

1. Нинішній стан правління на підприємствах характеризується недостатнім або навіть низьким рівнем використання соціальних ресурсів, їхніх кількісних та якісних характеристик, можливостей і технологій їх оптимального використання.

2. У системі загальних ціннісних орієнтацій переважають цінності: матеріальне благополуччя, родина, відносини в родині, здоров'я: своє й близьких, упевненість у завтрашньому дні. Провідними мотивами участі працівників у вирішенні проблем є соціальний мотив.

3. Як працівники в цілому, так і службовці характеризуються досить високим рівнем загальної освіти. Значна частина службовців має інженерно-технічний або економічний профіль освіти. Недостатньо затребуваний та використаний інтелектуальний потенціал службовців. Причини недостатності використання потенціалу приписують, як правило, зовнішнім причинам і обставинам.

4. Соціальна комунікація спрямована переважно на відносини з товаришами по службі. Працівники досить добре знають своїх колег, допомагають їм, якщо виникає потреба. Відносно співробітників адміністрації, то переважають негативні психологічні установки.

5. Низький рівень поінформованості про успіхи й недоліки підприємства. Немає систематичного інформування працівників про кращі досягнення. Ослаблено внутрішні й зовнішні змагальні зв'язки.

6. Більша частина працівників не бере активної участі у вирішенні соціальних проблем, не уявляє собі можливості й форми самоврядування. Соціальна активність реалізується переважно через їхню професійну діяльність, турботу про власну родину, дітей, а також через звертання до посадових осіб.

7. Невисокий рівень технологічної культури управління, що проявляється насамперед у:

- постановці й формуванні управлінських цілей;
- недостатньому інформаційному забезпеченні управлінських дій;
- недостатньому і нерациональному використанні особистісних ресурсів;
- відсутності техніки й технології управлінського діагностування й прогнозування;
- недостатньому ресурсному забезпеченні планів і програм;
- недостатній технологічній забезпеченості прийнятих рішень;
- недостатньому використанні "арсеналу" методів регулювання й мотивації, контролю й оцінки;
- неоптимальному виборі критеріїв оцінки діяльності співробітників, методів їхнього відбору;
- відсутності ефективних методів звільнення від некомпетентного співробітника;
- недостатньому технологічному забезпеченні управлінського ризику.



Рис. Структурно-логічна схема дослідження задоволення соціально-економічних потреб працівників підприємства

Виконаний аналіз є одним з перших спроб дослідити застосування соціальних ресурсів на підприємстві. Подальші дослідження потрібно проводити в руслі удосконалення розроблених методик морального та матеріального стимулювання робітників.

Література: 1. Гошко А. О. Стратегія і тактика планування діяльності органів місцевого самоврядування. — К.: Вид. УАДУ, 1999. — 178 с. 2. Катков В. Проблемы мотивации руководителей и специалистов на промышленных предприятиях // Менеджмент. — 2000. — №6 — С. 6 – 14. 3. Україна. Людський розвиток. Звіт ПРООН 2000 / www.un.kiev.ua 4. Круглов М. И. Стратегическое управление компанией: Учебник для вузов. — М.: Русская Деловая Литература, 1998. — 768 с. 5. Саакян А. К. Социальный менеджмент: Учебн. пособ. / А. К. Саакян, Г. Г. Зайцев, Н. В. Лашманова, Н. В. Дяшлева; [Под ред. д. э. н., проф. С. Д. Ильиной]. — М.: Компания Спутник +, 2001. — С. 87. 6. Социология для экономистов: Учеб. пособ. для вузов. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000. — 336 с.

Стаття надійшла до редакції
16.05.2006 р.

УДК657.2:334.012.64

Горайнова Ю. С.
Топорова Г. М.

МОЖЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ЖУРНАЛЬНОЇ ФОРМИ ОБЛІКУ НА МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

In the article the questions of conducting the journal form of accounting at the small businesses are considered.

Незалежно від організаційно-правової форми і форми власності всі підприємства зобов'язані вести бухгалтерський облік та складати фінансову звітність відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні", який визначає правові принципи регулювання, організації й ведення бухгалтерського обліку і складання звітності підприємствами України [1]. В тому числі чинність даного Закону поширюється і на підприємства, що відносяться до суб'єктів малого підприємництва в обсязі, достатньому для складання фінансової звітності.

