

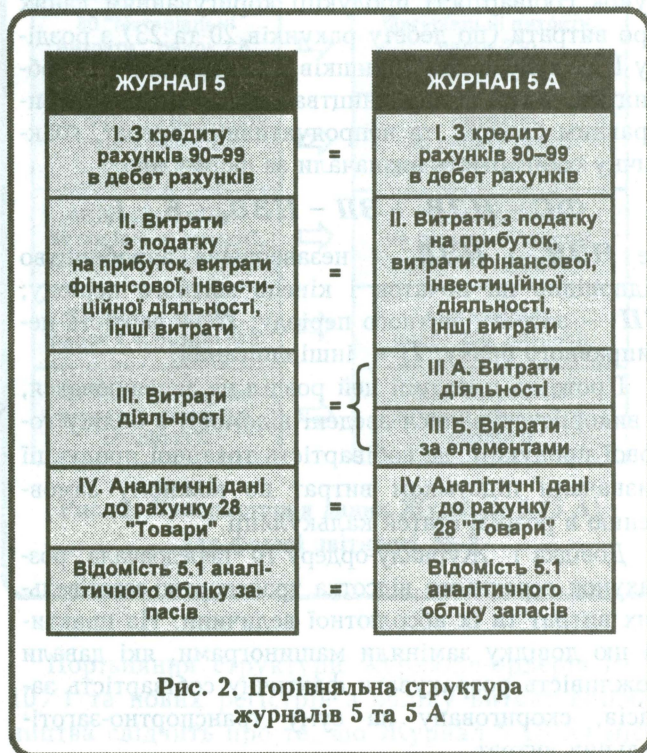
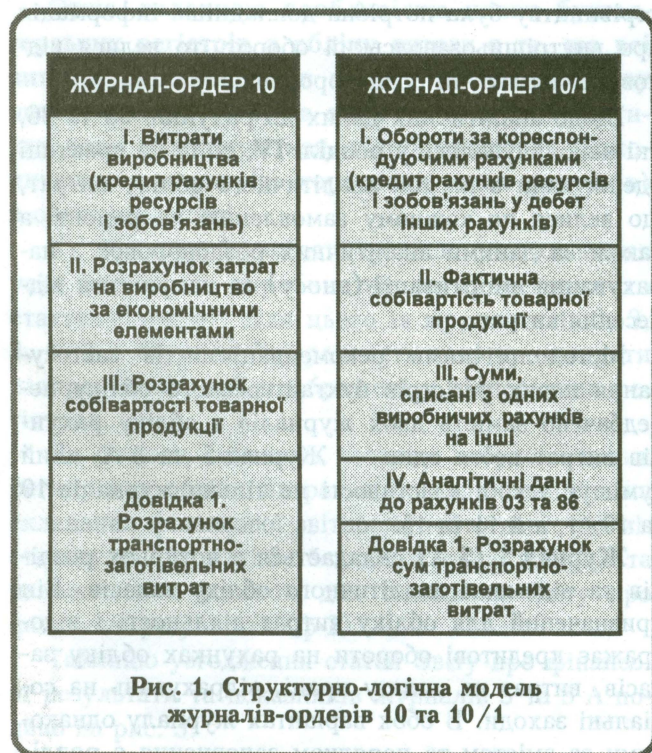
АПРОБАЦІЯ НОВОЇ (ЖУРНАЛЬНОЇ) ФОРМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

ЛАРИСА ГНИЛИЦЬКА,
канд. екон. наук,
Київський
національний
економічний
університет

Впровадження національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку зумовило зміни деяких існуючих бухгалтерських регістрів і появу нових, які побудовані відповідно до кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку, встановленій Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291.

Для обліку витрат діяльності і відображення кредитових оборотів на рахунках обліку запасів, розрахунків з оплати праці, відрахувань на соціальні заходи пропонується застосовувати Журнал 5 або 5 А та Відомість 5.1 обліку руху запасів. Як відомо, до цього часу на вітчизняних підприємствах для обліку витрат діяльності використовували журнали 10 та 10/1.

Порівняємо структуру журналів-ордерів 10 та 10/1 та нових бухгалтерських регістрів 5 та 5 А (рис. 1 і 2).



Як видно з рис. 1, Журнал-ордер 10 складався з трьох розділів.

Розділ I "Витрати виробництва" вівся по кредиту рахунків активів та зобов'язань у дебет витратних рахунків (24, 25, 26, 20, 23, 28, 31, 89). Складався він на основі зведених відомостей із списання запасів та нарахування заробітної плати, а також за даними відомостей 12 (до рахунків 23, 24, 25) та 15 (до рахунків 26, 31, 43), в яких упродовж місяця накопичувалися дані про непрямі витрати в розрізі цехів та статей кошторису. Підсумкові дані по кожному рахунку, що кредитується, давали можливість визначати витрати за елементами.

Розділ II "Розрахунок витрат на виробництво за економічними елементами" давав можливість на підставі даних про суми витрат за економічними елементами з розділу I здійснювати коригування витрат для отримання витрат на виробництво по елементам без внутрішньозаводського обороту (для звіту за формою 5-С). Проте на більшості підприємств цей розділ заміняли зведені відомості обліку витрат за елементами, які передбачали коригування даних, отриманих в розділі I Журналу-ордеру 10 на суми змін у залишках незавершеного виробництва рахунків виробництва (20, 23), рахунку 03, рахунків резервів (89) та рахунку витрат майбутніх періодів (31).

Розділ III "Розрахунок собівартості товарної продукції" Журналу-ордеру 10 передбачав розрахунок собівартості продукції коригуванням даних про витрати (по дебету рахунків 20 та 23) з розділу I на суму зміни залишків незавершеного виробництва, витрат виробництва, пов'язаних з невилправним браком, та непродуктивних витрат. Фактичну собівартість визначали за формулою

$$ФС = НЗВ_{\Pi} + ЗП - НЗВ_{\kappa} - Б - I_c,$$

де $НЗВ_{\Pi}$ і $НЗВ_{\kappa}$ — незавершене виробництво відповідно на початок і кінець звітного періоду; $ЗП$ — затрати звітного періоду; $Б$ — вартість невилправного браку; I_c — інші списання.

Проте на практиці цей розділ не заповнювався, а використовувалися зведені відомості з обліку готової продукції, де собівартість товарної продукції визначали підсумком витрат по кожному замовленню в розрізі статей калькуляції.

Довідка 1 Журналу-ордеру 10 передбачала розрахунок середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат та їх абсолютної величини. На практиці цю довідку заміняли машинограми, які давали можливість розрахувати фактичну собівартість запасів, скориговану на суму транспортно-заготівельних витрат.

Журнал-ордер 10/1 вівся по кредиту тих самих рахунків, що і Журнал 10, але в кореспонденції з дебетом інших крім витратних рахунків, і суміщав у собі підсумкові дані кредитових оборотів за журналами-ордерами 10 та 10/1, що було основою для заповнення Головної книги. З усіх зазначених на рис. 1 розділів цього журналу на практиці заповнювався тільки **розділ I "Обороти за кореспондуючими рахунками"**, який давав можливість визначати витрати операційної діяльності підприємства в розрізі економічних елементів, а кредитові обороти рахунків цього журналу переносили в Головну книгу.

