розглядається такий аспект діяльності підприємства як рентабельність. Це і якісний і кількісний показник ефективності діяльності будь-кого підприємства.

Основні показники рентабельності підприємства наведені в таблиці 2.5.

На розрахунок будь-якого показника рентабельності впливає розмір прибутку підприємства. Оскільки у ТОВ «Кам'янець-Подільський птахокомбінат» впродовж аналізованого періоду за результатами діяльності були одержані збитки, то всі показники рентабельності мають негативний результат, окрім власного капіталу. Це пояснюється від'ємним значенням останнього в балансі підприємства, що свідчить про критичну необхідність санації підприємства.

Таблиця 2.5

Показники рентабельності ТОВ за 2015-2017 роки

№	Назва показника	Порядок розрахунку	Роки			Абсолютне відхилення
			2015	2016	2017	
1.	Рентабельність продажу	Прибуток від реалізації продукції / Виручка від реалізації	-0,03	-0,12	-0,15	-0,12
2.	Рентабельність основної діяльності	Прибуток від реалізації продукції / Витрати виробництва	-0,03	-0,10	-0,13	-0,10
3.	Рентабельність власного капіталу	Чистий прибуток / Власний капітал	0,06	0,11	0,06	0,00
4.	Період окупності власного капіталу	Власний капітал / Чистий прибуток	16,18	9,17	16,44	0,26
5.	Рентабельність усього капіталу підприємства	Загальний прибуток / Підсумок балансу	-1,50	-1,66	-1,72	-0,22
6.	Рентабельність перманентного (змінного капіталу)	Загальний прибуток / Підсумок I розділу пасиву балансу	1,60	1,54	1,51	-0,10

Джерело: розраховано автором за даними ТОВ

Історія негативного фінансового стану даного підприємства характеризує сьогоднішню критичну ситуації в м'ясопереробній галузі країни, яка потребує дотацій та додаткових фінансових інвестицій з боку держави. Зокрема, розвитку державної програми підтримки вирощування продукції тваринництва на противагу сучасному податковому тиску.

Щодо обліку витрат, то на підприємстві не затверджено наказ про облікову політику на 2017 рік зі змінами Податкового кодексу від 28 грудня 2015 р. та інших нормативно-правових актів, що є недоліком в організації обліково-аналітичної роботи досліджуваного підприємства.

В той же час, часткова комп’ютеризація облікових процесів в частині реалізації готової продукції та оприбуткування сировини для виробничих потреб забезпечує тісний взаємозв’язок із електронними носіями податкової звітності, що сприяє чіткому реагуванню на зміни в законодавстві в частині правильності нарахування і сплати податків.

Разом з тим, для потреб управління процесом виробництва залишається відкритим питання розробки спеціалізованого програмного продукту, що підвищить оперативність розрахунку планових потреб заготівлі вхідної сировини і виходу готової продукції у розрізі прибуткового асортименту.

2.2. Зміст та організація складання звітності підприємства

Коло користувачів фінансової звітності визначено ст. 14 Закону № 996, а також п. 2 Порядку № 419 [41, 40]. Так, річну фінансову звітність підприємства зобов’язані подавати:

— органам, до сфери управління яких вони належать;

— трудовим колективам на їх вимогу;

— власникам (засновникам) згідно з установчими документами;

— органам виконавчої влади та іншим користувачам відповідно до законодавства.

До користувачів, яким слід подавати фінансову звітність, відносять, зокрема, органи державної статистики.

Крім того, підприємства – платники податку на прибуток подають фінансову звітність органам ДФСУ разом з декларацією з податку на прибуток. Роблять це в порядку, передбаченому для подання податкової декларації. Таку вимогу висувають п.46.2 ПКУ [37] і п.2 Порядку №419 [40]. Так, платники податку на прибуток (крім малих підприємств) подають разом з відповідною податковою декларацією квартальну або річну фінансову звітність.

Суб'єктами малого підприємництва вважають підприємства, в яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб і річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 10 млн євро, визначену за середньорічним курсом НБУ (ч.3 ст. 55 ГКУ) [8].

Платники податку на прибуток – суб'єкти малого підприємництва зобов'язані разом з річною податковою декларацією подати річну фінансову звітність. А ось підприємствам, що не є платниками податку на прибуток (зокрема, єдиноподатникам груп 3 і 4), подавати фінансову звітність до органів ДФСУ не потрібно.

Крім того, ч. 3 ст. 14 Закону № 996 зобов'язує всі підприємства (крім бюджетних установ) за підсумками року подавати фінансову звітність у складі Балансу та Звіту про фінансові результати державному реєстратору за місцезнаходженням реєстраційної справи [41]. Це було потрібно для включення відповідної інформації до ЄДР. Проте, на сьогодні зазначена норма є неактуальною. Річ у тім, що з початку 2016 року до Закону про держреєстрацію було внесено зміни, згідно з якими обов'язок з передачі такої фінзвітності до ЄДР покладено на органи статистики (абзац п'ятий п. 5 ст. 13 цього Закону). Тому вважаємо, що наразі необхідності подавати річну фінзвітність у складі Балансу та Звіту про фінансові результати держреєстратору в підприємств будь-якої форми власності немає.

Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік (ч. 1 ст. 13 Закону № 996) [41]. Водночас усі підприємства (за винятком суб'єктів мікропідприємництва) зобов'язані щокварталу подавати проміжну фінансову звітність у складі Балансу та Звіту про фінансові результати. Її складають наростаючим підсумком з початку звітного року.

Дуже важливо знати законодавчо встановлені строки подання річної фінансової звітності. Зауважимо: якщо граничний строк подання фінансової звітності припадає на неробочий день, такий строк переноситься на перший після вихідного робочий день (п. 10 Порядку № 419) [40].

Платники податку на прибуток подають річну фінансову звітність до органів ДФСУ у строки, передбачені для подання декларації з цього податку (абзац другий п. 5 Порядку № 419).

Датою подання фінансової звітності вважають день її фактичної передачі за призначенням**.** Якщо фінансова звітність надсилається поштою, то такою датою вважають дату отримання адресатом, зазначену на штемпелі підприємства зв'язку, яке обслуговує адресата (п. 4 Порядку № 419).

Для суб'єктів малого підприємництва і представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності П(С)БО 25 установлено скорочену за показниками фінансову звітність (ч. 3 ст. 11 Закону № 996, п. 2 розд. II НП(С)БО 1). Причому окремі підприємства з числа суб'єктів малого підприємництва мають право складати Спрощений фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва. Це:

— суб'єкти мікропідприємництва;

— юридичні особи, які ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів і витрат відповідно до податкового законодавства (до суб'єктів господарювання, які мають право вести спрощений бухгалтерський облік доходів і витрат, п. 44.2 ПКУ відносить юросіб-єдиноподатників групи 3).

Форму та порядок складання Спрощеного фінансового звіту містить те саме П(С)БО 25 [58].

Як бачимо, склад фінансової звітності залежить від того, належить

підприємство до суб'єктів великого, середнього, малого чи мікропідприємництва. Тому важливо розуміти, які підприємства належать до тієї чи іншої категорії. Критерії розмежування встановлює ч.3 ст.55 ГКУ.

Таблиця 2.6

Критерії віднесення підприємств до різних суб'єктів підприємництва

Суб'єкт господарювання	Середня кількість працівників* за календарний рік	Річний дохід від будь-якої діяльності
Суб'єкт великого підприємництва	Перевищує 250 осіб	Перевищує суму, еквівалентну 50 млн євро**
Суб'єкт середнього підприємництва	Від 50 до 250 осіб	Становить суму, еквівалентну від 10 до 50 млн євро**
Суб'єкт малого підприємництва	Не перевищує 50 осіб	Не перевищує суму, еквівалентну 10 млн євро**
Суб'єкт мікропідприємництва***	Не перевищує 10 осіб	Не перевищує суму, еквівалентну 2 млн євро**
* Для розрахунку цього показника необхідно використовувати Інструкцію № 286. ** За середньорічним курсом НБУ. Його можна визначити за формулою, наведеною в листі НБУ від 22.03.2004 р. № 13-410/1390, але простіше використовувати вже розраховану величину з офіційного сайта НБУ (http://www.bank.gov.ua/files/Exchange_r.xls). *** Суб'єкти мікропідприємництва входять до складу суб'єктів малого підприємництва. Тому якщо законодавчими актами для них не передбачено особливих правил складання та подання звітності, то до них необхідно застосовувати правила, встановлені для суб'єктів малого підприємництва.		

Джерело: сформовано за [8]

Одним із принципово нових аспектів, які запроваджені з 1 січня 2018 р., є новий підхід до класифікації підприємств. Після введення Закону України [41] в дію всі підприємства в Україні, окрім бюджетних установ, розподілено на чотири групи залежно від критеріїв, яким вони відповідають. Критеріями розмежування підприємств визначено:

– балансову вартість активів в еквіваленті до іноземної валюти євро;

– чистий дохід від реалізації продукції в еквіваленті до іноземної валюти євро;

– середню кількість працівників.

Під час визначення еквіваленту до іноземної валюти євро необхідно керуватися розрахунковою величиною, яка визначена на підставі офіційних курсів валют Національного банку України, середньою за звітний період. Причому розрахунок та визначення відповідності критерію відбувається на момент складання річної фінансової звітності.

Таким чином, Законом України [41] виділено наступні групи: мікропідприємства; малі підприємства; середні підприємства та великі підприємства.

До мікропідприємств відносять підприємства, які мають балансову вартість активів менше за еквівалент 350 тис. євро; чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) менше ніж 700 тис. євро та середню кількість працівників до 10 осіб.

До малих підприємств можна віднести підприємства, які мають балансову вартість активів менше, ніж еквівалент 4 млн. євро; чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) менше, ніж 8 млн. євро та середню кількість працівників до 50 осіб.

До середніх підприємств відносять підприємства, які мають балансову вартість активів менше, ніж еквівалент 20 млн. євро; чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) менше ніж 40 млн. євро та середню кількість працівників до 250 осіб.

Відповідно до великих підприємств віднесені всі інші підприємства, тобто ті, які мають балансову вартість активів більше ніж 20 млн. євро; чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) більше ніж 40 млн. євро та середню кількість працівників більше 250 осіб.

Залежно від того, до якої групи підприємств за визначеними критеріями попадає підприємство, воно має керуватися відповідними положеннями Закону України про бухгалтерський облік. Тобто, нова класифікація може зумовити необхідність складання нових форм фінансової звітності та коригування відповідних процедур у процесі організації бухгалтерського обліку.