До малих підприємств в Україні відносяться юридичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності будь-якої організаційно-правової форми і форми власності, в яких за звітний період (календарний або фінансовий рік) середньооблікова чисельність працюючих не перевищує п'ятдесяти чоловік і обсяг валового доходу від реалізації продукції (робіт, послуг) не перевищує суми, еквівалентної п'ятистам тисячам євро за середньорічним курсом НБУ [2].

Сектор малого підприємництва в останній час є об'єктом пильної уваги з боку законодавчого регулювання, однак це більш стосується питань оподаткування ніж бухгалтерського обліку, незважаючи на те, що дані бухгалтерського обліку є основним джерелом отримання інформації про господарчу та фінансову діяльність підприємства для прийняття оптимальних управлінських рішень. Фактично відсутні наукові роботи, присвячені вдосконаленню побудови бухгалтерського обліку на малих підприємствах. Недостатність висвітлення в нормативно-правових актах питань переходу малих підприємств до застосування певних реєстрів обліку в разі зміни форми обліку обумовило необхідність написання даної статті та актуальність обраної теми.

У своїй діяльності малі підприємства керуються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку №25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва" та застосовують План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій суб'єктів малого підприємництва та реєстри бухгалтерського обліку для малих підприємств [3; 4].

Метою даної статті є визначення та обґрунтування можливостей застосовування журнальної форми обліку на підприємствах, які є суб'єктами малого підприємництва і які використовують у своїй діяльності загальний план рахунків згідно з чинним законодавством.

Підприємства, що відносяться до суб'єктів малого підприємництва, самостійно визначають облікову політику, відповідно до якої здійснюють заходи щодо організації бухгалтерського обліку, вибирають його форму і систему рахунків. Форма бухгалтерського обліку – це взаємозв'язок регістрів синтетичного й аналітичного обліку і певні способи облікових записів, що дозволяють узагальнювати інформацію та складати звітність. Методичними рекомендаціями щодо застосування регістрів бухгалтерського обліку передбачене використання наступних форм бухгалтерського обліку [5; 6]:

1. Проста форма обліку, що передбачає застосування спрощеного плану рахунків, журналу обліку господарських операцій і відомості 3-М, у якій відображається облік розрахунків з дебіторами і кредиторами, розрахунків з податків і з оплати праці малими підприємствами з незначним документообігом та нематеріальними операціями.

2. Спрощена форма обліку, що передбачає узагальнення інформації про господарські операції у відомостях 1-М – з обліку коштів, 2-М – з обліку запасів, 3-М – з обліку розрахунків з дебіторами і кредиторами, розрахунків з податків і з оплати праці, 4-М – з обліку необоротних активів, 5-М – з обліку витрат, доходів, фінансових результатів і власного капіталу, а також оборотно-сальдової відомості.

3. Меморіальна форма обліку, що передбачає застосування книжкових і карткових облікових регістрів, відомостей синтетичного й аналітичного обліку, меморіальних ордерів.

4. Журнальна форма обліку, що передбачає накопичування і систематизацію даних первинних документів безпосередньо в регістрах синтетичного й аналітичного обліку і застосування журналів, що ведуться за кредитом синтетичних і дебетом кореспондуючих рахунків з перенесенням підсумків у Головну книгу для узагальнення даних журналів.

5. Автоматизована форма обліку, яка передбачає використання програмних продуктів, що дозволяють автоматично й безупинно виконувати обліково-обчислювальні роботи, накопичувати інформацію про здійснення господарських операцій, формувати допоміжні документи і звітність з синтетичного обліку.

Відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" підприємство самостійно вибирає найбільш прийнятну форму обліку як певну систему регістрів бухгалтерського обліку [1]. Даний Закон не містить конкретних вимог щодо системи регістрів обліку, які повинні вестися на підприємстві, а визначає загальні принципи формування регістрів бухгалтерського обліку, такі, як:

інформація, яка міститься в первинних документах повинна систематизуватися на рахунках і в регістрах синтетичного й аналітичного обліку;

реєстри бухгалтерського обліку повинні мати назву, період реєстрації господарських операцій і підписи осіб, що їх склали; господарські операції мають бути відображені в облікових регістрах у тому звітному періоді, в якому вони були здійснені.

