

«Особливості звітності»

(шифр)

НАУКОВА РОБОТА

**НА ВСЕУКРАЇНСЬКИЙ КОНКУРС
СТУДЕНТСЬКИХ НАУКОВИХ РОБІТ
ЗІ СПЕЦІАЛЬНОСТІ «ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ»**

НА ТЕМУ:

**«ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ СУБ'ЄКТІВ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА:
СУЧАСНІ РЕАЛІЇ ТА ПЕРСПЕКТИВИ»**

2023 рік

АНОТАЦІЯ

Актуальність теми дослідження. Малі підприємства є важливою складовою національної економіки будь-якої країни. Важливим є питанням є надання альтернативи у вигляді спрощеного обліку і звітності для малих підприємств, які можуть використовувати таку можливість та подальша оптимізація, створення додаткових можливостей для малого бізнесу у сфері обліку та звітності, що дозволило б кожному суб'єкту обрати для себе оптимальний варіант організації та методики ведення обліку та складання звітності. Також важливим є питання інформативності спрощеної звітності, тобто вона має бути адекватним компромісом між зменшенням облікового навантаження та забезпеченням інформативності та високих аналітичних можливостей. Таким чином, недостатня опрацьованість зазначених проблем, неоднозначність та дискусійність багатьох питань визначили актуальність даного дослідження.

Метою роботи є обґрунтування теоретичних положень особливостей формування фінансової звітності малих та мікропідприємств, а також методичних підходів і практичних рекомендацій щодо її удосконалення.

Досягнення окресленої мети викликало необхідність розв'язання таких **завдань**:

- охарактеризувати критерії віднесення підприємств до відповідних груп залежно від їх розмірів;
- розкрити законодавчо-нормативні основи регулювання звітності малих та мікропідприємств;
- визначити проблеми, які пов'язані з формуванням фінансової звітності суб'єктів малого підприємництва у сучасних умовах господарювання та можливі шляхи їх вирішення;
- обґрунтувати необхідність включення до складу спрощеної фінансової звітності звіту про рух грошових коштів - форми № 3-м та № 3-мс;
- розглянути доцільність застосування Міжнародного стандарту

фінансової звітності для малих і середніх підприємств у сучасних умовах господарювання

Об'єктом дослідження є особливості фінансової звітності суб'єктів малого підприємництва.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і практичних питань регулювання звітності малих підприємств, напрями оптимізації законодавчих і практичних аспектів звітності малих підприємств, аналітичні можливості фінансової звітності малих підприємств.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження стали загальнонаукові методи, такі як аналіз і синтез, індукція і дедукція, деталізація та узагальнення, порівняння та абстрагування, системний підхід.

Загальна характеристика роботи. Наукова робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків.

У першому розділі розглянуто критерії віднесення підприємств до відповідних груп залежно від їх розмірів та розкрити законодавчо-нормативні основи регулювання звітності малих та мікропідприємств.

У другому розділі визначено проблеми, які пов'язані з формуванням фінансової звітності суб'єктів малого підприємництва у сучасних умовах господарювання та наведено порівняльний аналіз спрощеної звітності та форм стандартної фінансової звітності.

У третьому розділі обґрунтовано пропозицію щодо форми звіту про рух грошових коштів для малих (форма № 3-м) та мікропідприємств (форма № 3-мс) і розкриття інформації про грошові потоки; розглянуто альтернативу застосування Міжнародного стандарту фінансової звітності для малих і середніх підприємств.

Наукова робота виконана на 30 сторінках друкованого тексту, містить 5 таблиць та 4 додатки. Список використаних джерел налічує 17 найменувань.

ЗМІСТ

	Стор.
ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. ПОРЯДОК ВИЗНАЧЕННЯ МАЛИХ ТА МІКРОПІДПРИЄМСТВ ТА ОСОБЛИВОСТІ РЕГУЛЮВАННЯ ЇХ ЗВІТНОСТІ	7
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ МАЛИХ ТА МІКРОПІДПРИЄМСТВ	15
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ МАЛИХ ТА МІКРОПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ	22
ВИСНОВКИ	28
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	31
ДОДАТКИ	34

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Малі підприємства є важливою складовою національної економіки будь-якої країни. Більшість великих та середніх підприємств починали свій розвиток як малі підприємства. Значна частка зареєстрованих суб'єктів господарювання, зайнятості та ВВП припадає на малий бізнес, але кожний суб'єкт малого підприємництва окремо має незначний обсяг ресурсів, суттєво залежить від ринкової та правової кон'юнктури. Тому вони не можуть забезпечувати такий же юридичний і бухгалтерський штат як великі та середні підприємства і потребують меншого навантаження у питаннях обліку та звітності. У таких умовах є важливим питанням з надання альтернативи у вигляді спрощеного обліку і звітності для малих підприємств, які можуть використовувати таку можливість та подальша оптимізація, створення додаткових можливостей для малого бізнесу у сфері обліку та звітності, що дозволило б кожному суб'єкту обрати для себе оптимальний варіант організації та методики ведення обліку та складання звітності. Питанням методики та організації обліку на малих підприємствах, складання звітності присвячені роботи К. Дигало, В. Леня, В. Гливенко, Н. Харченко. Важливим є питання інформативності спрощеної звітності, тобто вона має бути адекватним компромісом між зменшенням облікового навантаження та забезпеченням інформативності та високих аналітичних можливостей. Таким чином, недостатня опрацьованість зазначених проблем, неоднозначність та дискусійність багатьох питань визначили актуальність даного дослідження.

Метою роботи є обґрунтування теоретичних положень особливостей формування фінансової звітності малих та мікропідприємств, а також методичних підходів і практичних рекомендацій щодо її удосконалення.

Досягнення окресленої мети викликало необхідність розв'язання таких **завдань**:

- охарактеризувати критерії віднесення підприємств до відповідних груп залежно від їх розмірів;

- розкрити законодавчо-нормативні основи регулювання звітності малих та мікропідприємств;
- визначити проблеми, які пов'язані з формуванням фінансової звітності суб'єктів малого підприємництва у сучасних умовах господарювання та можливі шляхи їх вирішення;
- обґрунтувати необхідність включення до складу спрощеної фінансової звітності звіту про рух грошових коштів - форми № 3-м та № 3-мс;
- розглянути доцільність застосування Міжнародного стандарту фінансової звітності для малих і середніх підприємств у сучасних умовах господарювання

Об'єктом дослідження є особливості фінансової звітності суб'єктів малого підприємництва.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і практичних питань регулювання звітності малих підприємств, напрями оптимізації законодавчих і практичних аспектів формування фінансової звітності малих підприємств та її аналітичні можливості.

Методи дослідження. Методологічною основою дослідження стали загальнонаукові методи, такі як аналіз і синтез, індукція і дедукція, деталізація та узагальнення, порівняння та абстрагування, системний підхід.

Наукова та практична цінність результатів дослідження полягає у тому, що удосконалення наявної системи фінансової звітності малих підприємств забезпечуватиме оптимальне поєднання між інформативністю звітності малих підприємств, зменшенням облікового навантаження на них та можливостями вибору облікової стратегії.

Одержані під час дослідження наукові результати доведені до рівня рекомендацій, прийнятих до впровадження, зокрема, двома суб'єктами господарювання та двома закладами вищої освіти.

Основні результати дослідження розкриті у тезах доповідей 2 міжнародних та 3 всеукраїнських конференцій.