Окрім зазначеної класифікації, положення нового закону про бухгалтерський облік вводять нову категорію підприємств, яка раніше не застосовувалася ні в одному нормативно-правовому документі України, – це підприємства, що становлять суспільний інтерес. Так, підприємствами, що становлять суспільний інтерес, є підприємства – емітенти цінних паперів, цінні папери яких допущені до біржових торгів, банки, страховики, недержавні пенсійні фонди, інші фінансові установи (крім інших фінансових установ та недержавних пенсійних фондів, що належать до мікропідприємств та малих підприємств) та підприємства, які відповідно до класифікації, представленої в новому Законі [41], належать до великих підприємств.

Складання звітів є завершальним етапом облікового процесу, тому до початку складання звітів проводиться значна підготовча робота.

Процес підготовки до складання та безпосереднього складання фінансової звітності може бути поділений на кілька етапів (рис. 2.2).

Датою подання фінансової звітності вважається день її фактичної передачі за належністю, а у разі надсилання поштою — дата одержання адресатом, зазначена на штемпелі підприємства зв’язку, що обслуговує адресата. У разі, якщо дата подання звітності припадає на неробочий день, термін подання переноситься на перший після вихідного робочий день.

Підприємства зобов’язані подавати фінансову звітність:

- органам, до сфери управління яких вони належать;
- власникам (засновникам), відповідно до установчих документів;
- трудовим колективам на їх вимогу;
- органам виконавчої влади та іншим користувачам, відповідно до законодавства.

Термін подання фінансової звітності встановлюється Кабінетом Міністрів України.

Інформація, наведена у фінансовій звітності, базується виключно на даних бухгалтерського обліку і має бути тотожна даним аналітичного та синтетичного обліку.

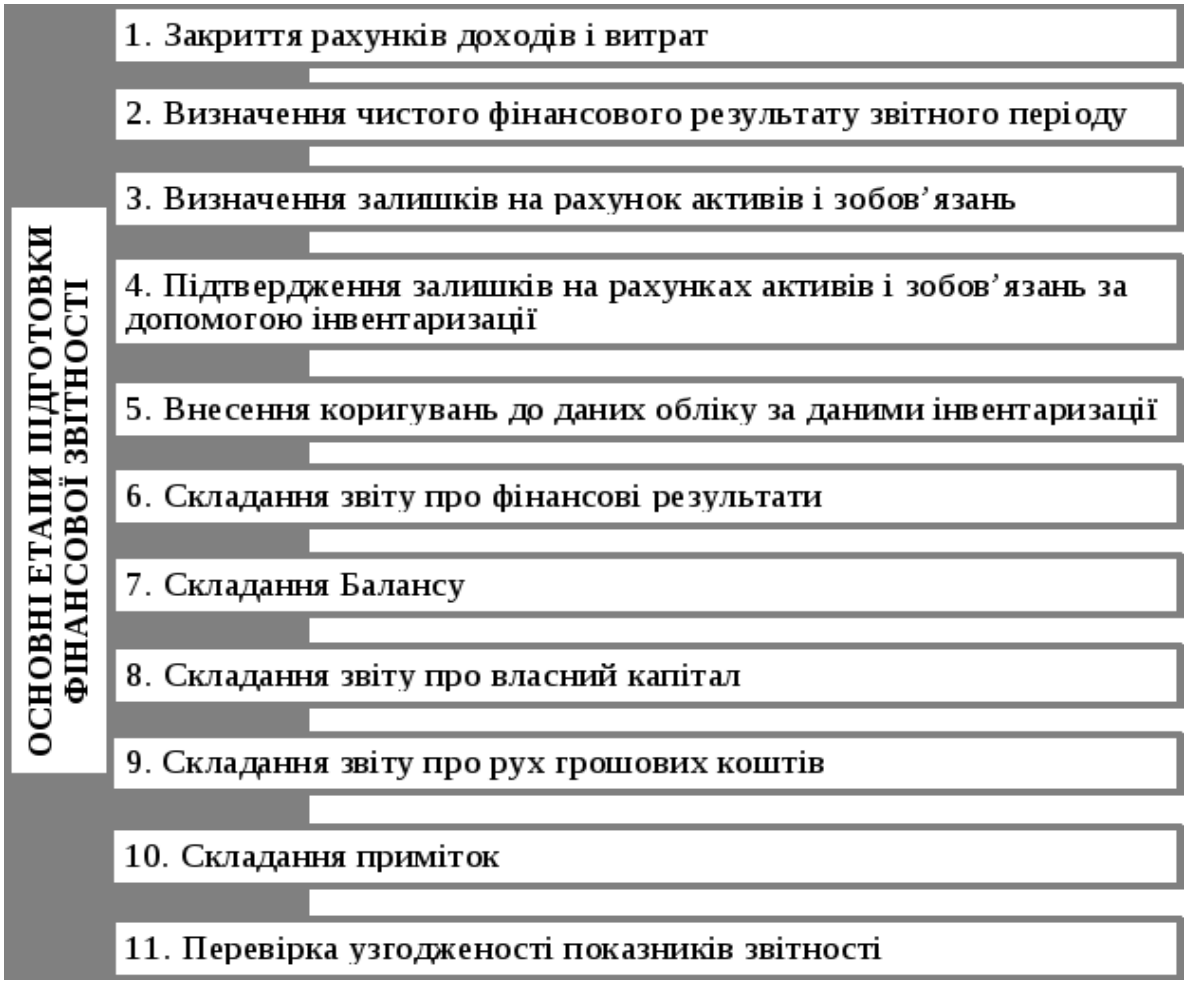


Рис. 2.2. Основні етапи підготовки фінансової звітності

Джерело: [34, с.58]

Наведемо основні принципи і правила підготовки фінансової звітності.

1. Фінансову звітність складають у грошовій одиниці України – гривні (ст. 5 Закону № 996). Це стосується і підприємств, що застосовують МСФЗ (лист Мінфіну від 17.12.2013 р. № 31-08410-07-10/36519).

2. Великі та середні суб'єкти підприємництва заповнюють форми фінансової звітності в тисячах гривень без десяткових знаків. І тільки грошові показники розділу IV «Розрахунок показників прибутковості акцій» форми № 2 відображають у гривнях з копійками.

Фінансову звітність суб'єктів малого підприємництва (форми № 1-м і № 2-м, а також № 1-мс і № 2-мс) п. 1 розд. І П(С)БО 25 приписує складати в тисячах гривень з одним десятковим знаком.

3. Показники про податок на прибуток, витрати та збитки, вирахування з доходу, вибуття коштів, зменшення складових власного капіталу наводять у дужках (п. 5 розд. II НП(С)БО 1).

4. При складанні фінансової звітності неприпустимо згортати статті активів і зобов'язань, доходів і витрат, крім випадків, передбачених відповідними П(С)БО або МСФЗ (п.3 розд. IV НП(С)БО 1, п.6 розд. I П(С)БО 25).

5. Підприємства можуть не наводити статті, за якими відсутня інформація до розкриття. Виняток становлять випадки, коли така інформація була в попередньому звітному періоді (п.4 розд. II НП(С)БО 1). Проте, на наш погляд, не буде помилкою зазначати у фінзвітності всі передбачені в ній рядки (у тому числі й ті, що не містять показників), а за відсутності показників ставити в них прокреслення.

Крім того, при складанні повноформатної фінансової звітності можна додавати статті зі збереженням їх назви та коду рядка з переліку додаткових статей, наведених у додатку 3 до НП(С)БО 1. Але стаття в цьому випадку повинна відповідати таким критеріям:

– інформація є суттєвою;
– оцінка статті може бути достовірно визначена.

6. Показники річної фінансової звітності підтверджують результатами заздалегідь проведеної інвентаризації активів та зобов'язань (ст. 10 Закону № 996 і п. 12 Порядку № 419).

7. До фінансової звітності включають показники діяльності філій, представництв, відділень та інших відокремлених підрозділів підприємства (п. 6 розд. II НП(С)БО 1).

8. Фінансова звітність має бути підписана керівником і бухгалтером підприємства (ч. 1 ст. 11 Закону № 996).

Оприлюднення звітності являє собою офіційну подачу звітності до органів Державного комітету статистки України, Державної фіскальної служби, Антимонопольного комітету України, Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку та інших органів, які згідно чинного

законодавства вповноважені отримувати фінансову звітність від суб'єктів господарювання, а також офіційна публікація звітів про фінансовий стан в ЗМІ [16, с.78].

Подання статистичної звітності має для підприємства обов'язковий характер та передбачає періодичне або одноразове подання органам державної статистики заповнених статистичних формулярів встановленого зразка за певною тематикою. Такий обов'язок регламентований Законом України «Про державну статистику». Згідно з Законом, респонденти зобов'язані безкоштовно, в повному обсязі, за формою, передбаченою звітно-статистичною документацією, у визначені терміни подавати органам державної статистики достовірну статистичну інформацію, у тому числі з обмеженим доступом, і дані бухгалтерського обліку. ТОВ зобов'язане здійснювати первинний (оперативний) та бухгалтерський облік результатів своєї діяльності, складати статистичну інформацію, а також, відповідно до вимог закону, надавати фінансову звітність та статистичну інформацію щодо своєї господарської діяльності та інші дані, визначені законом. Забороняється вимагати від суб'єкта господарювання надання статистичної інформації та інших даних, не передбачених законом або з порушенням порядку, встановленого законом.

Список форм статистичної звітності затверджується Державною службою статистики України. Діючі форми статистичної звітності узагальнюються в Загальнодержавному табелі звітності, який відображує інформацію стосовно номеру форми звіту, найменування звіту, періодичності і термінів подання, кому і ким подається звіт, спосіб його подання.

Зміст внутрішньої звітності обумовлений потребами управління, планування та контролю. Внутрішня звітність ТОВ має оперативний характер, забезпечує здійснення управління підприємством та його підрозділами, сприяє удосконаленню випуску продукції відповідно до кон'юнктури та конкуренції ринку. На відміну від неї, фінансова звітність повинна задовольняти вимоги тих користувачів, які не можуть вимагати звітів, складених з урахуванням їх конкретних інформаційних потреб.

2.3. Аналіз порядку складання фінансової звітності ТОВ

Звіт малого підприємства заповнюється в тисячах гривень з одним десятковим знаком (згідно п. 1 розділу 1 П(С)БО 25). Звіт складається на кінець останнього дня звітного періоду. Тому річний фінансовий звіт складають за станом на кінець дня 31 грудня, а не «на 1 січня».

Спочатку розглянемо, як заповнити Баланс за формою № 1-м. При заповненні цієї форми досліджуване ТОВ дотримується наступних правил:

1) у Балансі відображають активи, зобов'язання і власний капітал. Підсумок активів Балансу має дорівнювати сумі зобов'язань і власного капіталу (п. 1 розд. ІІ П(С)БО 25);

2) згортання статей активів і зобов'язань є неприпустимим, крім випадків, передбачених відповідними П(С)БО (п. 6 розд. І П(С)БО 25);

3) у підрахунку підсумків відповідних розділів Балансу беруть участь рядки, коди яких закінчуються на «0» і «5».