Інші розділи Журналу 10/1 не заповнювали на підприємствах з різних причин. Так, **розділ II "Фактична собівартість товарної продукції"** передбачав списання витрат виробництва (рахунки 20 та 23) за їх напрямками на готову або реалізовану продукцію. Таке списання здійснювали на основі бухгалтерських довідок, а напрями віднесення собівартості готової продукції відстежували у графах 15 та 19 розділу I цього самого журналу.

Суми витрат, списаних з одних виробничих рахунків на інші, які передбачалося визначити у одноіменному **розділі III** Журналу-ордеру 10/1, на практиці отримували безпосередньо за даними граф 15 і 19 розділу I цього журналу та граф 10, 18, 19, 20 розділу I Журналу-ордеру 10. Якщо ж керівництву була потрібна докладніша інформація про внутрішньозаводський оборот, то велися відповідні аналітичні розшифровки.

Щодо аналітичних даних до рахунків 03 та 86, які накопичувалися у **розділі IV**, то їх на практиці одержували з карток аналітичного обліку витрат, що велися по кожному замовленню на ремонт, а також за даними аналітичних розшифровок з нарахування амортизації (зносу) за напрямками віднесення витрат.

Методологічними рекомендаціями із застосування нових регістрів бухгалтерського обліку передбачено замість двох журналів з обліку рахунків витрат вести один — Журнал 5 чи 5 А, який суміщує у собі властивості не тільки журналів 10 та 10/1, а й 11 та 15.

Журнал 5 (5 А) складається з чотирьох розділів та відомості аналітичного обліку запасів. Він призначений для обліку витрат діяльності і відображає кредитові обороти на рахунках обліку запасів, витрат на оплату праці, відрахувань на соціальні заходи. В обох варіантах журналу однаково з містом та порядком заповнення є **розділ**

ли I, які містять дані про кредитові обороти на рахунках 90–99, **розділи II**, які надають інформацію про витрати з податку на прибуток, витрати фінансової, інвестиційної діяльності та інші витрати, та **розділи IV**, що містять аналітичні дані до рахунку 28 "Товари".

Деяко відрізняються тільки **розділи III** журналів 5 та 5 А, які містять інформацію про витрати діяльності.

Розділ III Журналу 5 суміщує в собі властивості розділів III А та III Б Журналу 5 А. Він передбачений для тих підприємств, які у своїй обліковій практиці використовують рахунки тільки класу 9 "Витрати діяльності", а дані про елементи витрат отримують із підсумку кредитових оборотів рахунків, відображених в розділі III Журналу 5.

Для підприємств, що використовують одночасно рахунки класів 8 "Витрати за елементами" та 9 "Витрати діяльності" передбачено ведення Журналу 5 А, який містить два розділи для відображення витрат діяльності: III А "Витрати діяльності" та III Б "Витрати за елементами". Розділ III А відрізняється від розділу III Журналу 5 кількістю рахунків, що кредитуються, адже крім рахунків обліку запасів, розрахунків з оплати праці та відрахувань на соціальні заходи він містить рахунки обліку витрат у розрізі економічних елементів.

Отже, головною особливістю нових бухгалтерських реєстрів з обліку витрат є те, що всі витрати виробництва в цілому по підприємству незалежно від того, на яких синтетичних рахунках вони обліковуються, відображаються (накопичуються в розрізі кореспондуючих рахунків) в одному реєстрі.

У Журналі 5 забезпечується узагальнення усіх затрат на виробництво за елементами та статтями витрат. Для цього із журналів 1, 2, 3, 4, 6, 7 в Журнал 5 переносять дані про витрати підприємства, які відображені у відповідних реєстрах.

Як бачимо, основним мотивом побудови нових реєстрів з обліку витрат є їх спрямованість на складання фінансової звітності, тобто дані, що містяться в Журналі 5, без додаткових вибірок та накопичень є основою для складання Звіту про фінансові результати (ф-2).

Таблицю узгодження статей Звіту про фінансові результати та показників журналів 5 та 5 А подано на рис. 3.

ЖУРНАЛ 5 (5 А)		ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ
90 "Собівартість реалізації", рядок 2, розділ III	⇒	Собівартість реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), рядок 040, розділ I
92 "Адміністративні витрати", рядок 4.6, розділ III	⇒	Адміністративні витрати, рядок 070, розділ I
93 "Витрати на збут", рядок 5.6, розділ III	⇒	Витрати на збут, рядок 080, розділ I
94 "Інші витрати операційної діяльності", рядок 6.8, розділ III	⇒	Інші операційні витрати, рядок 090, розділ I
95 "Фінансові витрати", рядок 1.3, розділ II	⇒	Фінансові витрати, рядок 140, розділ I
96 "Витрати від участі в капіталі", рядок 2, розділ II	⇒	Витрати від участі в капіталі, рядок 150, розділ I
97 "Інші витрати", рядок 3.7, розділ II	⇒	Інші витрати, рядок 160, розділ I
98 "Податки на прибуток", рядок 4, розділ II	⇒	Податок на прибуток від звичайної діяльності, рядок 180, розділ I
99 "Надзвичайні витрати", рядок 7, розділ III	⇒	Надзвичайні витрати, рядок 205, розділ I
80 "Матеріальні витрати", рядок 1.8, розділ III Б	⇒	Матеріальні витрати, рядок 230, розділ II
81 "Витрати на оплату праці", рядок 2.8, розділ III Б	⇒	Витрати на оплату праці, рядок 240, розділ II
82 "Відрахування на соціальні заходи", рядок 3.5, розділ III Б	⇒	Відрахування на соціальні заходи, рядок 250, розділ II
83 "Амортизація", рядок 4.4, розділ III Б	⇒	Амортизація, рядок 260, розділ II
84 "Інші операційні витрати", рядок 5.6, розділ III Б	⇒	Інші операційні витрати, рядок 270, розділ II

Рис. 3. Використання даних Журналу 5 (5 А) для форми звітності № 2

Порівняння структури журналів-ордерів 10 і 10/1 та нових реєстрів з обліку витрат виробництва свідчить про те, що Журнал 5 (5 А) міс-

тять у собі властивості журналів-ордерів 10 та 10/1 одночасно. Він складається з чотирьох розділів, тоді як два його попередники містили три та чотири розділи відповідно. Найбільш зберіг свою назву та риси схожості з розділами I журналів-ордерів 10 та 10/1 розділ III Журналу 5 "Витрати діяльності", який дає можливість одночасно визначати дебетові та кредитові обороти на рахунках витрат діяльності, що раніше робилося у двох різних журналах. Але навіть у своїй сукупності журнали-ордери 10 та 10/1 давали інформацію тільки про виробничі витрати, а фінансова та інвестиційна діяльність була поза їх системою.

Зберіг свої інформаційні властивості і розділ III Б Журналу 5 А, який мав аналог у Журналі-ордері 10 (розділ II "Розрахунок витрат на виробництво за економічними елементами"). Проте відповідно до вимог національних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку його застосування необхідне тільки тим підприємствам, що використовують у своїй обліковій практиці рахунки класу 8 "Витрати за елементами".