РОЗДІЛ 1

ПОРЯДОК ВИЗНАЧЕННЯ МАЛИХ ТА МІКРОПІДПРИЄМСТВ ТА ОСОБЛИВОСТІ РЕГУЛЮВАННЯ ЇХ ЗВІТНОСТІ

Малий бізнес є одним із основних секторів економіки. Підприємства малого бізнесу найбільше адаптовані до впливу зовнішніх факторів. Мале підприємництво вважається одним із основних джерел податкових надходжень, сприяє розвитку економічного та соціального секторів, створенню додаткових робочих місць, і навіть допомагає розвитку конкурентоспроможного середовища, знижує безробіття, розвиває торгівлю та сферу послуг, що дуже важливо задля економіки регіону та держави.

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV визначено класифікацію, за якою підприємства розподіляють у розрізі груп відповідно до їх розміру [1]:

- великі підприємства;
- середні підприємства;
- малі підприємства;
- мікропідприємства.

Ряд вимог до бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства залежить від розмірів підприємства, визначених даним Законом, наприклад, до обліку резервів і забезпечень, застосування переоцінки до активів, визначення складу фінансової звітності тощо.

Також даним Законом визначено три критерії за якими проводиться класифікація підприємств за їх розміром:

- балансова вартість активів;
- чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
- середня кількість працівників.

Дані критерії визначаються у кількісному вимірі. Розмір підприємства визначають за відповідністю показників фінансової звітності підприємства до значень групування за двома критеріями. У таблиці 1.1 наведено

характеристику зазначених критеріїв.

Таблиця 1.1. Критерії класифікації підприємств за розмірами згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»

Критерії визначення групи підприємства за розміром	Характеристика критерію	Відображення кількісного показника у фінансовій звітності
Балансова вартість активів	Вартість, за якою всі активи відображаються в балансі підприємства	Стаття «Баланс» (рядок 1300) Балансу форм № 1, № 1-м чи № 1-мс (залежно від того, яку форму використовує підприємство)
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Визначається шляхом вирахування з доходу від реалізації продукції, товарів, робіт, послуг (у тому числі платежів від оренди об'єктів інвестиційної нерухомості) наданих знижок, вартості повернутих раніше проданих товарів, доходів, що за договорами належать комітентам (принципалам тощо), та податків і зборів	Рядок 2000 «Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)» Звіту про фінансові результати форм № 2, № 2-м і № 2-мс (залежно від того, яку форму використовує підприємство)
Середня кількість працівників	Розраховується згідно вимог Інструкції зі статистики кількості працівників (наказ Державного комітету статистики від 28.09.2005 № 286)	Дані беруть із вступної частини фінансової звітності, рядка «Середня кількість працівників»

Джерело: розроблено авторами на основі [1, 2]

Розглянемо кількісне вираження даних критеріїв на предмет відповідності значення показника групі підприємства за розміром (табл. 1.2).

Таблиця 1.2. Кількісні критерії групування підприємств за розмірами згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»

Критерії	Мікропідприємство	Мале підприємство	Середнє підприємство	Велике підприємство
Балансова вартість активів, євро	до 350 тис включно	до 4 млн включно	до 20 млн включно	понад 20 млн включно
Чистий дохід від реалізації, євро	до 700 тис включно	до 8 млн включно	до 40 млн включно	понад 40 млн включно
Середня кількість працівників	до 10 осіб включно	до 50 осіб включно	до 250 осіб включно	понад 250 осіб включно

Джерело: розроблено авторами на основі [1]

Підставою для визначення розміру підприємства є показники річної фінансової звітності за рік, що передуює звітному. Якщо підприємство однієї з

наведених категорій за показниками річної фінансової звітності протягом двох років поспіль не відповідає наведеним критеріям, то воно має відноситись до іншої категорії, критеріям якої відповідає і вести облік та звітність відповідно до нових вимог. Тобто група підприємства може змінитись, але має пройти 2 роки.

Наприклад, підприємство початково було малим і весь час відповідало критеріям, але за показниками 2020 року його можна визнати великим. У 2021 році воно все ще вважається малим, бо не пройшло 2 роки поспіль. Якщо за показниками фінансової звітності 2021 року воно відповідає критеріям малого підприємства, то його група за розміром залишиться незмінною. Але якщо за показниками 2021 року, воно відповідає, наприклад, критеріям середнього підприємства, то воно має бути визнано середнім підприємством у 2022 році (бо 2 роки підряд компанія не відповідала критеріям малого підприємства, а за даними звітності другого року воно відповідало критеріям середнього підприємства) і провадити облік і звітність відповідним чином. У таблиці 1.3 наведено приклади переходу підприємства у нову групу за розміром.

Таблиця 1.3. Приклади зміни групи підприємства за розміром згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»

Показники		Підприємство 1	Підприємство 2	Підприємство 3	Підприємство 4
1		2	3	4	5
2020	Показники фінансової звітності за 2019 рік	Відповідають малому	Відповідають малому	Відповідають малому	Відповідають мікро
	Група підприємства	Мале	Мале	Мале	Мале
2021	Показники фінансової звітності за 2020 рік	Відповідають мікро	Відповідають середньому	Відповідають мікро	Відповідають мікро
	Група підприємства	Мале	Мале	Мале	Мікро (змінилось)
2022	Показники фінансової звітності за 2021 рік	Відповідають малому	Відповідають середньому	Відповідають великому	Відповідають малому
	Група підприємства	Мале	Середнє (змінилось)	Велике (змінилось)	Мікро

Продовження табл. 1.3

1	2	3	4	5
Пояснення	У 2021 році група не змінюється бо невідповідність наявній групі тільки перший рік. У 2022 році група не змінюється, бо показники відповідають критеріям наявної групи	У 2021 році група не змінюється бо невідповідність наявній групі тільки перший рік. Але у 2022 році відбулась зміна на групу середніх, бо 2-й рік поспіль невідповідність попередній групі, а показники 2021 року відповідають критеріям середнього підприємства	Ситуація майже аналогічна підприємству 2, але підприємство у 2022 році стає великим. Звертаємо увагу, що відповідність підприємства критеріям мікро за звітністю 2020 року не відіграє ролі. Нова група обирається за другим роком невідповідності критеріїв наявній групі	Невідповідність за показниками 2019 та 2020 років. У 2021 році фірма уже є мікропідприємством. За показниками 2021 року воно відповідає вимогам малого підприємства, але групу не змінює, вона може змінитись лише у 2023 році за показниками 2022 року, якщо вони не будуть відповідати вимогам мікропідприємства.

Джерело: розроблено авторами на основі [1, 3]

Для визначення відповідності критеріям, встановленим у євро, застосовується офіційний курс гривні щодо іноземних валют (середній за період), розрахований на підставі курсів Національного банку, що встановлювалися для євро протягом відповідного року.