У зв'язку з тим, що застосування спрощеного плану рахунків носить не обов'язковий, а рекомендаційний характер і саме його використання в господарській діяльності малих підприємств обумовлює застосування регістрів бухгалтерського обліку для малих підприємств, ці підприємства можуть у разі потреби вибрати одну з форм бухгалтерського обліку за своїм розсудом з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних.

Суб'єкти малого підприємництва, які з тих чи інших причин використовують у своїй діяльності загальний, а не спрощений план рахунків, не можуть застосовувати регістри бухгалтерського обліку для малих підприємств, тому що проста і спрощена

форми обліку побудовані відповідно до і на основі спрощеного плану рахунків.

Виходячи з цього, є можливість підприємствам – суб'єктам малого підприємництва, що використовують у своїй діяльності загальний план рахунків, застосовувати журнальну форму обліку з урахуванням певних особливостей (рисунки).

Як уже було сказано, використання журнальної форми обліку має на увазі застосування наступних регістрів: журналів, відомостей, аркушів-розшифровок, таблиць аналітичних даних, бухгалтерських довідок і Головної книги. Ці облікові регістри призначені для систематичного та хронологічного накопичування й узагальнення інформації про господарські операції, що надходять з первинних документів.

Журнали є основними регістрами синтетичного обліку, а також можуть бути і регістрами аналітичного обліку в разі невеликих обсягів облікових даних. Записи в них здійснюються за кредитом одного або декількох синтетичних рахунків у дебет інших рахунків. В аркушах-розшифровках і відомостях ведеться аналітичний облік накопичених однакових за економічним змістом даних первинних документів, а в бухгалтерських довідках містяться виправлення помилок попередніх звітних періодів.

У Головній книзі узагальнюються облікові записи журналів, заносяться підсумки оборотів за кредитом кожного рахунка, а на її основі складається фінансова звітність. З метою перевірки правильності складання облікових регістрів може складатися оборотна відомість за рахунками бухгалтерського обліку, що містить дані оборотів Головної книги, а також початкові й кінцеві сальдо за дебетом і кредитом кожного рахунка.

Облік коштів і грошових документів відображається в журналі №1, де узагальнюється інформація про наявність та рух грошових коштів у касі, на поточних і інших рахунках у банках, грошових документів, що знаходяться в касі підприємства, та коштів у дорозі. Записи в журналі №1 здійснюються за кредитом рахунків 30, 31, 33 на підставі первинних та зведених облікових документів по касі і банку в хронологічному порядку в розрізі кореспондуючих рахунків. У відомостях 1.1, 1.2, 1.3 відображаються обороти за дебетом рахунків 30, 31, 33 відповідно.

У випадку, якщо підприємство – суб'єкт малого підприємництва – здійснює операції в іноземній валюті, то для їх відображення використовується окремий журнал №1 і відповідні відомості, що заповнюються в тій валюті, в якій здійснювалися операції. Аналітичні дані про кошти в іноземній валюті відображаються у валюті здійснення операції й у національній валюті України.

Облік необоротних активів і фінансових інвестицій відображається в журналі №4, де аналітичний облік основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів і зносу необоротних активів ведеться за кожним об'єктом окремо з розподілом на власні та отримані на умовах фінансової оренди необоротні активи. Записи в журналі №4 ведуться на підставі первинних і зведених облікових документів, таких, як акт прийому-передачі основних засобів, акт списання, акт ліквідації, розрахунок амортизаційних відрахувань та ін.

Узагальнення інформації про наявність та рух основних коштів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів і зносу необоротних активів здійснюється в розділі 1 журналу №4. Тут відображаються операції за кредитом рахунків 10, 11, 12, 13:

вибуття основних засобів, інших необоротних матеріальних активів і нематеріальних активів у результаті їхнього продажу, безоплатної передачі, ліквідації й ін.;

сума дооцінки необоротних активів;

сума нарахованої амортизації і сума накопиченого зносу необоротних активів.

Акумуляція інформації про капітальні та фінансові інвестиції здійснюється в розділі 2 журналу №4. Тут відображаються операції за кредитом рахунків 14, 15, 18, 35:

введення в експлуатацію необоротних активів;

сума уцінки необоротних активів;

погашення і списання фінансових інвестицій.