Повністю збігаються за своїм змістом довідки 1 "Розрахунок транспортно-заготівельних витрат" журналів-ордерів 10 та 10/1 з Відомістю 5.1 аналітичного обліку запасів, яка дає можливість розрахувати середній відсоток транспортно-заготівельних витрат та їх абсолютну суму.

Щодо розділу III Журналу-ордеру 10 та розділів II, III, IV Журналу-ордеру 10/1, то вони не увійшли до складу журналів 5 та 5 А з причин, вказаних вище.

Для більшої наочності та аналітичності інформації, а також з позицій спрощення складання фінансової звітності нові журнали з обліку витрат містять розділи, які не були притаманні їх попередникам. Особливістю цих розділів є те, що інформацію, яку вони містять, традиційно отримували з різних журналів-ордерів і не обов'язково з обліку витрат. Спинимося коротко на методиці заповнення розділів I та II журналів 5 та 5 А.

Розділ I Журналу 5 (5 А) призначений для узагальнення усіх витрат діяльності підприємства незалежно від джерел виникнення їх з подальшим списанням на фінансові результати. Він ведеться по кредиту рахунків класу 9 і заповнюється після заповнення розділів II та III Журналу 5 (5 А).

Порядок заповнення розділу I зображено на рис. 4.

Розділ I Журналу 5 (5 А)									
По кредиту рахунків 90–99									
Графа	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Рахунок	90	92	93	94	95	96	97	98	99
	↑	↑	↑	↑	↑	↑	↑	↑	↑
Рядок	2	4.6	5.6	6.8	1.3	2	3.7	4	7
Рахунок	90	92	93	94	95	96	97	98	99
	Розділ III (графа 24)				Розділ II (графа 8) з кредиту відповідних рахунків журналів 1, 2, 3, 4, 6			Розділ III (графа 24)	

Рис. 4. Порядок заповнення розділу I Журналу 5 (5 А)

Слід зазначити, що кредитовий оборот за рахунками класу 9 за старої журнально-ордерної форми обліку вівся в різних журналах-ордерах. Нова форма журналу з обліку витрат дала можливість зібрати усі витрати діяльності в одному обліковому регістрі, що значно підвищило наочність його, посилило аналітичні можливості облікової інформації.

Порівняльну схему відображення кредитового обороту на рахунках витрат діяльності підприємства подано на рис. 5.

Журнальна форма обліку (нова форма)	Забезпечення даних за рахунками витрат	Журнально-ордерна форма обліку (стара форма)
Журнал 5 (5 А), розділ I	90 "Собівартість реалізації"	Журнал-ордер 11
	92 "Адміністративні витрати"	Журнали-ордери 10, 10/1
	93 "Витрати на збут"	Журнал-ордер 11
	94 "Інші витрати операційної діяльності"	Журнали-ордери 10/1, 11, 15
	95 "Фінансові витрати"	Журнал-ордер 15
	96 "Витрати від участі в капіталі"	Журнал-ордер 15
	97 "Інші витрати"	Журнали-ордери 11, 13, 15
	98 "Податки на прибуток"	Журнал-ордер 15

Рис. 5. Порівняльна схема відображення витрат діяльності в бухгалтерських регістрах

Як видно із схеми, відображеної на рис. 5, Журнал 5 (5 А) надає значно ширший обсяг інформації, ніж журнали-ордери 10 та 10/1.

Розділ II Журналу 5 (5 А) містить інформацію про дебетові обороти тих рахунків класу 9, що не кореспондують з рахунками, по кредиту яких ведеться розділ III цього самого журналу. Дані щодо їх дебетового обороту отримують з журналів 1, 2, 3, 4, 6.

Слід зауважити, що рахунки, відображені у цьому розділі, не мали аналога у старому Плані рахунків, а отже, їх дебетовий оборот взагалі не визначався в журналах-ордерах 10 та 10/1. Інформацію, яку вони містили, отримували на відповідних статтях рахунків 80 "Прибутки та збитки" та 81 "Використання прибутку", а отже, і дебетові обороти їх визначали у тих журналах, що велися по кредиту рахунків, які кореспондували з рахунками 80 та 81.

З введенням в дію Журналу 5 (5 А) з'явилася можливість зосередити в одному обліковому регістрі усі витрати діяльності в цілому по підприємству незалежно від того, на яких синтетичних рахунках вони обліковуються та внаслідок якого виду діяльності виникли. В зв'язку з цим великий обсяг інформації про витрати, яка відповідно до побудови того чи іншого журналу спочатку зосереджується на рахунках журналів 1, 2, 3, 4, 6, в кінці місяця переноситься у різні розділи Журналу 5 (5 А).

Схему, що відображає використання даних журналів 1, 2, 3, 4, 6 для заповнення Журналу 5 (5 А), подано на рис. 6.

Однак найбільше елементів відповідності з журналами-ордерами 10 та 10/1 має розділ III Журналу 5 (5 А).

ЖУРНАЛ 5 (5 А)	ЖУРНАЛ 1			ЖУРНАЛ 2		ЖУРНАЛ 3		ЖУРНАЛ 4		ЖУРНАЛ 6
Розділ III (дебет рахунку)	Розділ I	Розділ III	Розділ V	Розділ I	Розділ II	Розділ I	Розділ II	Розділ I	Розділ II	Розділ I
23								x		
91	x	x		x	x	x	x	x		
92	x	x	x	x	x	x	x	x		
93	x	x	x	x	x	x	x	x		
94	x	x	x	x	x	x	x	x		
99	x	x	x	x	x	x	x	x	x	
15										
20, 22, 23, 24, 25, 26, 28		x				x	x		x	x
37, 39	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
47		x				x	x			
63, 65, 66, 68	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
Розділ II										
95	x	x		x	x		x			
96									x	
97	x	x				x		x	x	x
98							x			
Розділ III Б										
80						x				
81										
82							x			
83								x		
84	x	x	x	x	x	x	x	x	x	

Рис. 6. Використання даних журналів 1, 2, 3, 4, 6 для заповнення Журналу 5 (5 А)

Таблиця 1

**ВІДОМІСТЬ СПИСАННЯ
ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ЗА СІЧЕНЬ 2001 р.
ПО СУБРАХУНКУ 201 В РОЗРІЗІ ЗАМОВЛЕНЬ**

Склад (комора)	Кореспондуючий рахунок (замовлення)	Сума, грн.
7001	23201013	10 312
...	...	...
	Всього по субрахунку 232	680 240
...	...	...
	Всього по рахунку 23	692 938
...	...	...
	Всього по підприємству	1 418 432

Порівняємо структуру розділу III Журналу 5 (5 А) з розділами I журналів-ордерів 10 та 10/1 і охарактеризуємо особливості методики заповнення його.

Розділ III Журналу 5 (5 А) ведеться по кредиту рахунків запасів, витрат на оплату праці та відрахувань на соціальні заходи, а також рахунків виробництва за напрямками їх використання (списання).