Окремо необхідно зазначити, що підприємство визнається малим за умови, що його не можна віднести до мікропідприємств, а середнім – якщо не можна віднести до мікро- та малих підприємств. Даний момент є важливим для визначення групи підприємств, якщо воно за кожним критерієм відповідає різним категоріям. Наприклад, за балансовою вартістю – велике, за чистим доходом від реалізації – мале, а за середньою кількістю працівників – мікропідприємство. Таке підприємство не може бути мікропідприємством, бо балансова вартість та обсяг чистого доходу від реалізації вище ніж наведено у

Законі. Але його можна визнати малим підприємством за наступними двома критеріями:

- за чистим доходом від реалізації воно відноситься до малих підприємств;

- за середньою кількістю працівників воно відноситься до мікропідприємств (10 або менше працівників), але в такому разі, підприємство одночасно відповідає вимогам малого та середнього підприємства (не більше 50 або 250 працівників відповідно), тобто якщо за іншими критеріями воно не відповідає вимогам мікропідприємства, то його можна спробувати віднести до малих або середніх підприємств.

Отже, якщо показник підприємства відповідає вимогам мікропідприємства, то він одночасно відповідає і вимогам малого та середнього підприємства. Якщо підприємство за іншими критеріями не відноситься до мікропідприємств, то даний критерій можна розглядати як критерій відповідності малого чи середнього підприємства.

Інформаційне повідомлення Міністерства фінансів України «Щодо визначення категорії підприємства відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 12.11.2018 р. [4] містить 22 приклади показників підприємства із різними класифікаційними показниками та висновки щодо визначення групи і призначене допомогти бухгалтерам визначити розмір підприємства. У таблиці 1.4 представлено методику визначення групи підприємства за розміром, засновану на вимогах Закону та пояснень інформаційного повідомлення.

Згідно Національного положення стандарту бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» фінансова звітність складається з: балансу (звіту про фінансовий стан), звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід), звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал і приміток до фінансової звітності. Це стандартний склад звітності [5]. Але Законом «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та НП(С)БО 1 встановлено, що для мікропідприємств, малих підприємств,

непідприємницьких товариств і представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності, крім тих, що зобов'язані складати фінансову звітність за міжнародними стандартами, встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі балансу та звіту про фінансові результати, яка складається згідно НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність».

Таблиця 1.4. Приклади визначення розміру підприємства згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»

Підприємство	Група за балансовою вартістю активів	Група за чистим доходом від реалізації	Група за середньою кількістю працівників	Визначення групи та пояснення
1	мікро	велике	мікро	мікро (за балансовою вартістю і кількістю працівників)
2	мікро	мале	велике	мале (за балансовою вартістю і чистим доходом)
3	мікро	середнє	мале	мале (за балансовою вартістю і кількістю працівників)
4	мале	середнє	велике	середнє (за балансовою вартістю і чистим доходом)
5	середнє	велике	мікро	середнє (за балансовою вартістю і кількістю працівників)
6	мікро	середнє	середнє	середнє (за доходом і кількістю працівників)
7	велике	велике	мікро	велике (за балансовою вартістю і чистим доходом)
8	велике	середнє	велике	велике (за балансовою вартістю і кількістю працівників)

Джерело: розроблено авторами на основі [1, 4]

Згідно Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» за міжнародними стандартами складають фінансову звітність наступні підприємства:

- підприємства, що становлять суспільний інтерес (включають великі підприємства);
- публічні акціонерні товариства;

- суб'єкти господарювання, які здійснюють діяльність у видобувних галузях;

- підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України [1].

З цього випливає, що великі підприємства складають звітність за МСФЗ, а також що підприємство, навіть, якщо воно є мікро-, малим або середнім, але є публічним акціонерним товариством, здійснює діяльність у видобувних галузях або провадить діяльність за окремими видами діяльності, то воно має складати звітність за МСФЗ. Інші підприємства, у тому числі малі та мікропідприємства мають право добровільно обрати перехід на МСФЗ або складання повного пакету фінансової звітності за власним рішенням. У таблиці 1.5 відображено альтернативи вибору складу звітності для кожної групи підприємств за розміром в Україні, а також окремих звітних документів.

Таблиця 1.5. Права та обов'язки підприємств щодо вибору системи звітності

Види фінансової звітності	Мікропідприємство	Мале підприємство	Середнє підприємство	Велике підприємство
Стандартна фінансова звітність за НП(С)БО 1 (6 форм)	Має право обрати добровільно дану систему звітності		Зобов'язане складати (якщо не обрало звітність за МСФЗ добровільно)	Не має право обирати таку систему
Спрощена фінансова звітність за НП(С)БО 25 (2 форми)	Звичайна система звітності (форми 1-мс та 2-мс)	Звичайна система звітності (форми 1-м та 2-м)	Не має право обирати таку систему	
Фінансова звітність за міжнародними стандартами	Має право обрати добровільно дану систему звітності			Зобов'язане складати за даними стандартами
Звіт про управління	Має право не складати		Повинно складати (але має право не відображати нефінансову інформацію)	Повинно складати

Джерело: розроблено авторами на основі [1, 5]

Отже, Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» передбачено, що малі та мікропідприємства мають різні альтернативи щодо вибору системи звітності, наприклад, вони можуть обрати спрощену фінансову звітність за НП(С)БО 25, стандартну за НП(С)БО 1 або звітність за МСФЗ.

Звичайною звітністю для них є спрощена фінансова звітність за НП(С)БО 25. У даному стандарті представлено 2 види звітності, які призначені різним суб'єктам господарювання [6]:

1) фінансова звітність малого підприємства – включає в себе форми 1-м та 2-м і призначена для малих підприємств і представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності;

2) фінансова звітність мікропідприємства – включає в себе форми 1-мс та 2-мс і призначена для мікропідприємств та непідприємницьких товариств.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ МАЛИХ ТА МІКРОПІДПРИЄМСТВ

Як зазначалось вище, спрощена фінансова звітність (як мікро, так і малого підприємства) включає в себе тільки баланс і звіт про фінансові результати у скороченому вигляді; звіт про рух грошових коштів, звіт про власний капітал та примітки до річної фінансової звітності не складаються.

Порівнюємо фінансову звітність мікропідприємства, малого підприємства та звичайну фінансову звітність за конкретними формами: балансом і звітом про фінансові результати. Зазначимо, що ряд статей спрощеної фінансової звітності (як малого, так і мікропідприємства) було сформовано за рахунок групування та об'єднання в одну статтю фінансової звітності декількох статей. Це дає нам можливість порівняти їх між собою.

Баланс (Звіт про фінансовий стан) включає в себе дані про активи, власний капітал і зобов'язання підприємства. В Україні передбачено три форми складання балансу:

- форма № 1 Баланс (Звіт про фінансовий стан) – при складанні стандартної фінансової звітності або за міжнародними стандартами (при складанні звітності за ними підприємство повинно застосовувати форми, які передбачені НП(С)БО 1);

- форма № 1-м Баланс – при складанні фінансової звітності малого підприємства;

- форма № 1-мс Баланс – при складанні фінансової звітності мікропідприємств [6].

У Додатку А наведено порівняння форми балансу за всіма статтями активу, відображено об'єднання декількох статей звичайної звітності в одну у спрощеній.

Баланс малого підприємства у порівнянні із балансом великого або середнього підприємства втратив небагато статей звітності. Більшість

скорочень є адекватним, під скорочення, в основному, ті статті, які б і так не застосовувались більшістю малих підприємств. Важливим є віднесення дебіторської заборгованості за виданими авансами у іншу поточну дебіторську заборгованість.