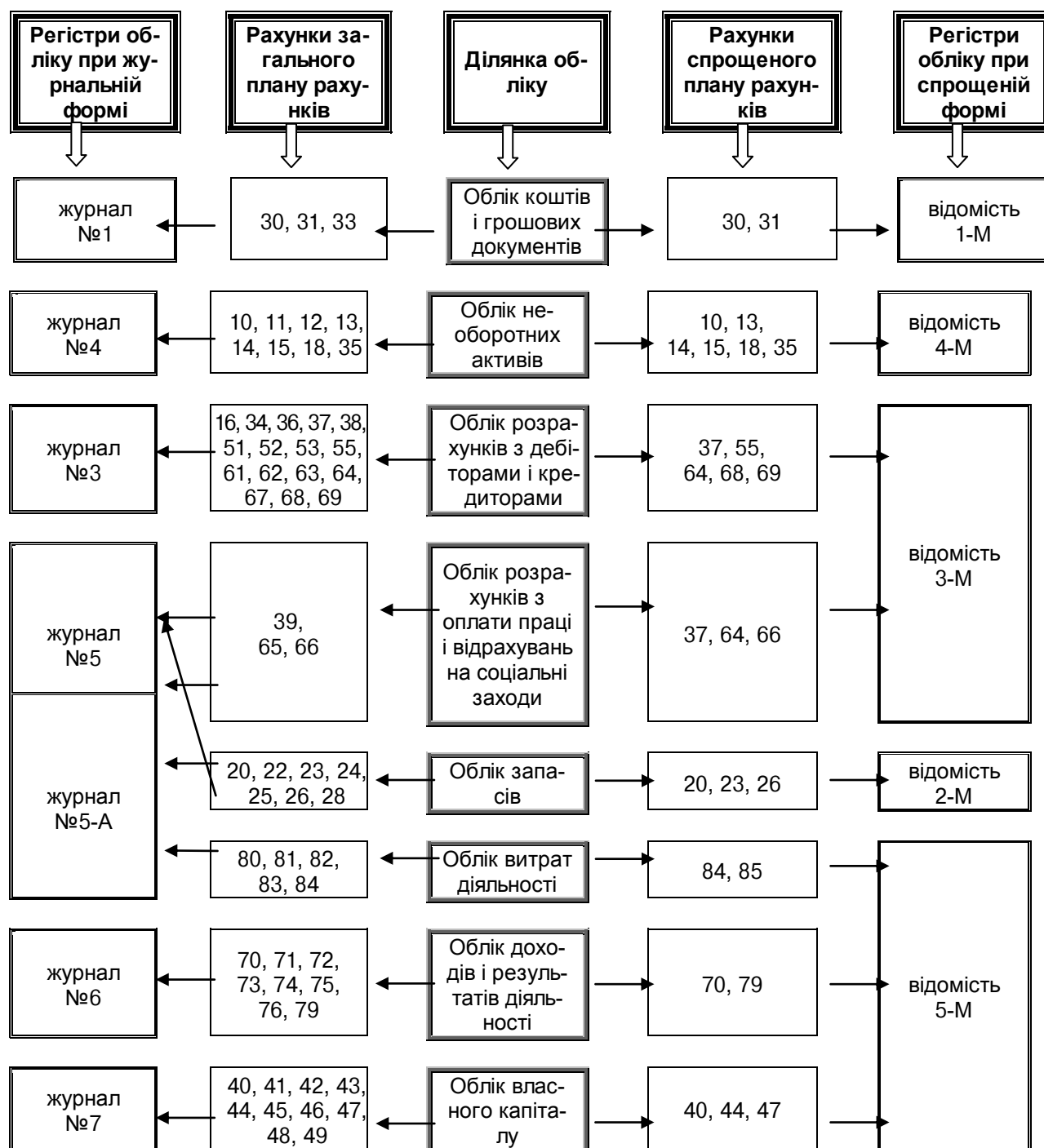


Рис. Порядок застосування реєстрів обліку при загальній та спрощеній формах

У випадку, якщо на малому підприємстві досить велика кількість аналітичних даних, які вимагають окремої розшифровки, додатково до журналу №4 можуть використовуватися:

відомість 4.1 – аналітичний облік капітальних інвестицій за дебетом рахунка 15, що відображає розподіл витрат капітального характеру на будівництво, виконані підрядним і господарським способом, витрати на модернізацію й реконструкцію та ін.;

відомість 4.2 – аналітичний облік фінансових інвестицій за дебетом рахунків 14, 35, що містить дані про інвестиції в дочірні, спільні підприємства, а також про еквіваленти коштів;

відомість 4.3 – аналітичний облік нематеріальних активів за дебетом рахунка 12, що відображає придбання, створення, переоцінку і вибуття нематеріальних активів.