Відповідність рядків цієї форми фінансової звітності регістрам бухгалтерського обліку відобразимо у табл. 2.7.

Таблиця 2.7

Заповнення форми № 1-м ТОВ «Кам'янець-Подільський птахокомбінат»

Назва статті	Код рядка	Джерело інформації для заповнення		Станом на 31.12.2017 р.
		при використанні Спрощеного плану рахунків	при використанні загального Плану рахунків	
АКТИВ				
І. Необоротні активи				
Незавершені капітальні інвестиції	1005	Сальдо за Дт рах. 15		-
П(С)БО 25 передбачено відображення в ряд. 1005 форми № 1-м незавершених капітальних інвестицій у матеріальні необоротні активи. Проте, на нашу думку, до цього рядка потрібно включати вартість незавершених на дату балансу капітальних інвестицій як у матеріальні, так і в нематеріальні необоротні активи				

Основні засоби:	1010	Ряд. 1011 - ряд. 1012 плюс сальдо за Дт рах. 10 (субрахунок обліку інвестиційної нерухомості за справедливою вартістю)	Ряд. 1011 - ряд. 1012 плюс сальдо за Дт субрах. 100 (у частині інвестиційної нерухомості, що обліковується за справедливою вартістю)	335,7
залишкову вартість необоротних активів, що відображаються в цій статті, визначають як різницю між первісною (переоціненою) вартістю та сумою їх зносу на дату балансу				
первісна вартість	1011	Сальдо за Дт рах. 10 (крім інвестиційної нерухомості, що обліковується за справедливою вартістю)	Сальдо за Дт рах. 10 (крім субрах. 100 у частині інвестиційної нерухомості, що обліковується за справедливою вартістю), 11, 12	1116,3
знос	1012	Сальдо за Кт відповід-них субрахунків рах. 13	Сальдо за Кт субрах. 131, 132, 133, 135	780,6
Довгострокові біологічні активи	1020	Сальдо за Дт рах. 16 мінус сальдо за Кт рах. 13 (субрахунок обліку амортизації довгострокових біологічних активів)	Сальдо за Дт субрах. 162, 164 мінус сальдо за Кт субрах. 134; сальдо за Дт субрах. 161, 163, 165, 166	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	Сальдо за Дт рах. 14		-
Інші необоротні активи	1090	Сальдо за Дт рах. 18	Сальдо за Дт рах. 18, 19	4,5
Підприємства, які перейшли на застосування П(С)БО 25 з початку 2016 року, у гр. 3 цього рядка відображають також дані статті «Відстрочені податкові активи» Балансу (Звіту про фінансовий стан) на кінець 2015 року (ряд. 1045 гр. 4 форми № 1 на 31.12.2015 р.).				
Усього за розділом I	1095	Ряд. 1005 + ряд. 1010 + ряд. 1020 + ряд. 1030 + ряд. 1090 = **340,2**		
II. Оборотні активи				
Запаси	1100	Сальдо за Дт рах. 20, 23, 26 (без урахування сальдо за Дт субрахунку обліку необоротних активів, утримуваних для продажу)	Сальдо за Дт рах. 20, 22, 23, 25, 26, 27, 28 (без урахування сальдо за Дт субрах. 286 і за мінусом сальдо за Кт субрах. 285)	204,9
у тому числі готова продукція	1103	Сальдо за Дт рах. 26 (без урахування сальдо за Дт субрахунку обліку необоротних активів, утримуваних для продажу)	Сальдо за Дт рах. 26, 27, 28 (без урахування сальдо за Дт субрах. 286 і за мінусом сальдо за Кт субрах. 285)	24,1

Поточні біологічні активи	1110	Сальдо за Дт рах. 21		-
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	Сальдо за Дт відповідних субрахунків рах. 37 мінус сальдо за Кт субрах. 37/Резерв сумнівних боргів (у частині, що належить до заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги, у тому числі забезпеченої векселем)	Сальдо за Дт рах. 34, 36 мінус сальдо за Кт рах. 38 (у частині, що належить до заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги, у тому числі забезпеченої векселем)	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	Сальдо за Дт рах. 64 (у частині розрахунків за податками, обов'язковими платежами, соціальним страхуванням) і субрах. 37/Розрахунки з державними цільовими фондами	Сальдо за Дт субрах. 378, 641, 642, 651, 652	373,0
у тому числі з податку на прибуток	1136	Сальдо за Дт субрах. 64/Розрахунки з податку на прибуток	Сальдо за Дт субрах. 641/Розрахунки з податку на прибуток	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	Сальдо за Дт відповідних субрахунків рах. 37, 64 (у частині заборгованості, яку не відображено в ряд. 1135), 66, 68 мінус сальдо за Кт субрах. 37/Резерв сумнівних боргів (у частині, що належить до цієї заборгованості)	Сальдо за Дт рах. 37 (без урахування сальдо за Дт субрах. 378), 66, 68 і субрах. 654, 655 мінус сальдо за Кт рах. 38 (у частині, що належить до цієї заборгованості)	10357,6
Поточні фінансові інвестиції	1160	Сальдо за Дт рах. 35	Сальдо за Дт субрах. 352	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	Сальдо за Дт рах. 30 (крім грошових документів), 31	Сальдо за Дт рах. 30, 31, субрах. 333, 334, 335, 351	64,6
кошти, які не можна використати для операцій протягом одного року з дати балансу або протягом операційного циклу унаслідок обмежень, виключають зі складу оборотних активів і відображають як необоротні активи (ряд. 1090 форми № 1-м).				
Витрати майбутніх періодів	1170	Сальдо за Дт рах. 39		-
Інші оборотні активи	1190	Сальдо за Дт субрах. 30/Грошові документи, 64/Податкові зобов'язання і 64/Податковий кредит	Сальдо за Дт субрах. 331, 332, 643, 644	-

Усього за розділом II	1195	Ряд. 1100 + ряд. 1110 + ряд. 1125 + ряд. 1135 + ряд. 1155 + ряд. 1160 + ряд. 1165 + ряд. 1170 + ряд. 1190 = **11000,1**		
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	Сальдо за Дт рах. 26 (субрахунок обліку необоротних активів, утримуваних для продажу)	Сальдо за Дт субрах. 286	-
Баланс	1300	Ряд. 1095 + ряд. 1195 + ряд. 1200 = **11340,3**		
Перевірка. Значення ряд. 1300 гр. 3 і 4 форми № 1-м повинні відповідати показникам ряд. 1900 гр. 3 і 4 форми № 1-м.				

ПАСИВ				
I. Власний капітал				
Зареєстро-ваний (пайовий) капітал	1400	Сальдо за Кт відповідного субрахунку рах. 40	Сальдо за Кт рах. 40	6560,1
П(С)БО 25 пропонує показувати у складі цього рядка внески засновників підприємства понад статутний капітал				
Додатко-вий капітал	1410	Сальдо за Кт відповідних субрахунків рах. 40	Сальдо за Кт рах. 41, 42	-
Резервний капітал	1415	Сальдо за Кт відповідного субрахунку рах. 40	Сальдо за Кт рах. 43	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	Сальдо за Кт (прибуток) або за Дт (збиток) рах. 44	Сальдо за Кт субрах. 441 (або за Дт субрах. 442)	-19459,2
Неоплачений капітал	1425	Сальдо за Дт відповідних субрахунків рах. 40	Сальдо за Дт рах. 45, 46	-
Усього за розділом I	1495	Ряд. 1400 + ряд. 1410 + ряд. 1415 ± ряд. 1420 - ряд. 1425 = **-12899,1**		
II. Довгострокові зобов'я-зання, цільо-ве фінансу-вання та за-безпечення	1595	Сальдо за Кт рах. 47, 48, 55	Сальдо за Кт рах. 47, 48, 50, 51, 52, 53, 55	-
III. Поточні зобов'язання				
Короткострокові кредити банків	1600	Сальдо за Кт рах. 31 (овердрафт), відповід-них субрахунків рах. 68 (у частині кредитів банків і процентів за ними)	Сальдо за Кт рах. 31 (овердрафт), 60, субрах. 684 (у частині процентів за банківськими кредитами)	5065,7

Поточна кредиторська заборгованість за:				
довгостро-ковими зобов'язання ми	1610	Сальдо за Кт відповідного субрахунку рах. 68	Сальдо за Кт рах. 61	-
товари, роботи, послуги	1615	Сальдо за Кт рах. 68 (у частині заборгованості за ТМЦ, роботи, послуги)	Сальдо за Кт рах. 62, 63	19155,5
розрахунка ми з бюджетом	1620	Сальдо за Кт субрах. 64/Розрахунки за по-датками, 64/Розрахун-ки за обов'язковими платежами	Сальдо за Кт субрах. 641, 642	18,2
у тому числі з податку на прибуток	1621	Сальдо за Кт субрах. 64/Розрахунки з податку на прибуток	Сальдо за Кт субрах. 641/Розрахунки з податку на прибуток	-
розрахункам и зі страхування	1625	Сальдо за Кт рах. 64 (у частині заборгованості за страхуванням)	Сальдо за Кт рах. 65	-
розрахункам и з опла-ти праці	1630	Сальдо за Кт рах. 66		-
Доходи майбутніх періодів	1665	Сальдо за Кт рах. 69		-
Інші поточні зобов'язання	1690	Сальдо за Кт рах. 37, 68 (відповідні субрахунки з обліку отриманих авансів, розрахунків із засновниками тощо), субрах. 64/Податковий кредит, 64/Податкові зобов'язання	Сальдо за Кт субрах. 372, 378, 643, 644 і рах. 67, 68 (крім субрах. 680 і 684 у частині процентів за банківськими кредитами)	-
Усього за розділом III	1695	Ряд. 1600 + ряд. 1610 + ряд. 1615 + ряд. 1620 + ряд. 1625 + ряд. 1630 + ряд. 1665 + ряд. 1690 = **24239,4**		
IV. Зобо-в'язання, пов'язані з необоротни ми актива-ми, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	Сальдо за Кт відповідного субрахунку рах. 68	Сальдо за Кт субрах. 680	-
Баланс	1900	Ряд. 1495 + ряд. 1595 + ряд. 1695 + ряд. 1700 = **11340,3**		
Перевірка. Значення ряд. 1900 гр. 3 і 4 форми № 1-м повинні відповідати показникам ряд. 1300 гр. 3 і 4 форми № 1-м.				