У такому балансі мікропідприємства відображено необхідний мінімум. Так, у першому розділі активу згруповано разом усі нефінансові (такі, що не пов'язані із вкладенням в інші підприємства, із дебіторською заборгованістю тощо, а саме: основні засоби, нематеріальні активи, довгострокові біологічні активи, інші матеріальні необоротні активи) необоротні активи у групу «Основні засоби», а у статті «Інші необоротні активи» відображають активи, що не ввійшли в першу групу. У другому розділі також статті скорочені до мінімуму: запаси, поточна дебіторська заборгованість, гроші та їх еквіваленти та інші оборотні активи. Тобто маємо ситуацію, коли групувати далі нікуди (хіба що взагалі не розкривати розділ II). Незважаючи на це, аналітик на основі такого балансу може зробити основні висновки про ліквідність та майновий стан підприємства, але якщо підприємство застосовує якийсь специфічний актив (наприклад, тваринницьке мікропідприємство має на балансі значний обсяг біологічних активів), то це буде не розкрито [5-11].

Далі розглянемо відмінності у пасиві балансу. Відповідна порівняльна таблиця наведена у Додатку Б.

Відмінності у пасиві балансу середнього підприємства та малого більш суттєві. У капіталі об'єднано статті: «Капітал у дооцінках» включено в «Додатковий капітал», бо малі підприємства не зобов'язані робити переоцінку і рідко роблять її самостійно, а тому їх включили до капіталу, що не відноситься до зареєстрованого капіталу; «Вилучений капітал» включено в «Неоплачений капітал», бо більшість малих підприємств не обліковують вилучений капітал, а неоплачений капітал це найбільш близька за обліковим змістом стаття. Найбільш значимим є згрупування розділу II пасиву в одну статтю, через що довгострокові зобов'язання малих підприємств у звітності не розкриті, хоча для них це не дуже актуально. Розділ III майже не групується, але варто звернути

увагу, що у балансі малого підприємства відсутня стаття «Поточні забезпечення», в НП(С)БО 25 не вказано, де відображати поточні забезпечення, але зазначено, що забезпечення відображають у розділі II «Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення». Тобто за такою логікою поточні забезпечення відображаються у складі довгострокової кредиторської заборгованості у фінансовій звітності. На нашу думку, це викривляє дані фінансової звітності. Слід зазначити, що дане питання є актуальним для малих підприємств, які зобов'язані формувати резерв на оплату відпусток, мікропідприємства звільнені від такого обов'язку і відображають відповідні затрати як витрати періоду.

Якщо розглядати інформативність балансу мікропідприємства, то можна зазначити, що статті групуються більш активно, значна частка даних не розкривається та не деталізується. Весь капітал підприємства представлено однією статтею у розділі I. У розділі III згруповано поточні зобов'язання перед банками у єдину групу, не відображається окремо заборгованість за податком на прибуток та доходи майбутніх періодів. У такому балансі відображено необхідний мінімум даних, але користувачі фінансової звітності мікропідприємства можуть взяти з такого балансу основні дані щодо фінансового стану, охарактеризувати майновий стан підприємства та платоспроможність, використати дані балансу для визначення рентабельності та оборотності активів, капіталу та окремих його складових [5-11].

Наступною формою звітності є звіт про фінансові результати, який призначено для узагальнення даних про доходи, витрати, прибутки та збитки.

Зазначимо, що структура звіту про фінансові результати за спрощеною та за звичайною системою звітності відрізняються.

По-перше, у спрощеній звітності відсутні розділи II, III та IV звичайного звіту про фінансові результати.

По-друге, звичайний звіт про фінансові результати складається у декілька етапів:

- 1) відображають доходи, витрати та валовий прибуток (збиток) від

звичайної діяльності;

2) відображають інші операційні доходи і витрати, які додаються та віднімаються від валового прибутку (збитку) і формують фінансовий результат від операційної діяльності;

3) відображають доходи і витрати від неопераційної діяльності (фінансової, інвестиційної, іншої), які разом із фінансовим результатом від операційної діяльності формують фінансовий результат до оподаткування;

4) відображають суму витрат з податку на прибуток, які віднімаються від фінансового результату до оподаткування і таким чином формується чистий прибуток (збиток) [12].

Водночас, у спрощеному звіті про фінансові результати відображають складові доходу, загальний дохід, складові витрат та загальну суму витрат, фінансовий результат до оподаткування визначається як різниця між загальним обсягом доходів і витрат.

У Додатку В наведено порівняння форми звіту про фінансові результати за всіма статтями, відображено об'єднання декількох статей звичайно звітності в одну у спрощеній.

Як вже зазначалось, звіт про фінансові результати малого підприємства суттєво відрізняється за структурою від звіту середнього підприємства. Але це не суттєво змінює аналітичну цінність звітності, аналітик може спокійно порахувати всю сукупність доходів та витрат за звичайною формою № 2 та порахувати показники фінансового результату від операційної діяльності за формою № 2-м. Але слід зазначити, що у формі № 2-м показники інших операційних витрат, неопераційних доходів і витрат групувались більш активно, ніж статті балансу. Якщо, для неопераційних доходів та витрат (від фінансової, інвестиційної та іншої діяльності) це є виправданим, бо малі підприємства нечасто отримують доходи та несуть витрати за такими видами діяльності, то групування адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних витрат в одну статтю звітності є надмірним спрощенням. Аналітик не може на основі такого звіту виявити питому вагу адміністративних витрат

(які опосередковано вказують на офіційні заробітні плати керівництва), витрат на збут (які характеризують витрати на маркетинг, просування, взаємодію з ринком) та інших операційних витрат (які включають в себе різні напрями, але у випадку малих підприємств частіше свідчать про певні випадкові втрати).

Щодо звіту про фінансові результати мікропідприємства, спостерігаємо таку ж структуру як у звіті малого підприємства, але з більш широкими групами, меншою деталізацією. Вважаємо, що наявний рівень групування для мікропідприємства є достатнім, так як більша частина доходів та витрат припадають на основну діяльність. Але у формі 2-мс є стаття «Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування», яка відсутня у інших формах та є неактуальною на сьогодні (її станом на 2023 рік не заповнює жодне підприємство) [5-11].

На нашу думку, оптимальна спрощена звітність має поєднувати інформативність, простоту складання форм звітності, менший обсяг статей та легкість читання звітності у порівнянні із звичайною звітністю.

Зазначимо основні відмінності у формах звітності та аналітичних можливостях, які впливають з цього. Розглянемо не тільки форми спрощеної звітності, а також охарактеризуємо аналітичну цінність форм стандартної звітності, яку малі та мікропідприємства не складають.

1. Баланс (звіт про фінансовий стан) – відображає наявні господарські засоби підприємства (активи) та джерела їх формування (пасиви). Відмінності у звітностях є незначними для суб'єкта малого бізнесу, на нашу думку, інформативність балансу не знижується, якщо мале підприємство застосовує спрощену форму звітності. У той же час звітність мікропідприємств суттєво скорочена, але аналітик все одно за балансом мікропідприємства може надати загальну характеристику, розрахувати показники майнового стану, ліквідності та фінансового стану, хоча деталізоване дослідження структури майна ускладнюється.