Облік розрахунків з постачальниками і підрядчиками, покупцями та замовниками, іншими дебіторами і кредиторами, за податками й платежами, а також облік виданих і отриманих векселів здійснюється в журналі №3 за кредитом рахунків 16, 34, 36, 37, 38, 51, 52, 53, 55, 61, 62, 63, 64, 67, 68, 69 на підставі первинних документів. Для аналітичного обліку зазначених розрахунків застосовуються відомості:

відомість 3.1 – містить інформацію про розрахунки з покупцями і замовниками за відвантаженою продукцію, товари, виконані роботи та надані послуги за винятком заборгованості, забезпеченої векселями;

відомість 3.2 – включає розрахунки з підзвітними особами, за виданими авансами, щодо відшкодування заподіяних збитків і іншу поточну дебіторську заборгованість за кожним дебітором;

відомість 3.3 – містить інформацію про розрахунки з поставальниками і підрядниками за отриману продукцію, товари, виконані роботи і надані послуги;

відомість 3.4 – призначена для аналітичного обліку заборгованості покупців, замовників і інших дебіторів за відвантаженою продукцію, товари, виконані роботи та надані послуги, забезпечені отриманими векселями, і розрахунків за аналогічними зобов'язаннями поставальникам, забезпечені векселями, виданими з групуванням векселів за строками і валютою забезпечення;

відомість 3.5 – узагальнює інформацію про внутрішньогосподарські розрахунки підприємства, за нарахованими відсотками та авансами виданими;

відомість 3.6 – містить дані про розрахунки підприємства за всіма видами податків і платежів у бюджет, у тому числі за єдиним податком у випадку, якщо суб'єкт малого підприємництва є платником єдиного податку, а також фінансовими санкціями, стягнутими в доход бюджету.

Облік виробничих запасів, готової продукції і товарів, а також облік розрахунків щодо оплати праці і відрахувань на соціальні заходи на малих підприємствах, що обрали журнальну форму обліку, ведеться в журналі №5 або №5А для підприємств, які використовують тільки рахунки класу 8 загального плану рахунків, де в розділі 3Б відображаються витрати в розрізі відповідних елементів.

У даних журналах узагальнюються кредитові обороти рахунків обліку запасів – 20, 22, 23, 24, 25, 26, 28, витрат майбутніх періодів – 39, розрахунків щодо оплати праці і відрахувань на соціальні заходи – 65, 66, і рахунків 8 і/або 9 класів.

Для аналітичного обліку запасів застосовується відомість 5.1, у якій визначаються фактична собівартість запасів, які вибувають при використанні методу оцінки вибуття запасів за середньозваженою собівартістю, і сума транспортно-заготівельних витрат за центрами відповідальності та місцями витрат.

Якщо мале підприємство займається виробничою діяльністю, то кредитові обороти на рахунках обліку виробничих запасів і МБП, що використовуються для виробництва продукції, відображаються в розділі 3Б журналу №5А.

У випадку, якщо мале підприємство займається торгівельною діяльністю, то аналітичні дані за операціями з товарами і торгівельною націнкою узагальнюються в розділі 4 журналу №5 або №5А в розрізі субрахунків рахунка 28.

Операції, пов'язані з нарахуванням заробітної плати, премій, допомоги з тимчасової непрацездатності і відрахувань на соціальні заходи, відображаються в розділі 3 журналу №5 або №5А, операції за дебетом рахунків 65, 66 – виплата заробітної плати і перерахування внесків на соціальні заходи – відображаються в журналі №1, а утримання податку з доходів фізичних осіб – у відомості 3.6 журналу №3 аналітичного обліку розрахунків з бюджетом.