Джерело: сформовано автором за даними ТОВ

Тепер розглянемо правила складання **Звіту про фінансові результати за формою № 2-м**. При його заповненні у ТОВ:

1) у Звіті про фінансові результати подають інформацію про доходи, витрати, прибутки та збитки від діяльності підприємства за звітний період (п. 3 розд. ІІ П(С)БО 25);

2) показники про витрати і збитки, а також про податок на прибуток відображають у формі № 2-м у дужках (п. 4 розд. ІІ П(С)БО 25);

3) у графі 4 Звіту про фінансові результати наводять дані за аналогічний період минулого року (п. 6 розд. І П(С)БО 25).

Як заповнити рядки форми № 2-м з використанням інформації, узагальненої на рахунках бухгалтерського обліку, можемо узагальнити в табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Заповнення форми № 2-м ТОВ «Кам'янець-Подільський птахокомбінат»

Найменування статті	Код рядка	Джерело інформації для заповнення		За 2017 рік
		при використанні *Спрощеного плану рахунків*	при використанні загального *Плану рахунків*	
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	Обороти за Дт рах. 70 з Кт рах. 79 мінус обороти за Кт субрах. 70/Вирахування з доходу з Дт рах. 79	Обороти за Дт субрах. 701, 702 і 703 з Кт субрах. 791 мінус обороти за Кт субрах. 704 з Дт субрах. 791	3321,2
Крім того, тут відображають дохід від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості, а також дохід від операційної оренди інших об'єктів, якщо вона є основним видом діяльності підприємства				
Інші операційні доходи	2120	Обороти за Дт рах. 74 (субрахунок обліку операційних доходів) з Кт рах. 79	Обороти за Дт рах. 71 з Кт субрах. 791	-
Інші доходи	2240	Обороти за Дт відповідних субрахунків рах. 74 з Кт рах. 79	Обороти за Дт рах. 72, 73 з Кт субрах. 792; за Дт рах. 74 з Кт субрах. 793	-
Разом доходи	2280	Ряд. 2000 + ряд. 2120 + ряд. 2240		**3321,2**
Собівартість реалізованої продукції	2050	Обороти за Кт рах. 90 з Дт рах. 79	Обороти за Кт субрах. 901, 902, 903 з Дт субрах. 791	3824,5

(товарів, робіт, послуг)				
Інші операційні витрати	2180	Обороти за Кт відповідних субрахунків рах. 96 з Дт рах. 79	Обороти за Кт рах. 92, 93, 94 з Дт субрах. 791	281,1
Інші витрати	2270	Обороти за Кт відповідних субрахунків рах. 96 з Дт рах. 79	Обороти за Кт рах. 95, 96 з Дт субрах. 792; за Кт рах. 97 з Дт субрах. 793	-
Разом витрати	2285	Ряд. 2050 + ряд. 2180 + ряд. 2270		**4105,6**
Фінансовий результат до оподаткування	2290	Ряд. 2280 - ряд. 2285		-784,4
Податок на прибуток	2300	Обороти за Дт субрах. 96/Податок на прибуток з Кт субрах. 64/Розрахунки з податку на прибуток, рах. 48	Оборот за Дт рах. 98 з Кт субрах. 481, 641/Розрахунки з податку на прибуток	-
Чистий прибуток (збиток)	2350	Ряд. 2290 - ряд. 2300		**-784,4**

Джерело: сформовано автором за даними ТОВ

Таким чином, можемо зробити основні висновки:

1. Підприємства зобов’язані подати органам державної статистики річну фінансову звітність за 2017 рік не пізніше 28 лютого 2018 року.

2. Платники податку на прибуток повинні подати фінансову звітність до органу ДФСУ разом з декларацією із цього податку.

3. Суб’єкти малого підприємництва складають і подають скорочену за показниками фінансову звітність.

4. Показники річної фінансової звітності підтверджують результатами заздалегідь проведеної інвентаризації активів і зобов’язань.

5. Неподання фінансової звітності до органу статистики і органів ДФСУ загрожує накладенням адміністративних і фінансових санкцій відповідно.

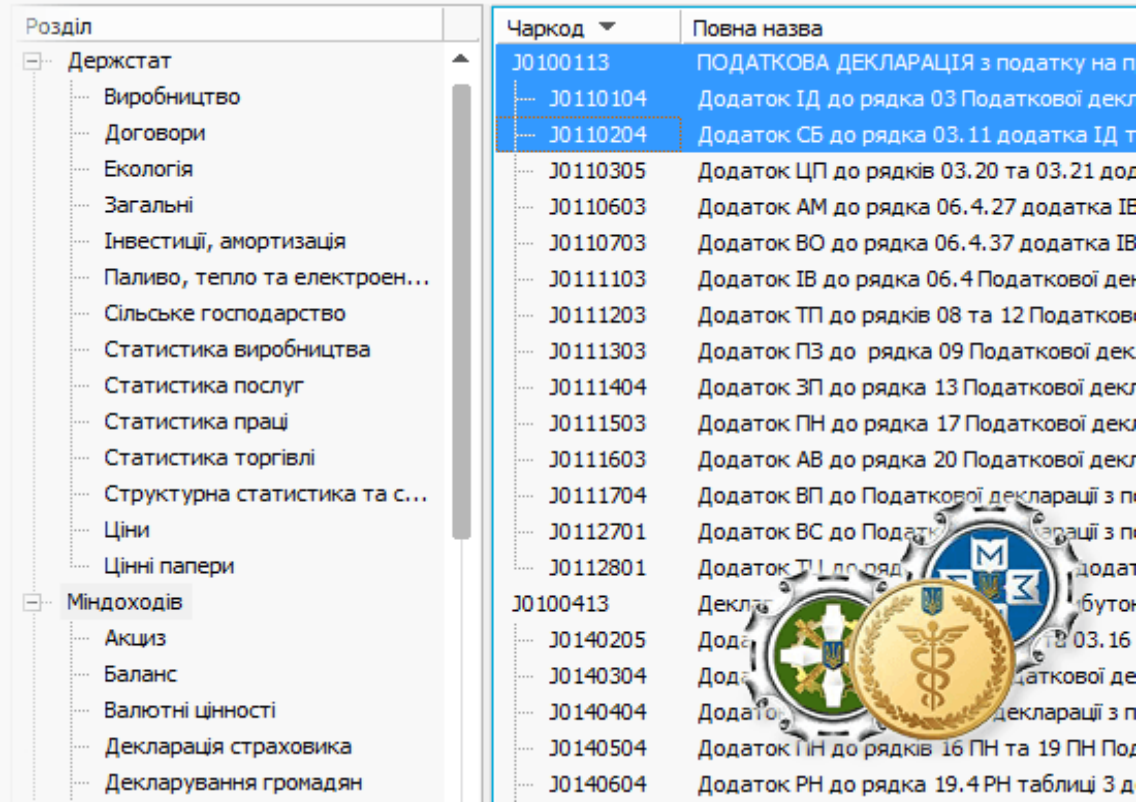
РОЗДІЛ 3
ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ І МЕТОДИКИ СКЛАДАННЯ ЗВІТНОСТІ

3.1. Організація складання і подання фінансової звітності в умовах автоматизації

Звітність через Інтернет в усі контролюючі органи пропонуємо досліджуваному ТОВ «Кам'янець-Подільський птахокомбінат» складати і подавати з використанням програми для електронної звітності СОНАТА. Наведемо основні можливості та переваги використання цієї програми.

1. *Звітність в контролюючі органи*

Створення і відправка звітів в: ДФС; ЄСВ; ФСС; Держстат; МЕРТ [46].

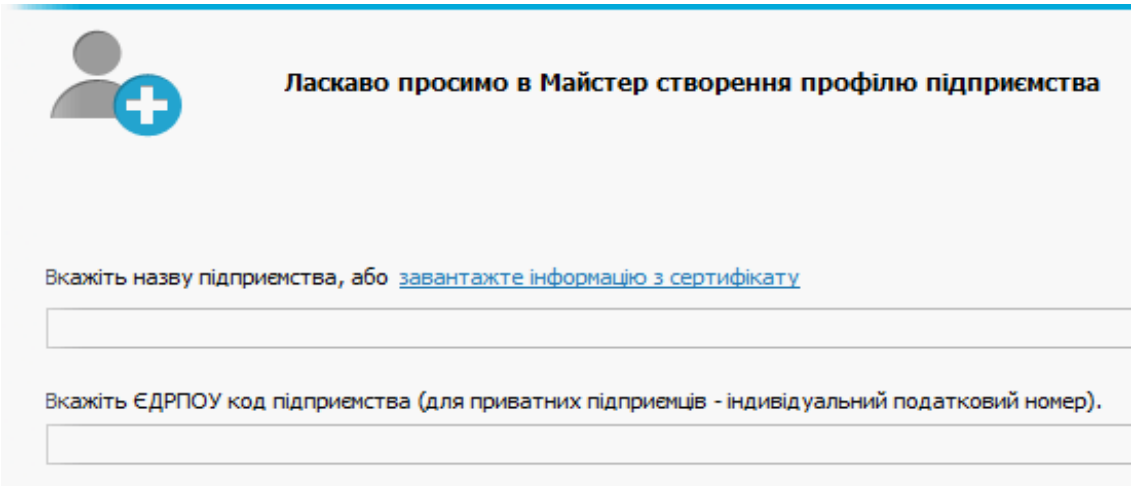


2. *Ключі багатьох центрів сертифікації*

Підтримка ключів: безкоштовні від АЦСК ІДД ДФС; АЦСК "Україна"; АЦСК "MASTERKEY"; АЦСК "Ключові системи"; АЦСК ДП "Інформаційний центр" Міністерства юстиції; АЦСК ПАТ КБ "Приватбанк"

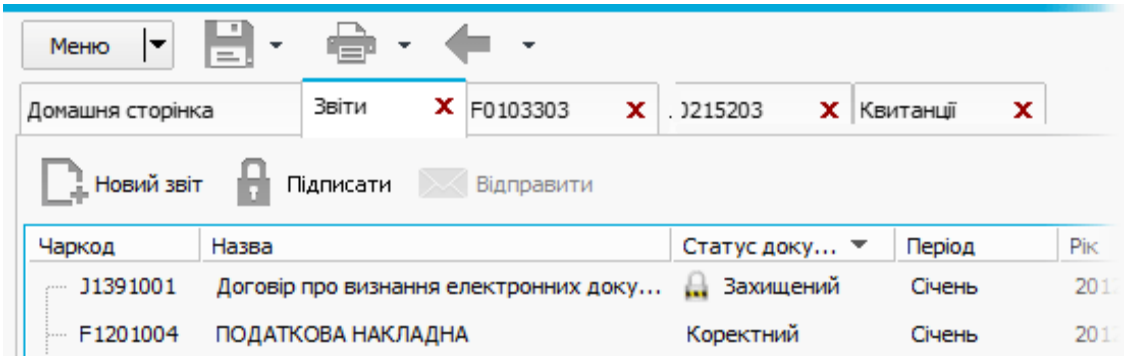
3. Майстер створення профілю

Створити профіль можна на основі файлу сертифіката, необхідно заповнити тільки кілька обов'язкових полів. Для початку роботи з звітами, немає необхідності мати сертифікати ключів. Сертифікати знадобляться в момент відправки звітів [46].