2. Звіт про фінансові результати – розкриває доходи, витрати та фінансовий результат діяльності підприємства. За його допомогою можна

оцінити рентабельність та ділову активність підприємства, структуру доходів та витрат. У звіті про фінансові результати малого підприємства всі неопераційні доходи згруповані в єдину статтю, як і неопераційні витрати. Також адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати груповані у єдину статтю, відсутні всі розділи окрім першого (у тому числі розподіл витрат за економічними елементами). Таким чином, при застосуванні звіту про фінансові результати форми 2-м або 2-мс, ми можемо частково підрахувати показники рентабельності та оборотності, але якщо підприємство провадить фінансову або інвестиційну діяльність, то звіт не відображає цього в повній мірі, зменшуються можливості для аналізу структури доходів та витрат.

3. Звіт про рух грошових коштів – розкриває дані про грошовий потік підприємства, можна дослідити джерела надходження та напрями поточних видатків, порівняти грошовий потік із поточною заборгованістю підприємства, доходами та витратами, співставити їх, такий аналіз дає можливість оцінити платоспроможність та інвестиційні можливості підприємства більш детально. Вважаємо, аналітичні можливості спрощеної звітності суттєво знижуються через відсутність спрощеного варіанту звіту про рух грошових коштів.

4. Звіт про власний капітал – розкриває дані про складові власного капіталу, конкретні зміни в них. На нашу думку, від відсутності спрощеного варіанту такого звіту інформативність спрощеної звітності не зменшується суттєво, так як в I розділі пасиву балансу зазвичай достатньо інформації про власний капітал малого підприємства.

5. Примітки до річної фінансової звітності – деталізують дані балансу та окремі доходи і витрати. У формі 5 деталізується вартість різних активів (наприклад, складові основних засобів), що для фінансового аналізу не несе важливої інформації, а для аналізу виробництва недостатньо. У той же час капітал та заборгованість у ній не деталізуються, що могло б бути корисним для аналітика. Також деталізація доходів та витрат відображає лише окремі, специфічні статті доходів та витрат. Примітки за НПСБО виконують допоміжну та уточнюючу роль для аналізу, на відміну від звітності складеної за МСФЗ, в

якій примітки більш інформативні ніж вся інша фінансова звітність, вони містять детальну інформацію про фінансові показники, про капітал, розкриття кожної статті доходів та витрат за економічними елементами посилання на облікову політику. Таким чином, мале підприємство, що складає спрощену звітність за НПСБО 25 має можливість не складати громіздку форму звітності, аналітична цінність якої сумнівна.

Переконані, таких даних достатньо, щоб надати загальну фінансово-економічну характеристику підприємства, зробити висновок щодо результатів роботи та безперервності діяльності підприємства (за умови, що звітність складена без помилок і об'єктивно відображає ситуацію). Але не можна провести аналіз виробництва, маржинальний аналіз, дослідження структури витрат або грошового потоку тощо, опираючись лише на фінансову звітність малого підприємства, без додаткових даних.

Для прийняття управлінських рішень щодо розвитку підприємства внутрішнім користувачам потрібно більше даних, ніж відображено у фінансовій звітності малого підприємства, але вони можуть відносно легко отримати такі дані із внутрішніх реєстрів обліку. Водночас, контрагентам може бути достатньо фінансової звітності за декілька останніх років, щоб зробити висновки про загальний економічний стан підприємства, тенденції його розвитку та стан його платоспроможності і стійкості.

Отже, фінансової звітності малого підприємства достатньо, щоб зробити загальні висновки про діяльність підприємства, виявлення тенденцій у динаміці фінансових показників, прийняття рішень щодо стратегічного фінансового планування або про взаємодію з підприємством, але її інформативність (у контексті використання в управлінні) є обмеженою, для прийняття конкретних управлінських рішень керівництву необхідно залучати додаткові дані із обліку.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ МАЛИХ ТА МІКРОПІДПРИЄМСТВ В УКРАЇНІ

Як уже зазначалось, у балансі малого підприємства відсутня стаття «Поточні забезпечення», в НП(С)БО 25 не вказано, де відображати поточні забезпечення, але зазначено, що забезпечення відображають у розділі II «Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення». Тобто за такою логікою поточні забезпечення відображаються у складі довгострокової кредиторської заборгованості у фінансовій звітності.

Дану проблему можна вирішити двома шляхами:

1) додати до форми № 1-м дану статтю, а в НП(С)БО 25 ввести відповідні зміни;

2) включити поточні забезпечення у склад статті «Інші поточні зобов'язання», для чого в п. 2.30 НП(С)БО 25 треба додати речення, яке б відображало зміни.

У формі 2-мс є стаття «Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування», якої немає у інших формах та є неактуальною на сьогодні. На нашу думку, зазначену статтю слід виключити із даної форми, щоб спростити звітність.

Наступним напрямом змін може бути удосконалення існуючої звітності за НП(С)БО 25 для малих підприємств.

Баланс малого підприємства відображає достатньо інформації, а відсутність звіту про власний капітал та приміток до річної фінансової у спрощеній звітності не дуже зменшує її інформативність. Але у звіті про фінансові результати малого підприємства недостатньо розкрита інформація про структуру витрат (хоча основні показники рентабельності та оборотності можна знайти і з наявними статтями).

Позитивно відобразилась би на інформативності звітності складання спрощеної форми звіту про рух грошових коштів, який би коротко розкривав

дані про рух коштів від неопераційної діяльності, але детальніше від операційної (але більш коротко ніж стандартна форма 3).

У Додатку Г наведено пропозицію щодо форми звіту про рух грошових коштів для малих (форма № 3-м) та мікропідприємств (форма № 3-мс), відображено які статті групуються в одну.

Впровадження звіту про рух грошових коштів для малих підприємств дозволило б досліджувати грошових потік таких підприємств, співставити їх з доходами та витратами аналогічного року, із змінами у балансі. Також дані форми були важливим джерелом аналізу грошового потоку, платоспроможності та поточного фінансового забезпечення підприємства. При цьому, групування статей звітності дозволило б зменшити складність формування звіту, зробити форму звітності менш громіздкою, скоротивши статті, використання яких малими та мікропідприємствами мало ймовірно.

Форма 3-м виключає та групує небагато статей звітності, а саме ті, що навряд чи будуть застосовуватись малими підприємствами. Ступінь групування грошового потоку від операційної діяльності є незначним, у той же час групування статей грошового потоку за інвестиційною та фінансовими видами діяльності є значними, за ними відображаються грошові надходження, вибуття грошових коштів та чистий рух грошових коштів. Вважаємо, таке скорочення є виправданим, бо інвестиційна та фінансова діяльність відіграє незначну роль у таких підприємствах за нормальним умов.

Для мікропідприємства статті звіту максимально скорочені. Запропоновано детально розкривати тільки розділ I такого звіту, за розділами II та III можна обмежитись лише чистий грошовим потоком, який, вірогідно буде або нульовим, або незначним. У першому розділі пропонується включити «Повернення податків» у групу «Інші надходження» для спрощення звітності із врахуванням того, що мало ймовірно отримання повернення податків мікропідприємствами. Також об'єднані в одну групу витрачання за податками та державним страхуванням, бо дані виплати схожі між собою з точки зору аналізу грошового потоку.

Наступним напрямом є гармонізація національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності для малих і мікропідприємств. Основою гармонізації може бути Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих і середніх підприємств.

Перехід українських підприємств на Міжнародні стандарти фінансової звітності, хоча і ускладнює процес її складання, дає можливості взаємодії із потенційними партнерами та іноземними інвесторами з інших країн, які краще розуміють та більше довіряють фінансовій звітності складеній за міжнародними стандартами. Така звітність розкриває більше інформації, містить більше можливостей для аналізу та прийняття управлінських рішень.