Витрати виробничої діяльності, в тому числі витрати на виробництво продукції, накопичені й узагальнені на підставі первинних документів, систематизуються в журналах №5 або №5А. У даних регістрах забезпечується узагальнення всіх витрат на виробництво за елементами та статтями витрат незалежно від того, на яких синтетичних рахунках вони враховуються. Витрати відображаються в розрізі кореспондуючих рахунків та розподіляються за напрямками (рахунками, статтями калькулювання і т. п.).

Як уже говорилося, у випадку, якщо підприємство малого бізнесу застосовує рахунки класу 8 "Витрати за елементами" (що в принципі відповідає методичним рекомендаціям щодо застосування спрощеного плану рахунків і відповідних регістрів), то при застосуванні журнальної форми обліку такі підприємства

повинні використовувати журнал №5А, в якому для обліку витрат діяльності передбачені розділ 3А "Витрати діяльності" і розділ 3Б "Витрати за елементами".

У розділі 3А журналу №5 відображаються об'єкти калькулювання – види продукції і послуг основного виробництва, допоміжні виробництва, об'єкти будівництва. У розділі 3Б журналу №5 відображаються складові елементи витрат, отримані на підставі відповідних первинних документів, аркушів-розшифровок на витрату виробничих запасів, нарахування заробітної плати, відрахувань на соціальні заходи та ін. Підсумкові дані розділу 3Б з кредиту рахунків 80, 81, 82, 83, 84 переносяться в розділ 3А за відповідними статтями витрат.

Облік доходів і результатів діяльності ведеться в журналі №6 за кредитом рахунків 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 79, де узагальнюється інформація про доходи від операційної, інвестиційної, фінансової діяльності малого підприємства та фінансових результатів від звичайної діяльності і надзвичайних подій. Аналітичні дані за окремими складовими доходів підприємства відображаються в розділі 2 журналу №6.

Облік власного капіталу підприємства, нерозподіленого прибутку (непокритих збитків) і забезпечення зобов'язань ведеться в журналі №7 за кредитом рахунків 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47, 48, 49, де також враховується використання прибутку в поточному році. Накопичування аналітичних даних щодо використання прибутку здійснюється у відомості 7.2 журналу №7. У випадку, якщо на підприємстві достатня кількість аналітичних даних, які вимагають розшифровки, то до журналу №7 відкриваються відомість 7.1 – аналітичного обліку за рахунком 42 "Додатковий капітал" і відомість 7.2 – аналітичного обліку за рахунком 47 "Забезпечення майбутніх витрат і платежів".

Застосування журнальної форми обліку суб'єктами малого підприємництва не зобов'язує їх надавати звітність за повною формою, яку використовують звичайні підприємства. П(С)БО №25 регламентує надання скорочених форм звітності у вигляді Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва, що складається з балансу і звіту про фінансові результати у випадку, якщо підприємства за результатами діяльності за минулий рік відповідають критеріям суб'єктів малого підприємництва. Такі підприємства в поточному році звітують за скороченою формою відповідно до і положеннями П(С)БО №25 [3].

Таким чином, суб'єкти малого бізнесу в разі потреби і з урахуванням специфіки діяльності можуть використовувати загальний план рахунків та застосовувати журнальну форму обліку, що не суперечить вимогам Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні", методичним рекомендаціям щодо застосування регістрів бухгалтерського обліку і П(С)БО №25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва", що може бути покладено в розробку відповідних уніфікованих регістрів обліку як для малих, так і для великих підприємств.

Література: 1. Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 р. №996 // Все про бухгалтерський облік. – 2000. – №86. – С. 3 – 6. 2. Закон України "Про державну підтримку малого підприємництва" від 19.10.2000 р. №2063-III // Інформаційна база Liga-inform. 3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку №25 "Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва" // Все про бухгалтерський облік. – 2002. – №84. – С. 3 – 80. 4. Наказ Міністерства фінансів України "Про затвердження спрощеного плану рахунків" від 19.04.2001 р. №186 // Інформаційна база Liga-inform. 5. Наказ Міністерства фінансів України "Про затвердження Методичних рекомендацій із застосування регістрів бухгалтерського обліку" від 29.12.2000. №356 // Інформаційна база Liga-inform. 6. Наказ Міністерства фінансів України "Про затвердження Методичних рекомендацій по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку малими підприємствами" від 25.06.2003 р. №422 // Інформаційна база Liga-inform.