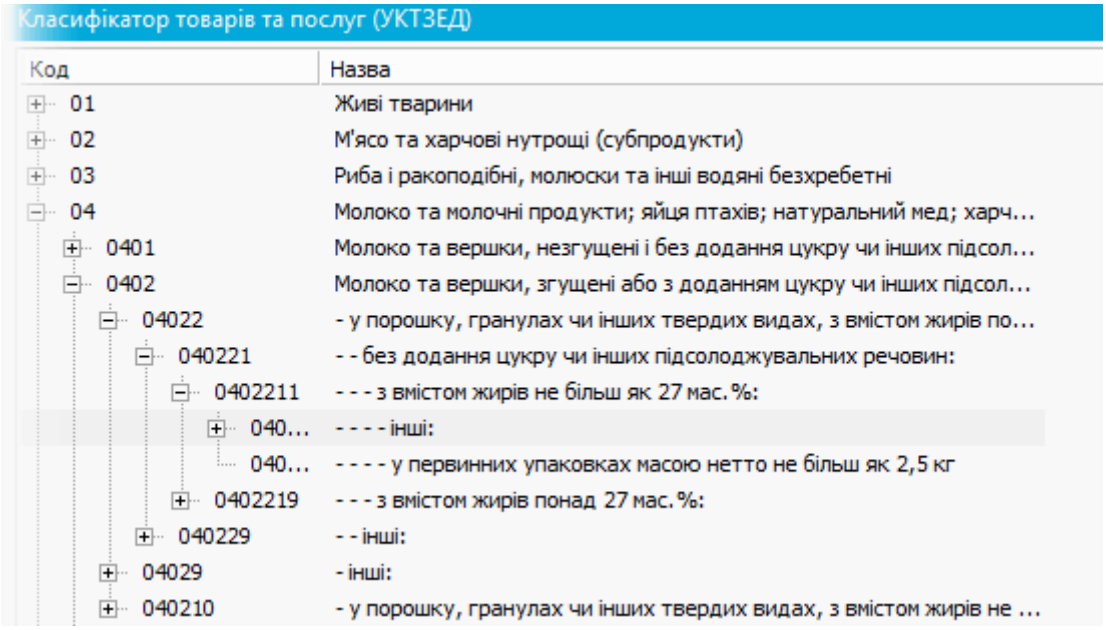
4. Захист звітів в один клік

Сертифікати та ключі зберігаються в програмі, не потрібно щоразу вставляти оптичний диск або флешку. Ваші звіти та квитанції знаходяться на вашому комп'ютері і передаються в Інтернет тільки в зашифрованому вигляді. Особисті ключі і паролі взагалі ніколи не передаються по мережі. Важливі приватні дані надійно зашифровані [46].



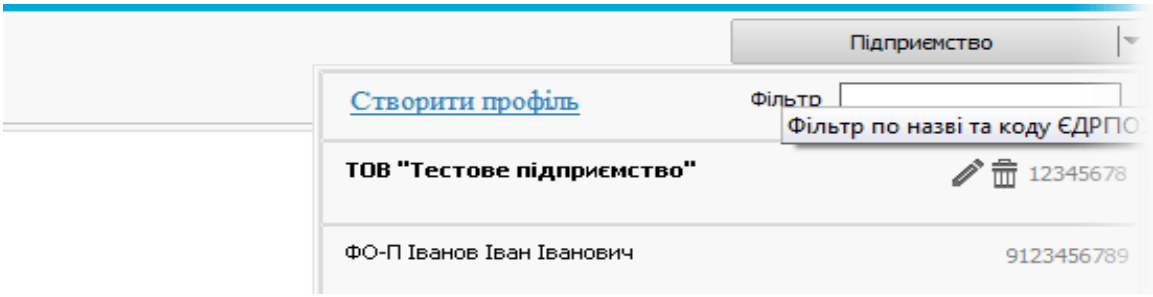
5. *Розширені атрибути підприємства*

Після настройки профілю звіти автоматично заповнюються даними підприємства. Для полегшення введення даних присутні 16 довідників, серед яких: УКТЗЕД; КОАТУУ; КВЕД; КОПФГ; Довідники інспекцій; Контрагентів; Робітників; Реєстратори розрахункових операцій



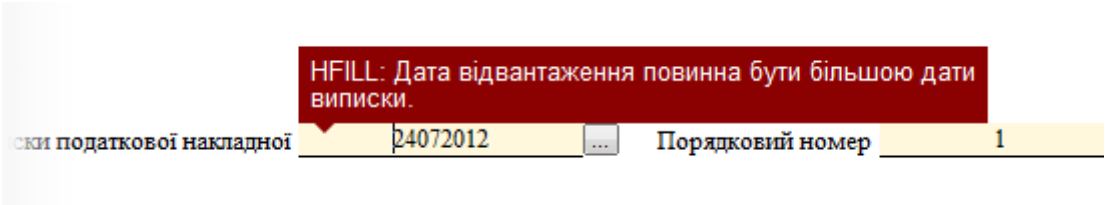
6. *Необмежена кількість підприємств*

У програмі можна обробляти звітність багатьох підприємств. Зміна профілю значно розширює Функціонал Сонати. По кожному звіту ведеться журнал операцій, що дозволяє подивитися коли і ким було змінено або відправлено Звіт.



7. Автоматична перевірка звітів

Звіти проходять перевірку перед збереженням. За бажанням можна перевірити коректність заповнення форми вручну, при цьому текст помилки відображається над помилковим полем.

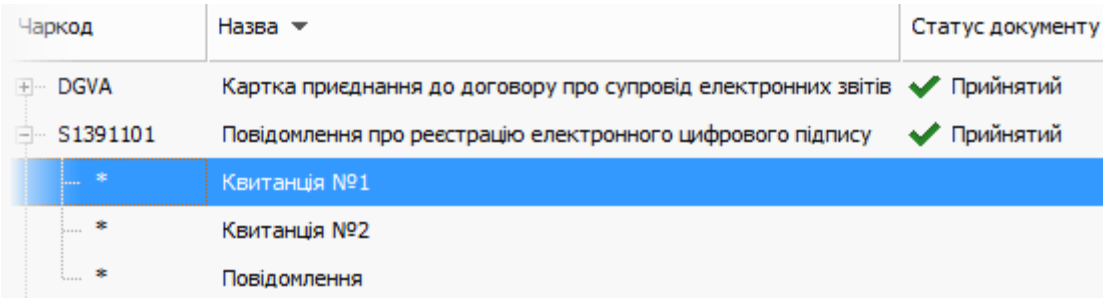


8. Автоматичний розрахунок

Доступний автоматичний розрахунок полів звіту (наприклад, калькуляція підсумку в таблицях, або підрахунок кількості Сторінок звіту для Єдиного внеску).

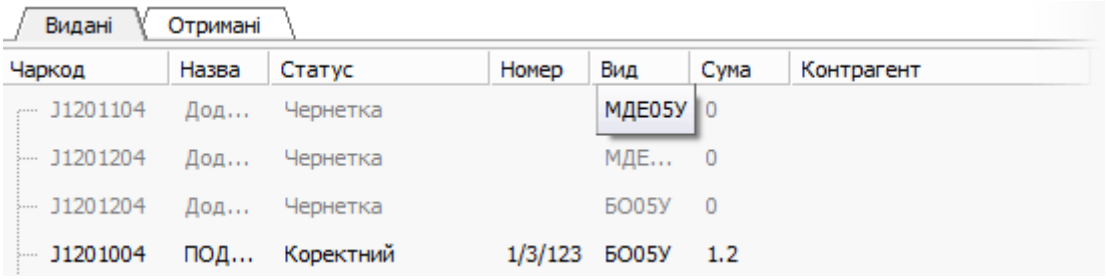
9. Єдине вікно для звітів і квитанцій

Звіти та квитанції згруповані. Відразу зрозуміло, якого звіту стосується квитанція. Існує спеціальне вікно для квитанцій, де можна переглянути квитанції, що не прив'язані до певного звіту [46].



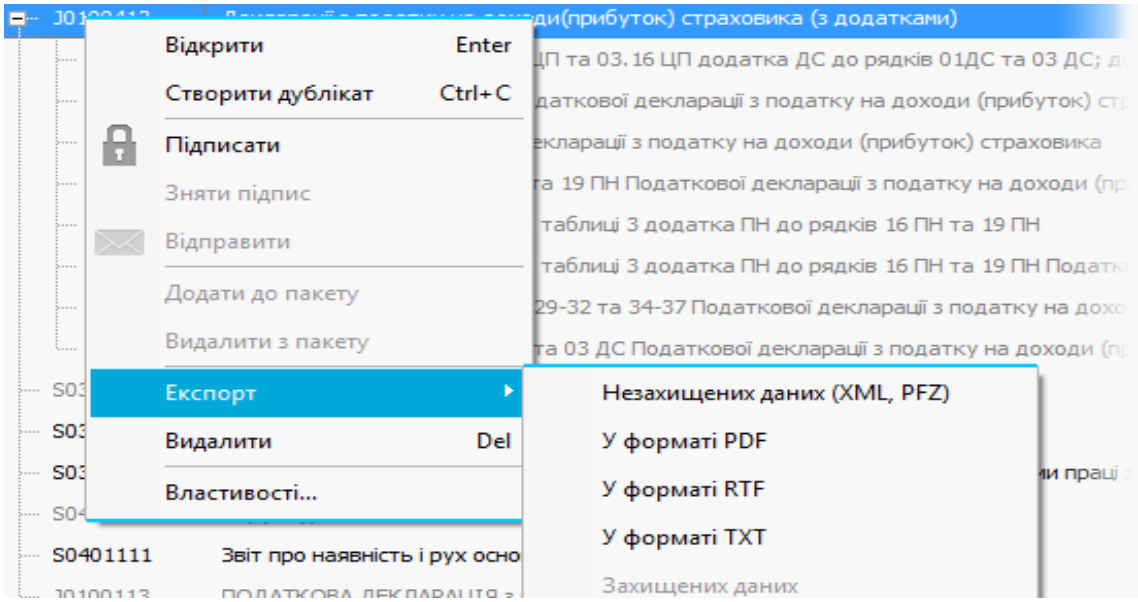
10. Податкові накладні

Окрема вкладка для Податкових накладних. Кожна накладна містить поле «Вид», що дозволяє сортувати їх при автоматичному формуванні реєстру податкових накладних. Також їх можна реєструвати в єдиному реєстрі, відправивши як звичайний звіт.