Графи 3–5 Журналу 5, які надають інформацію про списання виробничих запасів та малоцінних та швидкозношуваних предметів, ідентичні графам 1–9 Журналу-ордеру 10/1, які містять дані по рахунках 05 "Матеріали", 06 "Паливо", 08 "Запасні частини" та 12 "Малоцінні і швидкозношувані предмети". Причому графа 3 Журналу 5 може заповнюватися за обліковими цінами списання виробничих запасів з виділенням транспортно-заготівельних витрат у графі 4 або за фактичною собівартістю їх списання (як це найчастіше робиться).

Списання сум матеріальних витрат відбувається на основі зведених відомостей, де відображені напрями віднесення витрат з виділенням сум транспортно-заготівельних витрат. Зведені відомості формуються на основі машинограм, де вказуються

вид виробничих запасів, напрями їх списання (замовлення, стаття витрат), цехова комора або склад, з якого відбулося списання запасів. Машинограми формуються на основі первинних документів, які передаються з цехових комор та складів і містять інформацію про рух матеріальних витрат у виробництві (лімітно-забірні карти, вимоги, наряди). Приклад машинограми подано в табл. 1.

Графа 6 містить інформацію про виробничі рахунки і поєднує у собі дані, що в Журналі-ордері 10/1 відображалися у графах 15 "Допоміжне виробництво", 19 "Основне виробництво" і 27 "Ремонт основних засобів". Дані у графу 6 заносяться на основі бухгалтерських довідок, які складають на підставі:

а) зведених відомостей про фактичну собівартість готової продукції (**Д-т 26 — К-т 23**), якщо це стосується випуску замовлень основного та допоміжного виробництв;

б) звітів допоміжних виробництв (транспортний, енергетичний цехи) в частині, що стосується списання їх витрат на витрати інших цехів та невикористаних господарств (**Д-т 20, 23, 91, 92, 93, 94 — К-т 23**);

в) зведених відомостей про собівартість оснащення та нестандартного обладнання (**Д-т 20, 11 — К-т 23**);

г) зведеної машинограми, яка містить дані про собівартість бракованої продукції в розрізі замовлень та винуватців браку (**Д-т 24 — К-т 23**);

д) актів прийому-передачі виконаних робіт з поточного та капітального ремонту основних засобів (**Д-т 91, 92, 94 — К-т 23**).

Графа 7 містить інформацію про втрати від браку і ідентична графі 20 Журналу-ордеру 10/1. Дані про вартість кінцевого браку отримують із зведених відомостей або машинограм, які містять інформацію про собівартість браку в розрізі статей калькуляції та про напрями його списання. Така машинограма ведеться в розрізі замовлень та цехів — винуватців браку і складається на основі актів про брак. Приклад машинограми подано у табл. 2.

Таблиця 2

**ВІДОМІСТЬ ОБЛІКУ БРАКУ ПО ЗАМОВЛЕННЯХ
ЗА СІЧЕНЬ 2001 р.**

грн.

Замовлення	Кількість браку (деталі)	Вартість браку						Вирахування з винуватців	Втрати
		Матеріали	Напівфабрикати	Заробітна плата	Відрахування до соцстраху	Загальновиробничі витрати	Всього		
23201296	262	89	—	157	58	1988	2292	—	2292
Всього по підприємству	262	89	—	157	58	1988	2292	—	2292

Таблиця 3

Графа 8 містить інформацію про напівфабрикати власного виробництва і заповнюється тими підприємствами, які виділяють їх на окремому рахунку.

Графа 9 містить інформацію про готову продукцію. Вона не має аналога у журналах-ордерах 10 та 10/1, бо за старої журнально-ордерної форми обліку ці дані відображали в Журналі-ордері 11. Вони переносяться в журнал з оборотної відомості з обліку готової продукції, яка ведеться в розрізі замовлень на основі первинних документів з надходження та вибуття готової продукції зі складу (здавальні накладні, накладні на відпуск готової продукції).

Графи 10 та 11 містять інформацію про товари за ціною їх реалізації та торгіву націнку (знижку). Ці дані за старої журнально-ордерної форми обліку містилися в Журналі-ордері 11 і заповнювалися торговельними організаціями.

Графа 13 містить інформацію про витрати майбутніх періодів і аналогічна однойменній графі 17 Журналу-ордеру 10/1. Дані для її заповнення отримують на основі розрахунку щоквартального включення частини цих витрат до собівартості продукції.

Графи 14 та 15 містять інформацію про розрахунки за страхуванням та з оплати праці і аналогічні однойменним графам 12 та 13 Журналу-ордеру 10/1. По кредиту рахунків 65 "Розрахунки за страхуванням" та 66 "Розрахунки з оплати праці" відображають операції, пов'язані з нарахуванням працівникам підприємства основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги з тимчасової непрацездатності та нарахувань на них. Дані для заповнення граф 14 та 15 отримують із зведених відомостей з нарахування заробітної плати та відрахувань у фонди соціального страхування, які формуються на основі машинограм, де вказуються напрями віднесення витрат за місцями їх виникнення та за об'єктами калькулювання. Основою для заповнення машинограм є первинні документи з нарахування видів заробітної плати (табелі обліку робочого часу, маршрутні листи, наряди, виробничі завдання).

Приклад машинограм подано в табл. 3.

**ЗВЕДЕНА ВІДОМІСТЬ РОЗПОДІЛУ
ОСНОВНОЇ ТА ДОДАТКОВОЇ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ
ЗА СІЧЕНЬ 2001 р.**

грн.

Замовлення	Основна заробітна плата	Додаткова заробітна плата	Всього заробітної плати	Резерв на виплату відпусток	Відрахування на соціальні заходи
23125300	928	29	957	—	358
...					
Всього по субрахунку 231	4133	128	4261	—	1596
...					
Всього по рахунку 23	193 361	5980	199 341	—	74 719
...					
Всього по підприємству	603 507	18 665	622 172	—	225 434

Графа 16 містить інформацію про загально-виробничі витрати і суміщує в собі дані граф 23 "Загальновиробничі витрати" та 24 "Витрати на утримання та експлуатацію машин та обладнання" Журналу 10/1. Дані для заповнення графи 16 отримують із бухгалтерського розрахунку розподілу загальновиробничих витрат за напрямками списання їх. Цей розрахунок роблять після зведення даних про загальновиробничі витрати за місцями їх виникнення у Відомості 12 або, як це передбачено новою журнальною формою обліку, у розділі III Журналу 5.

Графа 17 є підсумком граф 3–16 і містить узагальнюючі дані про витрати виробництва, зібрані в Журналі 5. Підсумки **граф 17 та 18–23** (з журналів 1, 2, 3, 4, 6, 7) відображаються в **графі 24** як фактичні витрати за напрямками (статтями) операційної та надзвичайної діяльності. В **графі 25** ці дані накопичуються для складання звітності за період з початку року.

Дані по рядку 9 "Разом по розділу III" із граф 3–16 Журналу 5 переносяться в Головну книгу.

Порядок формування даних для заповнення Журналу 5 (5 А) подано на рис. 7.

Розглянемо приклад реформування даних журналів-ордерів 10 та 10/1 в Журнал 5. Для цього скористаємося інформацією про витрати на одному з приладобудівних підприємств і табл. 4–7.