Середні, малі та мікропідприємства можуть бути зацікавлені у переході на міжнародні стандарти фінансової звітності (якщо бажає залучити іноземного партнера чи інвестиції, планує стрімке зростання обсягу діяльності, а в такому разі йому все одно доведеться перейти на МСФЗ або просто хоче мати більш прозору, розкриту та якісну звітність), але перехід до МСФЗ та складання звітності за нею може вимагати зусиль та ресурсів. Для таких підприємств передбачено Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих та середніх підприємств [13].

Його використання має певні переваги, у порівнянні із звітністю з НП(С)БО, хоча й вимагає більше зусиль від бухгалтерів:

1) у своїх рішеннях щодо надання позик, визначення умов і процентних ставок і нагляду за наданими позиками фінансово-кредитні установи надають перевагу тим компаніям, чия фінансова звітність була підготовлена відповідно до вимог МСФЗ, для забезпечення його надійності, прозорості і порівнянності;

2) підвищення достовірності висновків на основі звітності, складеної відповідно до вимог МСФЗ, що забезпечує прозору та чітку роботу з постачальниками та покупцями, які бажають оцінити фінансовий стан підприємства та перспективи ділових відносин;

3) дозволити власникам та інвесторам, які не беруть участі у постійному управлінні та контролі компанії, але бажають отримати необхідну інформацію,

мати можливість порівняти показники, представлені у звітах різних бізнес-одиниць, порівнянним способом [14].

Безпосередньо стандарт визначає малі та середні підприємства за двома критеріями:

- компанія не є підзвітною громадськості (мається на увазі, що боргові інструменти чи цінні папери такого підприємства не обертаються на фондовому ринку і воно не є фінансовою установою);
- оприлюднюють фінансові звіти загального призначення для зовнішніх користувачів [15].

За такими критеріями майже всі мікропідприємства, малі та середні підприємства, а також деякі великі підприємства в Україні (згідно критеріїв визначених Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні») можуть бути визначені МСФЗ для МСП як малі та середні підприємства.

В Україні правовий статус застосування МСФЗ для МСП чітко не визначений з 2021 року. У 2-му абзаці п.1 розділу IV НП(С)БО 1 з 2013 по 2021 рік зазначалось наступне «Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих і середніх підприємств можуть застосовувати підприємства, які зобов'язані застосовувати Міжнародні стандарти фінансової звітності відповідно до законодавства, а також ті підприємства, які прийняли таке рішення самостійно. Застосування міжнародного стандарту фінансової звітності для малих і середніх підприємств не допускається підприємствами, на які не поширюється сфера його застосування. Підприємства, які для складання фінансової звітності застосовують Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих і середніх підприємств, використовують форми звітів, затверджені цим Національним положенням (стандартом)» [16].

Тобто згідно даної норми підприємства могли застосовувати спрощений міжнародний стандарт (за виключенням тих підприємств, на які розповсюджувались вимоги повного пакету МСФЗ). Для малих, середніх та мікропідприємств такий стандарт міг бути компромісним рішенням для

переходу на міжнародні стандарти. Але відповідно до Наказу Міністерства фінансів від 09.07.2021 № 385 дану норму було вилучено із НП(С)БО 1, що ставить під питання правовий статус такого стандарту [16].

Нині у законодавчо-нормативних актах України відсутня згадка про МСФЗ для МСП. Але при цьому слід зазначити, що прямої заборони на його використання немає. Згідно Закону «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» «для складання фінансової звітності застосовуються міжнародні стандарти, які оприлюднені державною мовою на офіційному вебсайті центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку та аудиту» [1].

Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих і середніх підприємств однозначно є одним із міжнародних стандартів. Також він оприлюднений державною мовою на сайті Міністерства фінансів України, але слід зазначити, що МСФЗ для МСП не відображено на сторінці актуальних перекладів, а в архіві перекладів минулих років [15].

Тобто складно сказати, чи відповідає у такому разі МСФЗ для МСП вимогам міжнародного стандарту, що можна застосовувати в Україні.

Таким чином, малі та середні підприємства, що хотіли б перейти на міжнародні стандарти, але за більш простою версією, яка вимагає менше витрат і зусиль ніж повний пакет МСФЗ, не можуть бути впевнені у тому, що їх фінансова звітність, за умови складання згідно МСФЗ для МСП, буде відповідати вимогам українського законодавства. У результаті вони змушені продовжувати вести облік і складати звітність за НП(С)БО, що знижує якість звітності, зменшує можливості щодо залучення інвесторів (особливо іноземних) або переходити на стандартний пакет МСФЗ, який вимагає набагато більше облікових зусиль та витрат на бухгалтерію.

На нашу думку, малі та середні підприємства потребують додаткової альтернативи щодо вибору системи обліку, що сприятиме тому, що малий бізнес буде мати більше можливостей для вибору облікової стратегії. Тому слід дозволити підприємствам вести облік за МСФЗ для МСП, якщо вони

самостійно прийняли дане рішення та не повинні складати звітність за повним пакетом МСФЗ.

Для цього необхідно ввести зміни у НП(С)БО 1 (можна повернути абзац 2 п. 1 розділу IV, який вилучили 2021 року). Також необхідно оприлюднити на сайті Міністерства фінансів України офіційний переклад МСФЗ для МСП в одній вкладці із іншими перекладами, актуальними на 2022 рік. За таких умов, можна буде однозначно стверджувати, що правовий статус даного стандарту є чітким і його використання для складання фінансової звітності в Україні є легальним.

ВИСНОВКИ

1. Проаналізовано основні критерії відокремлення суб'єктів малого підприємництва в окрему групу за розміром – це балансова вартість активів, чистий дохід від реалізації та середня кількість працівників, дані про які визначаються за показниками фінансової звітності попереднього року. Щоб визнати відповідність показників критеріям групування до мікро-, малих та середніх підприємств, то значення наведених показників має бути меншим ніж значення наведені у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», а щоб до великих – вищим.

2. Висвітлено методику визначення належності підприємства до групи за розміром, яка полягає в тому, що підприємство має відповідати за 2 із 3 критеріїв певній групі за розміром. Також детально розглянуто питання переходу з однією групи до іншої – це відбувається, якщо показники фінансової звітності 2 роки поспіль не відповідають вимогам попередньої групи, у такому разі на третій рік група підприємства змінюється відповідно до показників другого року невідповідності.

3. Наведено характеристику законодавчо-нормативних основ регулювання звітності малих та мікропідприємств – Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» та НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність». Відповідно до них звітністю малих та мікропідприємств є спрощена фінансова звітність, що включає в себе баланс та звіт про фінансові результати. Також вони звільняються від складання звіту про управління. Водночас, малі та мікропідприємства можуть прийняти самостійне рішення щодо складання звітності відповідно до вимог НП(С)БО 1 або Міжнародних стандартів фінансової звітності.

4. Досліджено особливості формування фінансової звітності малих та мікропідприємств: відповідно до НП(С)БО 25 малі підприємства повинні складати фінансову звітність малого підприємства за формами № 1-м та № 2-м,

водночас мікропідприємства складають фінансову звітність мікропідприємств за формами № 1-мс та № 2-мс.