11.Імпорт-експорт та друк

Програма підтримує імпорт, експорт звітів, податкових накладних, квитанцій та первинних документів в XML, PDF, RTF і TXT форматах, а також в захищеному вигляді. Друк документів можна здійснювати групами.



Після відкриття бланку нового, збереженого або імпортованого звіту (чи накладної) ви можете у зручному режимі заповнювати всі необхідні реквізити. Поля які, доступні для редагування, виділені жовтим кольором (на папері цей колір не друкується).

Соната підтримує декілька видів полів:

- текст (довільний ввід текстових даних);
- число (довільний ввід цілих та дробових чисел);
- вибір (вибір одного значення зі списку);
- галка (відмітка поля хрестиком або її відсутність).

Перші два типи також можуть супроводжуватися кнопкою вибору інформації з довідника ...|. Деяка частина полів заповнюється вже під час створення документу. Це дані з вашого профілю підприємства, довідників співробітників та контрагентів, дати тощо.

Кожне поле має підказку, що з'являється при затримуванні курсору над ним. Підказка зазвичай складається з двох частин: код поля (згідно з форматом електронних документів державної установи) та опис формату (інформація щодо виду даних поля).

Назва поля: A03_4
Підказка: Числові дані з дробовою частиною

Таблиці документів можуть бути фіксованими (кількість рядків визначена в шаблоні) або динамічними (кількість рядків залежить від обсягу Ваших даних). В Сонаті динамічні таблиці мають кнопку "**Додати рядок**" у правому нижньому куті таблиці. Для видалення зайвого рядку динамічної таблиці служить кнопка x з правого краю кожного рядка.

Соната має кілька механізмів автоматизації заповнення звітів, що значно спрощують цей процес:

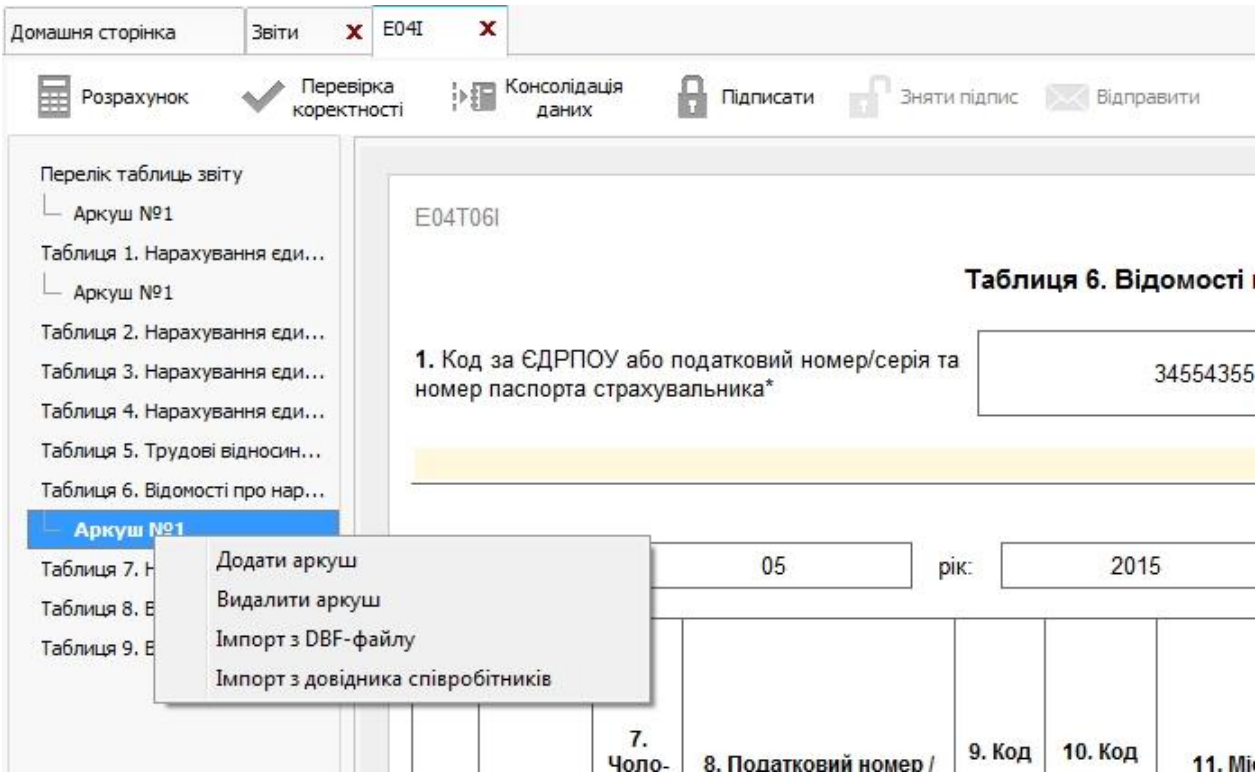
- *заповнення при створенні* – автоматичний ввід даних при створенні звіту;
- *розрахунок* – розрахунок сум, процентів, множень та інших формул, що використовуються при заповненні звітності; нумерація рядків,

листів, сторінок; заповнення одних полів значеннями інших; заповнення пустих полів нулями (якщо необхідно);

- *консолідація даних* – заповнення одних таблиць документу даними з інших таблиць (зведені та дублюючі дані тощо). При використанні консолідації даних, проводиться автоматичний розрахунок даної таблиці;
- *перевірка коректності* – перевірка відповідності заповнених даних до вимог та логічних умов звіту.

Звіт по Єдиному соціальному внеску може складатися з кількох сторінок (таблиць), що формуються за потребою. Для цього необхідно зліва натиснути правою кнопкою мишки на відповідну таблицю і вибрати пункт контекстного меню "Додати аркуш". Таким же чином можна видалити непотрібний аркуш.

Деякі додаткові таблиці звітів підтримують автоматичне заповнення з довідника співробітників або з dbf-файлу. Для цього натисніть на таблицю правою кнопкою мишки і виберіть відповідний пункт меню. Таким чином можливо додавати таблиці з 5 по 9 звіту ЄСВ.



Некоректний документ відображається в списку звітів (або накладних)

сірим кольором з поміткою статусу "Чернетка". Такий документ також можна підписувати та відправляти, але програма буде попереджувати нас про невідповідність до вимог [46].

3.2. Пропозиції щодо удосконалення організації складання звітності в ТОВ

Логічно-структурну модель побудови бухгалтерського фінансового обліку як процесу показано на рис. 3.1.

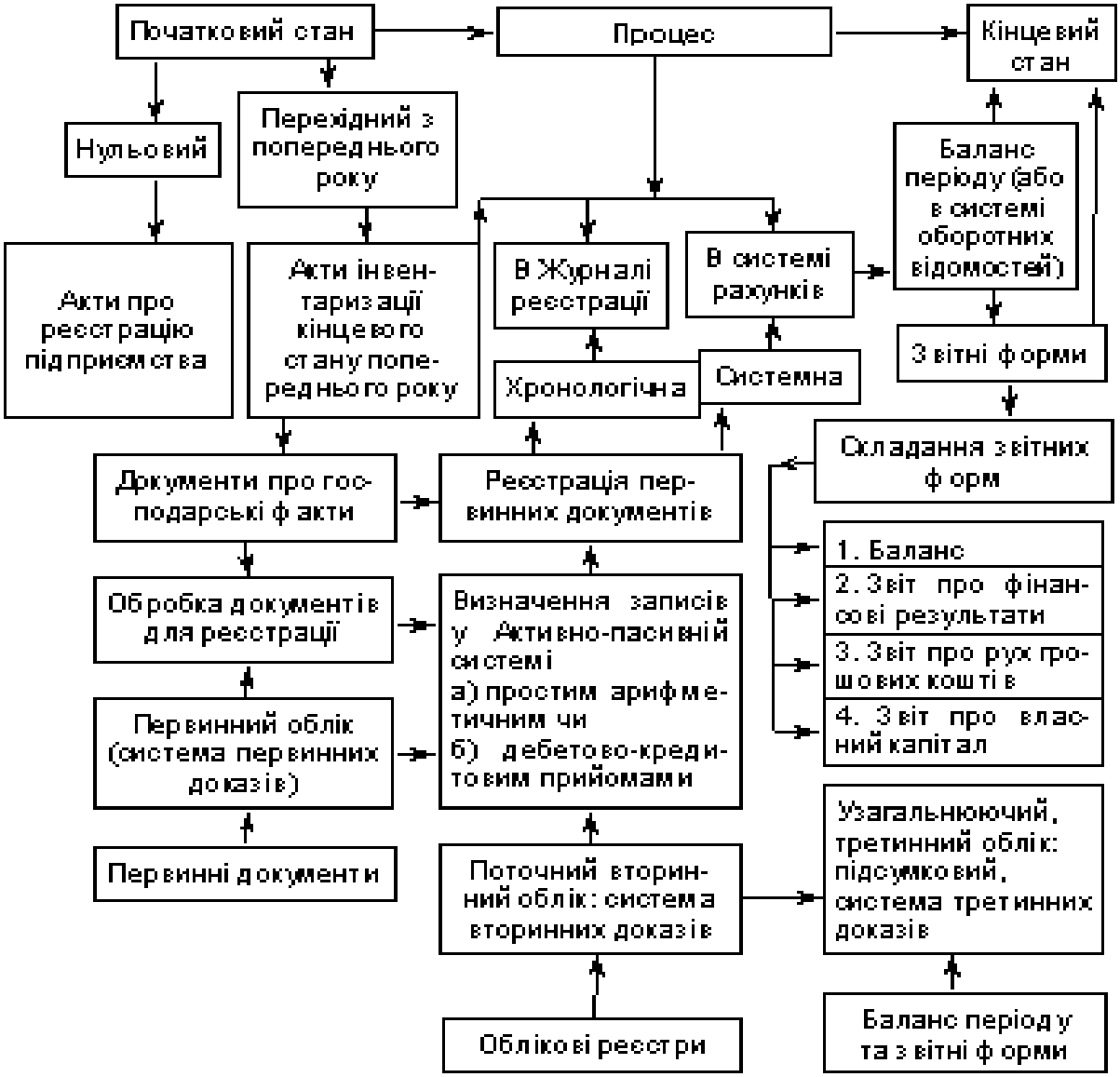


Рис. 3.1. Загальна логіко-структурна модель побудови бухгалтерського фінансового обліку на підприємстві як процесу та системи доказів за період

Джерело: [39, с. 204]

Весь масив даних в сучасних умовах автоматизації можна формувати в певній сукупності програмних продуктів, за умови попереднього ведення обліку у даних програмах. Варто відзначити, що це є доволі потужний та вартісний програмний продукт, що дозволяє в повній мірі автоматизувати процес обліку та звітування. Попри потужний інструментарій, представлений цими програмними продуктами, перед підприємствами постає актуальне питання налагодження та раціонального, за сумісництвом, повного використання всіх можливостей, представлених в автоматизовані інформаційні системи. Процес звітування у ТОВ «Кам'янець-Подільський птахокомбінат» варто розглядати як складову двох елементів:

- Формування звіту в програмному середовищі (програма, написана для ТОВ, яка потребує постійних оновлень і доопрацювання налаштувань, або Excel);
- Подача готового інформаційного масиву до контролюючих органів чи для користувачів звітності.