**ВИТЯГ З ЖУРНАЛУ-ОРДЕРУ 10 (РОЗДІЛ І)
ЗА СІЧЕНЬ 2001 р.**

1. Витрати виробництва

грн.

Номер рядка	Підстава запису в ж/о	У дебет рахунків	З кредиту рахунків						
			05 "Ма- теріали"	06 "Па- ливо"	08 "За- пасні части- ни"	12 "Малоцінні і швидкозно- шувані предмети"	13 "Знос мало- цінних і швидко- зношуваних предметів"	21 "Напів- фабрикати власного виробництва"	70 "Роз- рахунки по оплаті праці"
А	Б		1	2	3	4	5	6	7
1	Відомість № 12	24. Витрати по утриманню й експлуатації машин і обладнання { (цехи _____) (цехи 24 _____) Разом						x	
2			22 135	3254	6230	14 958	9234	x	47 329
3								x	
4		25. Загальновиробничі витрати { (цехи _____) (цехи 25 _____) Разом							
5			14 534		27	662	2467		97 771
6									
7		23. Допоміжні виробництва { (цехи _____) (цехи 23 _____) Разом							
8			11 426	5746	1562	116			38 772
9									
10		20. Осно-вне вироб-ництво { (цехи _____) (цехи 20 _____) Разом							
11			680 240	510		154	2577		156 308
12									
13	в т. ч. по пере-ділах, видах виробництва, групах виробів (якщо такі дані виділено у відомості № 12) { _____ _____ _____ _____ _____								
14									
15									
16									
17									
18	28. Брак у виробництві Всього по рахунках 20, 23, 24, 25, 28		x		x	x			
19									
20	Відомість № 15	26. Загальногосподарські витрати	17 538		2479	14 348	4089		172 170
21		31. Витрати майбутніх періодів			x	x	x		
22		89. Резерв майбутніх витрат і платежів				x	x		13 872
23		20. Транспортно-заготівельні витрати або відхилення (+, -) фактичної собівартості витрачених матеріальних цінностей від їх вартості за обліковими цінами, віднесеної у дебет рахунків 20, 23, 24, 25, 26, 28, 31 и 89					x	x	x
24		Всього по { за економічними елементами комплексних ви-трат журналу							
25			745 873	9510	10 298	30 238	18 367		526 222

Горизонтальне продовження табл. 4

грн.

Номер рядка	3 кредиту рахунків									
	69 "Розрахунки по страхуванню"	89 "Резерв майбутніх витрат і платежів"	23 "Допоміжні виробництва"	29/6 "Обслуговуючі виробництва та госп."	31 "Витрати майбутніх періодів"	86 "Амортизаційний фонд"	20 "Основне виробництво"	28 "Брак у виробництві"	84 "Нестачі і втрати від псування цінностей"	Річні суми, відображені в інших журналах-ордерах
A	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17
1				x			x	x	x	
2	17 747	86 715	23 977	x		50 656	x	x	x	
3				x			x	x	x	
4							x			
5	36 662	3123	113 084			108 652	x			
6							x			
7							x			
8	14 509						x			189 130
9							x			
10										
11	58 614	40 000	2824					2292		4798
12										
13										
14										
15										
16										
17										
18		x		x	x	x	2292	x	x	
19										
20	54 998	104 447	85 461	323 791	3393	65 646	x			
21					x	x				910
22	5093						x			
23	x	x	x	x	x	x	x	x	x	x
24		x	x		x		x	x	x	
25	187 623	234 285	255 346	323 791	3393	224 954	2292	2292		194 838

1. ВИТРАТИ ВИРОБНИЦТВА (ПРОДОВЖЕННЯ)

грн.

Номер рядка	В дебет рахунку, номер	24 "Витрати на утримання та експлуатацію машин і обладнання"	25 "Загальновиробничі витрати"	26 "Загальногосподарські витрати"	Всього (за графами 1-20 згідно з відомостями)
А	Б	18	19	20	21
1	24	x	x	x	x
2	24	42 021	x	x	324 256
3	Разом	x	x	x	x
4	25	x	x	x	x
5	25	x	18 530	x	395 512
6	Разом	x	x	x	x
7	23			x	x
8	23	38 574	22 064	10 934	332 833
9	Разом				
10	20			x	x
11	20	237 965	353 020	837 426	2 376 728
12	Разом				
13	в тому числі				
14					
15					
16					
17					
18	28				2292
19	Всього				
20	26		x	x	848 360
21	31	x	x	x	910
22	89	x	x	x	18 965
23	20	x	x	x	x
24	Всього по жур- налу	x	x		x
25		318 560	393 614	848 360	4 299 856

ВИТЯГ З ЖУРНАЛУ-ОРДЕРУ 10/1 (РОЗДІЛ І)

ЗА СІЧЕНЬ 2001 р.

Обороти за кореспондуючими рахунками

грн.

У дебет рахунків		З кредиту рахунків				
		05 "Матеріали"			06 "Паливо"	
		на складах		у переробці	за обліковими цінами	відхилення (+, -) або транспортно-заготівельні витрати
		за обліковими цінами	відхилення (+, -) або транспортно-заготівельні витрати			
Номер	Назва	1	2	3	4	5
03	Ремонт основних засобів	1272				
05	Матеріали:					
	на складах ...	576 738			8751	
	у переробці					
06	Паливо...	69			39 620	
08	Запасні частини...	166				
29	Невиробничі господарства	1096				
12	Малоцінні і швидкозношувані предмети	4902				
13	Знос малоцінних і швидкозношуваних предметів					
14	Переоцінка товарно-матеріальних цінностей					
33	Капітальні вкладення (згідно з відомістю № 18)					
35	Формування основного стада*					
40	Готова продукція					
43	Позавиробничі витрати (згідно з відомістю № 15)					
71	Розрахунки з підзвітними особами					
50	Каса (згідно з відомістю № 1)					
51	Розрахунковий рахунок (згідно з відомістю № 2)					
69	Розрахунки по страхуванню					
70	Розрахунки по оплаті праці					
80	Прибутки і збитки*					
84	Нестачі і втрати від псування цінностей					
85	Статутний фонд — Розрахунки по виділених основних і оборотних засобах*					
79	Внутрішньогосподарські розрахунки	44 379			1400	
81	Використання прибутку	43 765			5217	
87	Фонди економічного стимулювання	504			633	
	Разом	672 559			55 621	
	По Журналу-ордеру № 10	745 873			9510	
	Всього	1 418 432			65 131	

*Суми, що відносять у дебет рахунків 35, 78, 79, 80, 85, 87 і 96, підлягають групуванню за рахунками аналітичного обліку в аркушах-розшифровках.

Горизонтальне продовження табл. 5
грн.