Фінансова звітність малих підприємств є спрощенням стандартної фінансової звітності, в якій інформація розкривається менш детально, проводиться об'єднання показників у одній статті. Фінансова звітність мікропідприємств включає в себе мінімум необхідних статей звітності. Баланси за спрощеною та звичайною звітністю схожі між собою, у той час як звіт про фінансові результати має іншу структуру. Якщо у формі № 2 формування фінансового результату проходить поетапно, спочатку визначається результат звичайної діяльності, потім операційної і тільки потім фінансовий результат до оподаткування та чистий прибуток (протягом даних етапів виникають доходи і витрати різних видів діяльності), то у формах № 2-м та № 2-мс спочатку відображають всі доходи та їх загальну суму, потім всі витрати та їх суму, а результат до оподаткування розраховується як їх різниця (а не як результат операційної діяльності, скоригований на доходи і витрати неопераційних видів діяльності). При цьому у спрощених звітах про фінансові результати не розкривають інформацію про сукупний дохід та елементи операційних витрат.

5. Визначено аналітичні можливості звітності малих та мікропідприємств – баланс малого та мікропідприємства розкриває достатньо інформації для проведення аналізу майнового та фінансового стану, ліквідності підприємства, хоча дослідження окремих складових балансу або ускладнюється, або є неможливим. Звіт про фінансові результати за спрощеною звітністю дає можливість розрахувати базові показники рентабельності та оборотності, але деталізований аналіз за напрямками доходів та витрат, що не відносяться до основної діяльності, є неможливим, також відсутня можливість дослідити структуру витрат.

6. Під час дослідження виявлено, що відсутність у спрощеній звітності форми звіту про власний капітал та приміток до річної фінансової звітності не знижують інформативність фінансової звітності, дані форми, в більшості випадків, навряд чи будуть цінними для аналітика, якщо він має доступ до

балансу та звіту про фінансові результати. У той же час звіт про рух грошових коштів, навіть у спрощеному вигляді, може нести аналітичну цінність, така форма звітності дала б можливість оцінити грошовий потік суб'єкта господарювання, співставити його з доходами і витратами.

7. Встановлено, що інформація про поточні забезпечення у балансі малого підприємства (формі № 1-м) не розкривається, у зв'язку з цим вважаємо, що поточні забезпечення доцільно відображати у складі довгострокових забезпечень у фінансовій звітності, також запропоновано вилучити у формі № 2-мс неактуальну статтю «Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування»;

8. Запропоновано додати до спрощеної фінансової звітності звіт про рух грошових коштів - форми № 3-м та № 3-мс. Обгруновано проведення групування та скорочення у розділі I про рух грошових коштів за операційною діяльністю та суттєве спрощення руху грошових коштів за інвестиційною та фінансовою діяльністю.

9. Досліджено правовий статус Міжнародного стандарту фінансової звітності для малих та середніх підприємств в Україні, оцінено потенційні переваги від його використання. Мікро-, малі та середні підприємства отримують додаткову альтернативу, можуть обрати даний стандарт. МСФЗ для МСП є актуальним для малих та середніх підприємств, які хочуть перейти на міжнародні стандарти (з метою підвищення якості звітності, зростання довіри до звітності з боку кредиторів та інвесторів), але звичайні МСФЗ для них занадто складні, вимагають багато зусиль та витрат.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 19.07.1999 № 996-XIV ; станом на 10.08.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 31.03.2023).

2. Морозовська Г. Класифікація підприємств за розмірами: визначення групи та її зміна. 2020. URL : <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-nalogi-i-otchetnost-10-klassifikaciya-predpriyatij-po-razmeramopredelenie-gruppy-i-ee-smena> (дата звернення: 31.03.2023).

3. Якимашенко В. Як визначити категорію підприємства для цілей бухгалтерського обліку. 2022. URL : <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-nalogi-i-otchetnost-10-kak-opredelit-kategoriyu-predpriyatiya-dlya-celej-buxucheta> (дата звернення: 31.03.2023).

4. Щодо визначення категорії підприємства відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» : інформаційне повідомлення Міністерства фінансів України від 12.11.2018. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/n0001201-18> (дата звернення: 31.03.2023).

5. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів від 07.02.2013 № 73 ; станом на 17.02.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (дата звернення: 31.03.2023).

6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність» : Наказ Міністерства фінансів від 25.02.2000 № 39 ; станом на 10.08.2021. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00> (дата звернення: 31.03.2023).

7. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності : Наказ Міністерства фінансів від 28.03.2013 № 433 ; станом 30.12.2013. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13> (дата звернення: 31.03.2023).

8. Омельницька З. Звітність суб'єктів малого підприємництва (форми № 1-м і № 2-м). 2019. URL : <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-nalogi-i->

otchetnost-10-otchetnost-subektov-malogo-predprinimatelstva-formy-1-m-i-2-m
(дата звернення: 31.03.2023).

9. Омельницька З. Звітність суб'єктів малого підприємництва (форми № 1-мс і № 2-мс). 2019. URL : <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-nalogi-i-otchetnost-10-uproshhennaya-finotchetnost-subektov-malogo-predprinimatelstva-formy-1-ms-i-2-ms> (дата звернення: 31.03.2023).

10. Папінова О. Скорочена звітність. 2022. URL : <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-nalogi-i-otchetnost-10-finotchetnost-malogo-i-mikropredpriyatiya> (дата звернення: 31.03.2023).

11. Папінова О. Скорочена звітність. 2023. URL : <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-nalogi-i-otchetnost-10-sokrashhennaya-finotchetnost> (дата звернення: 31.03.2023).

12. Радєва О., Лукіна Д. Впровадження МСФЗ для складання звітності на малих та середніх підприємствах. Вектори розвитку науки і бізнесу в глобальному середовищі: тренди та перспективи : матеріали науково-практичної конференції. Тернопіль, 2019. С. 174-175.

13. Степаненко О. І. Концепції та принципи фінансової звітності малих підприємств в умовах застосування МСФЗ. Innovative technologies in science and education : abstracts of IX international scientific and practical conference. Jerusalem, 2021. Р. 66–71.

14. Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих і середніх підприємств. Рада з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (переклад на українську мову – Міністерства фінансів України). 2015. URL : [https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS_for_SME_\(2015\)%20ukr_AH%20am%20\(3\).pdf](https://mof.gov.ua/storage/files/IFRS_for_SME_(2015)%20ukr_AH%20am%20(3).pdf) (дата звернення: 31.03.2023).

15. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : Наказ Міністерства фінансів від 07.02.2013 № 73 ; станом на 23.07.2019. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13/ed20190723> (дата звернення: 31.03.2023).

16. Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів

Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку : Наказ Міністерства фінансів України від 09.07.2021 № 385 ; станом на 09.07.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0984-21#n56> (дата звернення: 31.03.2023).