Беручи до уваги сучасний стан справ в економіці та популярність електронного звітування, ми вважаємо, що досліджуваному підприємству слід ретельно дослідити всі переваги та супутні недоліки використання електронного способу звітування. Детально три основних алгоритми провадження новітніх технологічних рішень щодо звітування відображені в табл. 3.1.

Отже, з наведених алгоритмів видно, що найкращим для ТОВ буде використання саме безкоштовних програмних продуктів з поступовим переходом на 1С:Звіт. Ми вважаємо за доцільне зазначити, що електронне звітування зарекомендувало себе як вкрай позитивна тенденція, що подає надії на стрімкий розвиток. На сьогоднішній день підприємству потрібно якнайшвидше виокремити для себе найкращий програмний продукт і функціонувати у вищезазначеному програмному середовищі.

Таблиця 3.1

Порівняння розроблених алгоритмів провадження нових технологічних рішень зі звітування підприємств

Назва алгоритму	Зміст	1С: Звіт	Переваги	Недоліки	Ранжування ефективності *
Нульовий	Не змінювати процес формування та здачі фінансової звітності	–	Мінімальні фінансові затрати	Мінімальні перспективи скорочення затрат	2/10
Помірний	Поступовий перехід з паперової на електронну форму звітування з вибором безкоштовного програмного продукту	–	Незначні фінансові затрати, короткі терміни	Незначний функціонал, Відсутність автоматичних перевірок	4/10
		+	Можливість порівняти програми	Значні фінансові затрати, освоєння двох програмних продуктів	7/10
Прогресивний	Повний та швидкий перехід на електронне звітування	+	Робота з найкращою та найпростішою програмою	Максимальні фінансові затрати	9/10

Джерело: власна розробка автора

* за 10 бальною шкалою

Отже, організація підготовки, складання та подання фінансової звітності є завершальним етапом процесу бухгалтерського обліку. Належним чином підготовлена та складена фінансова звітність стає корисною для внутрішніх та зовнішніх користувачів для прийняття ними адекватних управлінських та інших рішень. В цьому контексті вирішальну роль відіграє послідовність етапів складання звітності підприємства, які на нашу думку, мають виконуватись за відповідним алгоритмом, при якому під час виявленні помилок в первинних документах, якими відображались господарські

операції або звітності, бухгалтерський персонал повинен повертатись на ступінь назад, для подальшої повторної перевірки.

Таким чином, відбувається пошук невідповідностей між показниками, з метою їх виправлення, для успішної подачі максимально повної та правдивої інформації, яка буде надана у фінансовій звітності.

Було встановлено велику роль процесу переоцінки активів у формуванні фінансової звітності. Проте виявлено, що як правило, нормативно-правова база з цього питання носить переважно рекомендаційний характер, що може призводити до умисного завищення або заниження вартості оборотних та необоротних активів. Тому, на наш погляд, буде доцільно на законодавчому рівні прийняти додаткові заходи щодо регулювання процесу переоцінки оборотних та необоротних активів, зокрема затвердження до обов’язкового виконання під час такої переоцінки Методичних рекомендацій № 561.

ВИСНОВКИ

1. В економічному розвитку країни звітність відіграє значну роль, оскільки інформація звітності використовується як для економічного аналізу діяльності підприємства, так і для управління ним, для накопичення та узагальнення інформації в масштабах галузі економіки, видів діяльності, усього економічного механізму країни. Тому ринкова економіка висуває високі вимоги до формування та ефективності використання показників звітності суб'єктів господарювання, глибини економічного, фінансового та стратегічного аналізу і прогнозування їх подальшого розвитку.

2. Метою складання звітності підприємств є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище підприємства, результати діяльності, рух грошових коштів та інші показники його діяльності. У широкому розумінні користувачем інформації в системі є фізична або юридична особа, яка в установленому законодавством порядку отримала право доступу до такої інформації.

3. Звітність підприємств – це система узагальнюючих та взаємопов'язаних показників наведених у спеціально затверджених формах звітності: бухгалтерської, фінансової, за податками, з загальнообов'язкового державного соціального страхування, статистичної, внутрішньофірмової тощо, яка подається користувачам та характеризують результати і умови діяльності підприємства за визначений (звітний) проміжок часу. Згідно з Державною програмою переходу України на міжнародну систему обліку і статистики та Концепцією побудови національної статистики України, за одну з складових бази побудови національної статистики прийнято впровадження міжнародних стандартів у галузі обліку та звітності.

4. В Україні існує науково обґрунтована система форм звітності підприємств, яку можна класифікувати за різними ознаками, а саме:

- за джерелами інформації та показниками – бухгалтерська та

фінансова звітність, податкова звітність, звітність з загальнообов'язкового державного соціального страхування (спеціальна звітність), статистична звітність, внутрішня звітність;

- за призначенням – відомча, загальновідомча;
- за періодами подання – місячна, квартальна, річна;
- за користувачами звітності – зовнішня, внутрішня. Зовнішня звітність, на відміну від внутрішньої, затверджується певними урядовими структурами і використовується органами державного управління (міністерствами, відомствами, органами державної статистики, фінансовими установами та ін.) та іншими користувачами (акціонерами, інвесторами, банками, партнерами по бізнесу тощо).

5. Складанням бухгалтерської звітності завершується обліковий цикл обробки даних засобами бухгалтерського обліку. Бухгалтерська служба ТОВ «Кам'янець-Подільський птахокомбінат» формує інформацію одночасно у системах бухгалтерського, фінансового, податкового, управлінського (внутрішньогосподарського) та статистичного обліку. Для забезпечення належного порядку організації та ведення бухгалтерського обліку і складання звітності на підприємстві керівником виданий наказ «Про облікову політику». У разі потреби, до цього Положення можуть вноситися зміни та доповнення перевидається у новій редакції. Одним із основних елементів організації бухгалтерського обліку, який потрібно висвітлити в Положенні про облікову політику підприємства, є склад його звітності (фінансової, податкової, спеціальної (щодо державного соціального страхування), статистичної, внутрішньої); перелік звітних форм; порядок затвердження та подання звітності; терміни подання звітності; відповідальні особи за подання звітності тощо.

6. Фінансова звітність ТОВ складається з: Балансу (Звіту про фінансовий стан), форма № 1-м та Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), форма № 2-м. Податкова звітність включає звітність підприємства-платника податку за кожним визнаним Податковим кодексом

України податком: 1. Податкова декларація з податку на додану вартість; 2. Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку (форма № 1ДФ); 3. Інші форми податкової звітності (декларації, розрахунки). До складу спеціальної звітності підприємства як страхувальника щодо загальнообов'язкового державного соціального страхування належать такі форми звітності: 1. Звіт щодо суми нарахованого єдиного соціального внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. 2. Інші форми звітності залежно від особливостей діяльності підприємства і галузі. Статистична звітність має характерні риси, оскільки її склад залежить від виду діяльності, галузевої належності підприємства тощо. Внутрішня звітність передбачає звітні форми, які складаються на підприємстві для управління його діяльністю.

7. Звітність через Інтернет в усі контролюючі органи пропонуємо досліджуваному ТОВ «Кам'янець-Подільський птахокомбінат» складати і подавати з використанням програми для електронної звітності СОНАТА, основні можливості та переваги використання цієї програми розглянуті нами у третьому розділі магістерської роботи.

8. Організація підготовки, складання та подання фінансової звітності є завершальним етапом процесу бухгалтерського обліку. Належним чином підготовлена та складена фінансова звітність стає корисною для внутрішніх та зовнішніх користувачів для прийняття ними адекватних управлінських та інших рішень. В цьому контексті вирішальну роль відіграє послідовність етапів складання звітності підприємства, які на нашу думку, мають виконуватись за відповідним алгоритмом, при якому під час виявленні помилок в первинних документах, якими відображались господарські операції або звітності, бухгалтерський персонал повинен повертатись на ступінь назад, для подальшої повторної перевірки.

Таким чином, відбувається пошук невідповідностей між показниками, з метою їх виправлення, для успішної подачі максимально повної та правдивої інформації, яка буде надана у фінансовій звітності.

9. Було встановлено велику роль процесу переоцінки активів у формуванні фінансової звітності. Проте виявлено, що як правило, нормативно-правова база з цього питання носить переважно рекомендаційний характер, що може призводити до умисного завищення або заниження вартості оборотних та необоротних активів. Тому, на наш погляд, буде доцільно на законодавчому рівні прийняти додаткові заходи щодо регулювання процесу переоцінки оборотних та необоротних активів, зокрема затвердження до обов’язкового виконання під час такої переоцінки Методичних рекомендацій № 561.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алексеєва А. В., Шаповалова А. П., Уманців Г. В. Звітність підприємства: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. Київський національний торговельно-економічний університет. К., 2013. 367 с.

2. Безверхий К. В., Бочуля Т. В. Інформаційний комплекс облікової системи та звітність в Україні: моногр. К.: Центр учбової літератури, 2014. 184 с.

3. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: моногр. К.: Центр учбової літератури, 2007. 522 с.

4. Голов С. Ф., Костюченко В. М. Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами. Х.: Фактор, 2013. 1072 с.

5. Голов С. Ф., Костюченко В. М., Кулага О. М. Трансформація фінансової звітності українських підприємств у фінансову звітність за міжнародними стандартами. К.: ФПБАУ, 2013. 268 с.

6. Голубнича Г.П Звітність підприємства: навчальний посібник / Т.Г. Мельник. К.: ВПЦ «Київський університет», 2012. 563 с.

7. Гольцова С. М., Плікус І. Й. Звітність підприємств (фінансова, статистична, консолідована та до фондів соціального та пенсійного страхування): навч. посіб. К.: Центр навчальної літератури, 2004. 292 с.