У дебет рахунків, №	3 кредиту рахунків							
	08 "Запасні частини"		12 "Малоцінні і швидкозношувані предмети"		13 "Знос малоцінних і швидкозношуваних предметів"	21 "Напівфабрикати власного виробництва"	70 "Розрахунки по оплаті праці"	69 "Розрахунки по страхуванню"
	за обліковими цінами	відхилення (+, -) або транспортно-заготівельні витрати	за обліковими цінами	відхилення (+, -) або транспортно-заготівельні витрати				
A	6	7	8	9	10	11	12	13
03	582		45				4261	1596
05	2196		1085					
06								
08	6146							
29	451		66		1317		8410	3153
12	82		42 798					
13			2470					
14								
33								
35								
40								
43							3895	1459
71							860	
50							45	
51								
69							30 112	
70			1903				574	13 823
80								
84								
85								
79			609					
81	6272						319	118
87			26				47 474	17 662
Разом	11 337		46 832		1317		95 950	37 811
По ж/о № 10	10 298		30 238		18 367		526 222	187 623
Всього	21 635		77 070		19 684		622 172	225 434

Продовження табл. 5

Обороти за кореспондуючими рахунками (продовження)

грн.

У дебет рахунків, №	89 "Резерв майбутніх витрат і платежів"	23 "Допоміжні виробництва"	29 "Обслуговуючі виробництва та господарства"	31 "Витрати майбутніх періодів"	86 "Амортизаційний фонд"	20 "Основне виробництво"	28 "Брак у виробництві"	84 "Недостачі і втрати від псування цінностей"
A	14	15	16	17	18	19	20	21
03								
05		28 318				2075		
06								
08								
29		1027						
12		83 546						
13								
14								
33								
35								
40						598 944		
43		1483						
71								
50			41					
51								
69								
70								
80								
84								
85								
79								
81								
87			13 108					
Разом		114 374	13 149			601 019		
По ж/о № 10	234 286	225 346	323 791	3393	224 954	2292	2292	
Всього	234 286	339 720	336 940	3393	224 954	603 311	2292	

Горизонтальне продовження табл. 5

У дебет рахунків, №	Різні суми, відображені в інших журналах-ордерах	25 "Загально-виробничі витрати"	24 "Витрати на утримання та експлуатацію машин і обладнання"	Разом за відомостями	26 "Загально-господарські витрати"	03 "Ремонт основних засобів"	Всього
	22	23	24	25	26	27	28
03		1898	5696				15 350
05							612 601
06							39 689
08							5980
29							15 520
12							131 328
13							2470
14							
33							
35							
40							598 944
43							6837
71							860
50							86
51							
69							30 112
70							16 300
80							
84							
85							
79							46 388
81							55 691
87							79 407
Разом		1898	5696				1 657 563
По ж/о № 10		393 614	318 560		848 360		4 105 019
Всього		395 512	324 256		848 360		5 762 582

ВИТЯГ З ЖУРНАЛУ-ОРДЕРУ № 11
ЗА СІЧЕНЬ 2001 р.

грн.

У дебет рахунків		З кредиту рахунків				
Номер	Назва	40 "Готова продукція"		43 "Позавиробничі витрати"	45 "Товари відвантажені, виконані роботи і послуги"	
		згідно з таблицею "Аналітичні дані"	згідно з відповідними документами		згідно з відомостями № 16 і 17	згідно з таблицею "Аналітичні дані" і відповідними документами"
А	Б	1	2	3	4	5
03	Капітальний ремонт					
05, 06, 08, 14, 20, 23, 25, 26, 28, 31						
29	Непромислові виробництва і господарства					
33	Будівництво і придбання основних засобів					
40	Готова продукція					
43	Позавиробничі витрати					
45	Товари відвантажені, виконані роботи і послуги					
46	Реалізація	1 676 088		12 373		
50	Каса					
51	Розрахунковий рахунок	Оплата Сторно (при поверненні оплаченої продукції)				
56	Інші грошові кошти					
61	Розрахунки по авансах і частковій оплаті замовлень					
64	Розрахунки з покупцями і замовниками					
67	Розрахунки в порядку заліку взаємних вимог	Оплата Сторно (при поверненні оплаченої продукції)				
88	Фонди спеціального призначення		19 794			
79	Внутрішньозаводські розрахунки	246 467				
63, 76, 78, 79, 84, 85, 87, 89, 90, 96						
99						
	Разом	1 942 349		12 372		

*У графі подаються дані, що стосуються операцій, пов'язаних із поверненням продукції і з внутрішньозаводським відпуском готових виробів, коли його не відображують як реалізацію та ін.

З кредиту рахунків							Разом 46	К-т 62
46 "Реалізація"								
Згідно з відомостями № 16 і 17 — окремо за кожною з них								
у дебет рахунків, номер	461 "Реалізація основної продукції"	462 "Реалізація товарів народного споживання"	465 "Реалізація електроенергії"	467 "Інша реалізація"	468 "Реалізація послуг"	469 "Орендна плата"		
5а	6	7	8	9	10	11	12	13
03	—							
29								
33								
40								
43								
45								
46								
50								38 144
51								470 702
56								
62	1 769 133	210 915	91 750	102 098	1127	14 153	2 189 176	
60								65 280
67								
76								17 354
70								284
87								159
99								
Разом	1 769 133	210 915	91 750	102 098	1127	14 153	2 189 176	591 923

ВИТЯГ З ЖУРНАЛУ 5 (РОЗДІЛИ І-ІІІ)
ЗА СІЧЕНЬ 2001 р.

I. З кредиту рахунків 90, 92, 93, 94, 95, 96, 97, 98, 99 в дебет рахунків

грн.

№ пор.	Дебет рахунків	Кредит рахунків									Усього
		№ 90	№ 92	№ 93	№ 94	№ 95	№ 96	№ 97	№ 98	№ 99	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	79 "Фінансові результати"	1 676 088	848 360	12 372	137 484	1578	—	1357	25 043	—	2 702 282
2											
3											
4											
5											
6	Усього	1 676 088	848 360	12 372	137 484	1578	—	1357	25 043	—	2 702 282
7	Відмітки										

II. Витрати з податку на прибуток, витрати фінансової та інвестиційної діяльності, інші витрати

№ пор.	Дебет рахунків	Кредит рахунків з журналів 1, 2, 3, 4, 6					Усього
		3	4	2	1	6	
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Фінансові витрати				1578		1578
1.1	Відсотки за кредит						
1.2	Інші фінансові витрати						
1.3	Усього за рахунком 95 "Фінансові витрати"				1578		1578
2	96 "Втрати від участі в капіталі"						
3	Інші витрати						
3.1	Собівартість реалізованих необоротних активів						
3.2	Втрати від неопераційних курсових різниць						
3.3	Уцінка необоротних активів і фінансових інвестицій						
3.4	Списання необоротних активів		1357				1357
3.5							
3.6							
3.7	Усього за рахунком 97 "Інші витрати"		1357				1357
4	98 "Податки на прибуток"	25 043					25 043
5	Усього	25 043	1357		1578		27 978