17. Issam Benhayoun, M. Marghich Abdellatif. IFRS for SMEs: A Structured Literature Review. International Journal of Accounting and Financial Reporting, 2017, 7 (2), ff10.5296/ijafr.v7i2.12390ff. ffhal-01910461f

ДОДАТКИ

Додаток А

Порівняльна таблиця статей активу Балансу,
складеного за різними формами (№ 1, № 1-м та № 1-мс)

Форма № 1-мс Баланс (мікропідприємство)	Форма № 1-м Баланс (мале підприємство)	Форма № 1 Баланс (Звіт про фінансовий стан) (середні та великі підприємства)
I. Необоротні активи	I. Необоротні активи	I. Необоротні активи
Основні засоби: первісна вартість знос	Нематеріальні активи: первісна вартість накопичена амортизація	Нематеріальні активи: первісна вартість накопичена амортизація
	Незавершені капітальні інвестиції	Незавершені капітальні інвестиції
	Основні засоби: первісна вартість знос	Основні засоби: первісна вартість знос
	Довгострокові біологічні активи	Інвестиційна нерухомість
Інші необоротні активи	Довгострокові фінансові інвестиції	Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств
		інші фінансові інвестиції
	Інші необоротні активи	Довгострокова дебіторська заборгованість
		Відстрочені податкові активи
Усього за розділом I	Усього за розділом I	Інші необоротні активи
II. Оборотні активи	II. Оборотні активи	II. Оборотні активи
Запаси	Запаси	Запаси
	у тому числі готова продукція	(Може додаватись додатковий рядок «Готова продукція»)
	Поточні біологічні активи	Поточні біологічні активи
Поточна дебіторська заборгованість	Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги
	Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом
	у тому числі з податку на прибуток	у тому числі з податку на прибуток
	Інша поточна дебіторська заборгованість	Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами
Гроші та їх		Інша поточна дебіторська заборгованість
Гроші та їх еквіваленти	Гроші та їх еквіваленти	Гроші та їх еквіваленти

еквіваленти		
Інші оборотні активи	Поточні фінансові інвестиції	Поточні фінансові інвестиції
	Витрати майбутніх періодів	Витрати майбутніх періодів
	Інші оборотні активи	Інші оборотні активи
Усього за розділом II	Усього за розділом II	Усього за розділом II
-	III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття
Баланс	Баланс	Баланс

Додаток Б

Порівняльна таблиця статей пасиву Балансу,
складеного за різними формами (№ 1, № 1-м та № 1-мс)

I. Власний капітал	I. Власний капітал	I. Власний капітал
Капітал	Зареєстрований (пайовий) капітал	Зареєстрований капітал
	Додатковий капітал	Капітал у дооцінках
	Резервний капітал	Додатковий капітал
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	Резервний капітал
Неоплачений капітал	Неоплачений капітал	Неоплачений капітал
		Вилучений капітал
Усього за розділом I	Усього за розділом I	Усього за розділом I
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення
		Відстрочені податкові зобов'язання
		Довгострокові кредити банків
		Інші довгострокові зобов'язання
		Довгострокові забезпечення
		Цільове фінансування
III. Поточні зобов'язання	III. Поточні зобов'язання	III. Поточні зобов'язання і забезпечення
Короткострокові кредити банків	Короткострокові кредити банків	Короткострокові кредити банків
	Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями
Поточна кредиторська заборгованість за: товари, роботи, послуги	товари, роботи, послуги	товари, роботи, послуги
розрахунками з бюджетом	розрахунками з бюджетом	розрахунками з бюджетом
	у тому числі з податку на прибуток	у тому числі з податку на прибуток
розрахунками зі страхування	розрахунками зі страхування	розрахунками зі страхування
розрахунками з оплати праці	розрахунками з оплати праці	розрахунками з оплати праці
-	(Відображають у розділі II)	Поточні забезпечення

Інші поточні зобов'язання	Доходи майбутніх періодів	Доходи майбутніх періодів
	Інші поточні зобов'язання	Інші поточні зобов'язання
Усього за розділом III	Усього за розділом III	Усього за розділом III
-	IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття
Баланс	Баланс	Баланс

Додаток В

Порівняльна таблиця статей Звіту про фінансові результати, складеного за різними формами (№ 2, № 2-м та № 2-мс)

Форма № 2-мс Звіт про фінансові результати (мікропідприємство)	Форма № 2-м Звіт про фінансові результати (мале підприємство)	Форма № 2 Звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) (середні та великі підприємства)
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)
-	-	Валовий: прибуток
		збиток
-	-	Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток
		збиток
Інші доходи	Інші операційні доходи	Інші операційні доходи
	Інші доходи	Дохід від участі в капіталі
		Інші фінансові доходи
		Інші доходи
Інші витрати	Інші операційні витрати	Адміністративні витрати
		Витрати на збут
		Інші операційні витрати
	Інші витрати	Фінансові витрати
		Втрати від участі в капіталі
		Інші витрати
Разом доходи (2000 + 2160)	Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	-
Разом витрати (2050 + 2165)	Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	-
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	Фінансовий результат до оподаткування: прибуток
		збиток
Податок на прибуток	Податок на прибуток	Витрати (дохід) з податку на прибуток
-	-	Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування
Витрати (доходи), які зменшують (збільшують) фінансовий результат після оподаткування	-	-
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300 - (+) 2310)	Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	Чистий фінансовий результат: прибуток
		збиток

Додаток Г

Порівняльна таблиця статей Звіту про рух грошових коштів (форма № 3) та
запропонованих звітів для малого (форма № 3-м)
та мікропідприємства (форма № 3-мс)

Форма № 3-мс Звіт про рух грошових коштів (мікропідприємство)	Форма № 3-м Звіт про рух грошових коштів (мале підприємство)	Форма № 3 Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом) (середні та великі підприємства)
I. Рух коштів у результаті операційної діяльності	I. Рух коштів у результаті операційної діяльності	I. Рух коштів у результаті операційної діяльності
Реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Надходження від: Реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	Надходження від: Реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)
Інші надходження	Повернення податків і зборів	Повернення податків і зборів у тому числі податку на додану вартість
	Інші надходження	Цільового фінансування
		Інші надходження
Витрачання на оплату: Товарів (робіт, послуг)	Витрачання на оплату: Товарів (робіт, послуг)	Витрачання на оплату: Товарів (робіт, послуг)
Праці	Праці	Праці
Зобов'язань перед державою і соціальними фондами	Відрахувань на соціальні заходи	Відрахувань на соціальні заходи
	Зобов'язань з податків і зборів	Зобов'язань з податків і зборів
Інші витрачання	Інші витрачання	Витрачання на оплату авансів
		Інші витрачання
Чистий рух коштів від операційної діяльності	Чистий рух коштів від операційної діяльності	Чистий рух коштів від операційної діяльності
II. Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності	II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності
	Надходження від інвестиційної діяльності	Надходження від реалізації: фінансових інвестицій
		необоротних активів
		Надходження від отриманих: відсотків
		дивідендів
		Надходження від деривативів
		Інші надходження
	Витрачання на інвестиційну діяльність	Витрачання на придбання: фінансових інвестицій
		необоротних активів
		Виплати за деривативами
		Інші платежі

	Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності
III. Чистий рух коштів від фінансової діяльності	III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності	III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності
	Надходження від фінансової діяльності	Надходження від: Власного капіталу
		Отримання позик
		Інші надходження
	Витрачання на фінансову діяльність	Витрачання на: Викуп власних акцій
		Погашення позик
		Сплату дивідендів
	Інші платежі	
	Чистий рух коштів від фінансової діяльності	Чистий рух коштів від фінансової діяльності
Чистий рух грошових коштів за звітний період	Чистий рух грошових коштів за звітний період	Чистий рух грошових коштів за звітний період
Залишок коштів на початок року	Залишок коштів на початок року	Залишок коштів на початок року
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів
Залишок коштів на кінець року	Залишок коштів на кінець року	Залишок коштів на кінець року