8. Господарський кодекс України. URL: http:// zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15.

9. Грисько Д.Ю. Проблеми організації складання і подання звітності суб’єктами підприємництва. *Сучасні проблеми економіки: матеріали VIII Міжнародної науково-практичної конференції (м. Київ, 16 жовтня 2018р.).* К.: НАУ, 2018. С.224-227. (265 с.)

10. Дебет-Кредит. Офіційний сайт журналу. URL: https://news.dtkt.ua/ua/accounting/reposts/38772

11. Дисциплінарна матриця управлінської звітності: моногр. / В.В. Сопко та ін. К.: КНТЕУ, 2016. 455 с.

12. Єфименко Т. І. Проблеми та завдання реформування бухгалтерського обліку в Україні. *Міжнародна науково-практична конференція "Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності: досвід та перспективи впровадження в країнах перехідної економіки*". URL:

http://www.minfin.gov.ua.

13. Жолнер І.В. Фінансовий облік за міжнародними та національними стандартами: навч. посіб. К.: Центр учбової літератури, 2012. 368 с.

14. Загальні вимоги до фінансової звітності: Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 (НСБО 1), затв. Наказом МФУ від 07.02.2013 р. №73. Дата оновлення 03.08.2018. URL: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13

15. Загальний табель (перелік) форм державних статистичних спостережень на 2016 рік. Затв. Наказом Державної служби статистики України від 31 грудня 2015 року № 380.

16. Звітність підприємств : навч. посіб. (для студ. вищ. навч. закл. за спец. «Облік і оподаткування») / В. П. Пантелеєв, О. А. Юрченко, Г. М. Курило, К. В. Безверхий ; за заг. редакцією д. е. н., проф. В. П. Пантелеєва. К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2017. 432 с.

17. Звітність підприємства. Підручник / М.І. Бондар, Ю. А. Верига, М. М. Орищенко та ін. К.: «Центр учбової. л-ри», 2015. 570 с.

18. Звітність підприємства: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл. / М. А. Про данчук, Н. С. Прокошина, О. В. Гривцева та ін.; за ред. акад. НААН М. Я. Демяненка. Чернівці, 2010. 380 с.

19. Зоріна В. Н., Осадча Т. С., Зорін Г. П. Фінансова звітність підприємства: навч. посіб. К.: ЦНЛ, 2010. 298 с.

20. Звітність підприємства: алгоритми складання фінансової звітності для студентів денної форми навчання галузі знань 0305 «Економіка та підприємництво» напряму підготовки 6.030509 «Облік і аудит» освітньо-кваліфікаційного рівня «Бакалавр» / упоряд.: К. В. Безверхий. К.: КНУТД, 2015. 79 с.

21. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]: затв. Міністерством фінансів України 30.11.1999 р. Дата оновлення 10.01.2018. *Законодавство України*. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99.

22. Інтерактивна бухгалтерія. Офіційний сайт. Аналітичні статті. URL: http://www.interbuh.com.ua/ua/documents/oneanalytics/15034

23. Карпович М. Порівняльна характеристика форм фінансової звітності

підприємств за загальною і спрощеною системами. *Науковий блог НаУ «Острозька академія».* URL: https://naub.oa.edu.ua/2016/порівняльна-характеристика-форм-фін/

24. Кіндрацька Л.М. Звітність у загальній обліковій системі суб'єктів господарювання: розвиток та вдосконалення. *Вісник Львівської комерційної академії.* Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2013. Вип. 35. С. 175-178.

25. Красномовець Н.О. Приведення національної системи обліку і фінансової звітності до міжнародних стандартів. URL: http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/17442/1/54-Krasnomovets-105-107.pdf. С. 105-107.

26. Макара О.В., Сафарова А.Т., Музика Ю.С. Узагальнення облікової інформації у фінансовому звіті суб'єкта малого підприємництва. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі*. 2016. № 1 (73). URL: http://esnuir.eenu.edu.ua/bitstream/123456789/13532/3/Nvpusk_2016_1_10.pdf

27. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності для малих та середніх підприємств: розроблені Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_063

28. Облік і звітність суб'єктів малого підприємництва. Навчальний посібник рекомендовано МОН України / Ю.А. Верига, Є. А. Карпенко, Г. О. Соболь, Н.О. Кулявець ; за заг. редакцією Ю.Вериги. К.: Центр навч. л-ри, 2017. 264 с.

29. Озеран А. В. Статистична звітність. *Бухгалтерський облік і аудит.* 2009. № 8-9. С. 94-118.

30. Озеран А. В. Теорія та методологія формування фінансової звітності підприємств: моногр. К.: КНЕУ, 2015. 471 с.

31. Осауленко О. Г. Національна статистична система: стратегічне планування, методологія та організацій : моногр. К.: ДП «Інформ.- аналіт. агентство», 2008. 415 с.

32. Пантелеєв В. П., Безверхий К. В. Консолідація фінансової звітності: навч. посіб. К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2016. 429 с.

33. Пантелеєв В. П. Сніжко О.С. Словник бухгалтера та аудитора. К:

ДАСОА, 2009. 239 с.

34. Пантелеєв В. П. Фінансова звітність: навч. посіб. / за ред. д.е.н., проф. В.О. Шевчука; Державна академія статистики, обліку та аудиту. К., 2004. 227 с.

35. Пилипенко А. А. Оленко В. І. Організація обліку і контролю : Навч. посібник. Харків : Вид. ХДЕУ, 2002. 288 с.

36. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]: затв. М-вом фінансів України 30 лист. 1999 р. Дата оновлення 10.01.2012. *Законодавство України*. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99.

37. Податковий кодекс України від 01.01.2016 № 2755-17. Дата оновлення 25.11.2018. URL: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17

38. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 р. № 879. Дата оновлення 18.11.2016 URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1365-14

39. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 24.05.1995 № 88, зареєстроване в Міністерстві юстиції України 05.06.1995 за № 168/704. URL: http://www.licasoft.com.ua/component/

40. Порядок подання фінансової звітності: Постанова Кабінету Міністрів України № 419 від 28 лютого 2000 р. (із змінами і доповненнями). URL: http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/law2/main.cgi?nreg=419-2000-%EF.

41. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV ВР від 16.07.99 р. Дата оновлення 16.11.2018. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14

42. Про затвердження Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів : Постанова Кабінету Міністрів України від 28.10.1998. URL: http://www.minfin.gov.ua.

43. Про Концепцію Загальнодержавної програми адаптації законодавства України до законодавства Європейського Союзу : Закон України. *Відомості Верховної Ради України (ВВР).* 2003. № 3. URL: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/228-iv.

44. Пузій Г.М. Греджева Т. В. Проблеми формування показників звітності суб'єктами малого підприємництва. *Економічні науки. Серія: Облік*

і фінанси. 2013. Вип. 10 (4). С.161–165.

45. Річна фінзвітність: основні вимоги / Вороная Наталія. *Бухгалтер 911*. 20.01.2017. URL: https://buhgalter911.com/uk/news/news-1025595.html

46. Соната : програма для електронної звітності. офіц. сайт. URL: https://sonatazvit.com.ua/uk/

47. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: навчальний посібник. К. : КНЕУ, 2006. 526 с.

48. Сопко В.В. Бухгалтерський облік: Навч. посібник / Київський національний економічний ун-т. К.: КНЕУ, 2010. 578 с.

49. Сопко В.В., Завгородній В.П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: Підручник / Київський національний економічний ун-т. К., 2010. 258 с.

50. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: Підручник. К.: А.С.К., 2010. 784 с.

51. Трансформація фінансової звітності за міжнародними стандартами: навч. посіб. / С.О. Левицька, І.Б. Садовська, І.І. Бабіч та ін. Луцьк: РВВЛуцький НТУ, 2013. 410 с.

52. Трохимець О.І. Значення фінансової звітності підприємств для прийняття рішень на її основі. *Держава та регіони*. 2014. URL: http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/13834/1/35_230-233_Vis_720_Menegment.pdf

53. Тютюнник П. С. Маляревський Ю. Д. Фінансова звітність: навч. посіб. Харківський держ. економічний ун-т. Х.: ХДЕУ, 2008. 256 с.

54. Уланчук В. Формування звіту про фінансові результати СМП. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2007. № 1. С. 21–26.

55. Уткіна Н.В. Облік і контроль фінансових результатів діяльності підприємств: теорія, методика, організація. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит.* Київ, 2008. URL: http://www.nbuv.gov.ua/ard/2008/08unvrdp.zip.

56. Фещенко О.П. Розрахунок показників фінансового стану господарських товариств з урахуванням нових форм фінансової звітності. *Бізнес Інформ*. 2015. № 2. С.229–236.

57. Фінансова звітність за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку: практ. посіб. К.: Лібра, 2008. 336 с.

58. Фінансовий звіт суб’єкта малого підприємництва: Положення

(стандарт) бухгалтерського обліку 25, затв. Наказом МФУ від 25.02.2000 р. №39. Дата оновлення 24.07.2015. URL: http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13

59. Фінансовий облік 2 : навч. посіб. / Н.М. Ткаченко, О.В. Борович, І.Л. Цюцяк, А.Л. Цюцяк. К.: Алерта, 2014. 456 с. URL: https://pidruchniki.com/1648040364271/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/finansoviy_oblik

60. Харламова О. В. Методологія формування та архітектоніка транспарентної фінансової звітності: автореф. дис. ... докт. екон. наук: 08.00.09. Х., 2016. 42 с.

61. Хомин П. Я. Формування звітності в підсистемах фінансового, управлінського й податкового обліку: моногр. Тернопіль: Економічна думка, 2004. 288 с.

62. Хомин П. Я. Журавель Г. П. Звітність підприємств: навч. посіб. К.: ВД «Професіонал», 2009. 656 с.

63. Хом’як Р.Л. Бухгалтерський облік в Україні : навчальний посібник. За ред. Р.Л. Хом'яка, В.І. Лемішовського. 7-ме вид., перероб. і доп. Львів: Національний університет "Львівська політехніка", 2009. 1224 с.

64. Цал-Цалко Ю. С. Фінансова звітність підприємства та її аналіз: навч. посіб. 2-ге вид., перероб., доп. Житомир: ЖІТІ, 2009. 440 с.

65. Цивільний кодекс України № 435-IV від 16.01.2003. Дата оновлення 04.11.2018. URL: http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15

66. Чижевська Л. В., Пархоменко В.М., Кривошей М.М. Звітність підприємства: практикум: навч. посіб. для студ. вищ. техн. навч. закл. / відп. ред. Ф.Ф. Бутинець. Житомир : ЖІТІ, 2008. 435с.

67. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку. 2-ге вид. К.: Знання, 2014. 444 с.

ДОДАТКИ