III. Витрати діяльності

№ пор.	Дебет рахунків	Кредит рахунків								
		20 "Виробничі запаси"		22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети"	23 "Виробництво"	24 "Брак у виробництві"	25 "Напівфабрикати"	26 "Готова продукція"	28 "Товари"	
									№ 281 (282)	№ 285
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	Виробництво									
1.1	Основне виробництво	680 750			2824	2292				
1.2	Допоміжне виробництво	18 734								
1.3										
1.4	Ремонт основних засобів	1854								
1.5										
1.6										
1.7	Усього за рахунком 23 "Виробництво"	701 338			2824	2292				
2	90 "Собівартість реалізації"	x	x	x				1 676 088		
3	Загальновиробничі витрати									
3.1	Витрати на управління виробництвом									
3.2	Амортизація необоротних активів загальновиробничого призначення	x	x	x						
3.3	Витрати на утримання, експлуатацію та ремонт основних засобів, загальновиробничого призначення									
3.4										
3.5										
3.6										
3.7	Усього за рахунком 91 "Загальновиробничі витрати"	46 180			137 061					
4	Адміністративні витрати									
4.1	Витрати на утримання адміністративно-управлінського персоналу									
4.2	Витрати на службові відрядження									
4.3	Амортизація необоротних активів	x	x	x				x	x	x
4.4										
4.5	Інші витрати загальногосподарського призначення									
4.6	Усього за рахунком 92 "Адміністративні витрати"	20 017			409 252					
5	Витрати на збут									
5.1	Витрати пакувальних матеріалів									
5.2	Витрати на транспортування продукції									
5.3	Витрати на оплату праці й комісійні продавцям									
5.4	Витрати на рекламу									
5.5	Усього за рахунком 93 "Витрати на збут"				1483					
5.6										
6	Інші витрати операційної діяльності									
6.1	Відрахування до резерву сумнівних боргів і безнадійна заборгованість									
6.2	Собівартість реалізованих виробничих запасів									
6.3	Нестачі і витрати від псування цінностей									
6.4	Штрафи, пені, неустойки									
6.5	Утримання об'єктів соціально-культурного призначення	1547			1027					
6.6										
6.7	Інші витрати операційної діяльності	56 391								
6.8	Усього за рахунком 94 "Інші витрати операційної діяльності"	57 938			1027					
7	99 "Надзвичайні витрати"									
8.1	15,									
8.2	20, 22, 23, 24, 25, 26, 28,	633 946			631 629					
8.3	37, 39, 30									
8.4	47,							19 794		
8.5	63, 65, 66, 68	45 779						246 467		
8.6	11				83 546					
8.7										
9	Усього за розділом III	1 505 198		—	1 266 822	2292	—	1 942 349	—	—
10	Відмітки									

РЕГІСТРИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Продовження табл. 7
грн.

№ пор.	39 "Витрати майбутніх періодів"	65 "Розрахунки за страхуванням"	66 "Розрахунки з оплати праці"	91 "Загальновиробничі витрати"	Усього за Журналом 5 (сума граф 3-16)	З журналів 1, 2, 3, 4, 6, 7						Разом витрат за місяць (сума граф 17-23)	Разом витрат з початку року
						1	2	3	4	6	7		
12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25
1													
1.1		58 614	156 308	590 985					2731		40 000		
1.2		14 509	38 772	60 638					116			132 769	132 769
1.3													
1.4		1596	4261	7594					45			15 350	15 350
1.5													
1.6													
1.7		74 719	199 341	659 217					2892		40 000	1 682 623	1 682 623
2	x	x	x									1 676 088	1 676 088
3													
3.1													
3.2	x	x	x										
3.3													
3.4													
3.5													
3.6													
3.7		54 409	145 100	60 551					186 629		89 838	719 768	719 768
4													
4.1													
4.2													
4.3	x	x	x										
4.4													
4.5													
4.6	3393	54 998	172 170						84 083		104 447	848 360	848 360
5													
5.1	x	x	x										
5.2													
5.3													
5.4													
5.5													
5.6		1459	3895									6837	6837
6													
6.1													
6.2													
6.3													
6.4													
6.5		3153	8410						1383			15 520	15 520
6.6													
6.7		17 780	47 793									121 964	121 964
6.8		20 933	56 203						1383			137 484	137 484
7													
8.1													
8.2												1 265 575	1 265 575
8.3			905									905	905
8.4		5093	13 872		2512				2512			41 271	41 271
8.5		13 823	30 686		44 209				44 209			380 964	380 964
8.6												83 546	83 546
8.7													
9	3393	225 434	622 172	719 768					321 708		234 286	6 843 422	6 843 422
10													

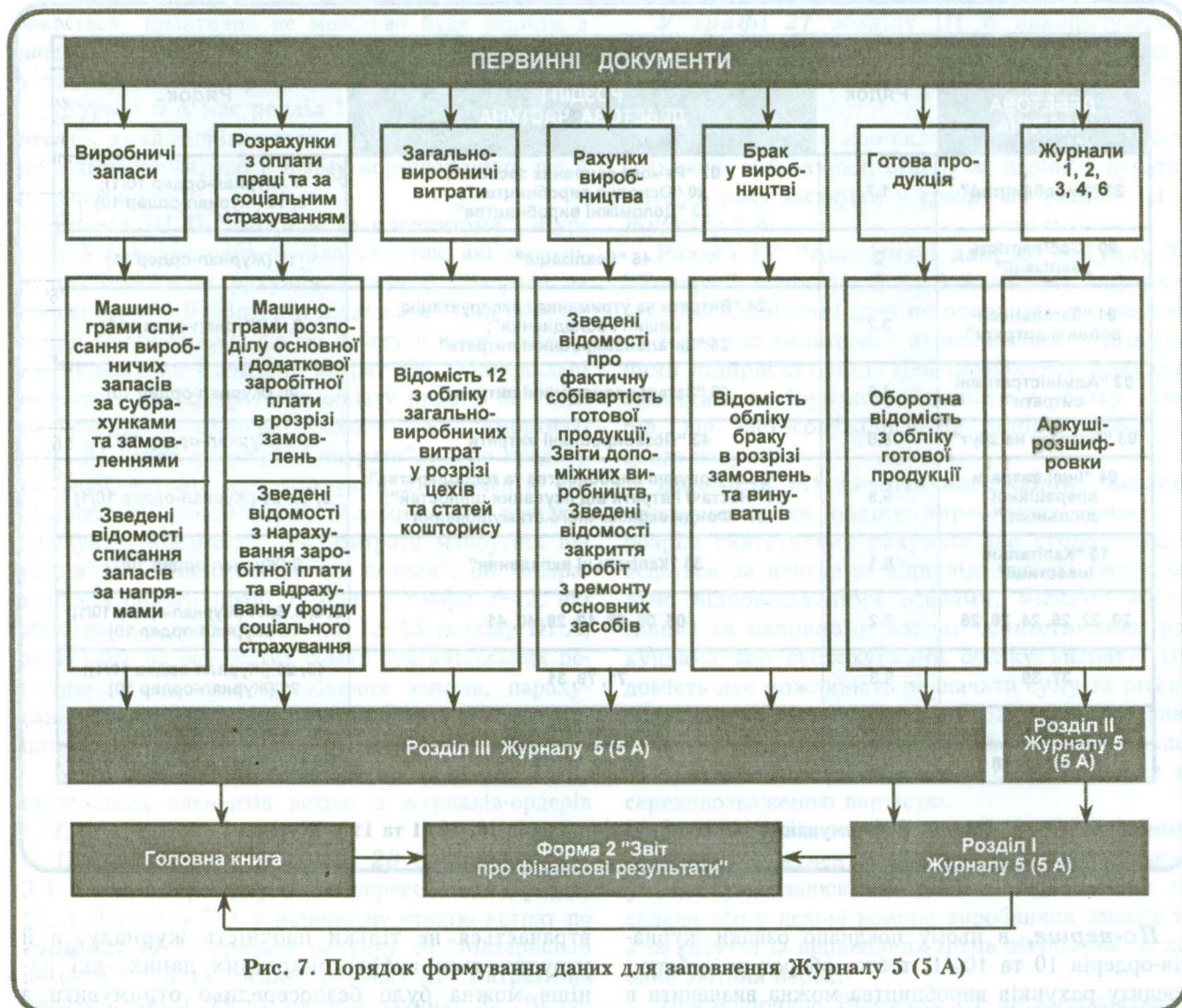


Рис. 7. Порядок формування даних для заповнення Журналу 5 (5 А)

Як видно із прикладу, не всі дані журналів-ордерів 10 та 10/1 реформуються в Журнал 5. Це відбувається з різних причин:

- відсутність граф 10 та 18 Журналу-ордеру 10/1, які містили інформацію про знос малоцінних та швидкозношуваних предметів та амортизаційний фонд, зумовлена існуючою методологією бухгалтерського обліку, відображеною в національних Положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку. Нова журнальна форма обліку передбачає ведення рахунку 13 "Знос необоротних активів" у Журналі 4, де зібрані всі рахунки з обліку необоротних активів та фінансових інвестицій;

- не передбачено також ведення рахунку 47 "Забезпечення майбутніх витрат і платежів", який у старому Плані рахунків мав назву "Резерв майбутніх витрат і платежів" (графа 14 Журналу-

ордеру 10/1) і охоплював резерви за вислугу років та на поточні відпустки. Виділення цього рахунку у складі Журналу 7, де зібрані рахунки з обліку власного капіталу та забезпечення зобов'язань, виправдане з позицій підходу до побудови нової журнальної форми обліку, спрямованої на спрощення підготовки даних для формування фінансової звітності;

- дані граф 16 "Обслуговуючі виробництва і господарства", 21 "Нестачі і втрати від псування цінностей", 26 "Загальгосподарські витрати" Журналу-ордеру 10/1 містяться у розділі I Журналу 5, оскільки всі вони є складовими рахунків класу 9 "Витрати діяльності".

Реформування даних журналів-ордерів 10 та 10/1 в Журнал 5 подано на рис. 8.

Потребує переосмислення і побудова дебетової частини розділу III Журналу 5.

ЖУРНАЛ 5, РОЗДІЛ III ДЕБЕТОВА ЧАСТИНА	Рядок	ЖУРНАЛИ-ОРДЕРИ 10 ТА 10/1, РОЗДІЛ I ДЕБЕТОВА ЧАСТИНА	Рядок
23 "Виробництво"	1.7	03 "Ремонт основних засобів"; 20 "Основне виробництво"; 23 "Допоміжні виробництва"	1 (Журнал-ордер 10/1); 8, 12 (Журнал-ордер 10)
90 "Собівартість реалізації"	2	46 "Реалізація"	13 (Журнал-ордер 11)
91 "Загальновиробничі витрати"	3.7	24 "Витрати на утримання і експлуатацію машин і обладнання"; 25 "Загальновиробничі витрати"	2, 5 (Журнал-ордер 10)
92 "Адміністративні витрати"	4.6	26 "Загальновиробничі витрати"	20 (Журнал-ордер 10)
93 "Витрати на збут"	5.6	43 "Позавиробничі витрати"	12 (Журнал-ордер 10/1)
94 "Інші витрати операційної діяльності"	6.8	29 "Обслуговуючі виробництва та господарства"; 84 "Нестачі і втрати від псування цінностей"; 87 "Фонди економічного стимулювання"	5, 19, 23 (Журнал-ордер 10/1)
15 "Капітальні інвестиції"	8.1	33 "Капітальні вкладення"	9 (Журнал-ордер 10/1)
20, 22, 25, 24, 26, 28	8.2	05, 06, 08, 12, 28, 40, 41	2, 3, 4, 6, 11 (Журнал-ордер 10/1); 19 (Журнал-ордер 10)
37, 39	8.3	71, 79, 31	13, 21 (Журнал-ордер 10/1); 21 (Журнал-ордер 10)
47	8.4	89/1, 82/2, 89/3, 89/4	22 (Журнал-ордер 10)
63, 65, 66, 68	8.5	60, 69, 70, 79	16, 17, 21 (Журнал-ордер 10/1)

Рис. 8. Реформування даних журналів-ордерів 10, 10/1 та 11 у Журнал 5

По-перше, в ньому поєднано ознаки журналів-ордерів 10 та 10/1, тобто оборот по дебету і кредиту рахунків виробництва можна визначити в одному розділі, що значно підвищує аналітичні властивості журналу, спрощує облікову роботу.

По-друге, невеликі підприємства, які використовують незначний діапазон статей витрат загальновиробничого, адміністративного та збутового характеру, можуть вести аналітичний облік на цих рахунках безпосередньо в Журналі 5 без застосування відомостей 12 (по дебету рахунку 91) та 15 (по дебету рахунків 92 та 93). Проте така методика зовсім не придатна для великих підприємств із значним обсягом статей кошторису витрат загальновиробничого та загальногосподарського характеру і місць виникнення таких витрат. У цьому разі ведення відомостей типу відомостей 12 з обліку загальновиробничих та 15 з обліку адміністративних витрат є обов'язковим.

По-третє, показники рядків 8.2, 8.3 та 8.5 Журналу 5 дуже укрупнені. Вони містять інформацію про дебети різних рахунків. Таким чином,

втрачається не тільки наочність журналу, а й утруднюється вибір конкретних даних, які раніше можна було безпосередньо отримувати з журналів-ордерів 10 та 10/1. А якщо врахувати, що деякі рахунки (наприклад, 37 "Розрахунки з різними дебіторами") у старому Плані рахунків мали 3-4 аналоги (71 "Розрахунки з підзвітними особами", 72 "Розрахунки по відшкодуванню матеріальної шкоди", 76 "Розрахунки з різними дебіторами і кредиторами"), то для визначення дебетових оборотів по цих рахунках потрібно буде вести велику кількість додаткових аналітичних відомостей.

По-четверте, суміщення різних рахунків в одному рядку Журналу 5 вуалює показники діяльності підприємства. Наприклад, нормативна собівартість браку, яку раніше отримували окремою позицією в Журналі-ордері 10, тепер вуалювана серед рахунків оборотних активів. (Доцільно ці дані винести в окремий рядок, наприклад, 8.0). Таке групування рахунків призведе ще до одного неузгодження: дані, що на них

містяться, практично не можливо буде звірити з даними Головної книги, оскільки виникне потреба у додаткових підрахунках.

Журнал 5 А має розділ III А “Витрати діяльності”, який відрізняється від розділу III Журналу 5 тільки тим, що в ньому кореспондують ще й рахунки класу 8.

Розділ III Б “Витрати за елементами” Журналу 5 А заповнюють ті підприємства, які застосовують одночасно рахунки класів 8 “Затрати за елементами” і 9 “Витрати діяльності”. Він побудований таким чином, що по дебету в ньому зосереджені рахунки елементів витрат (80 “Матеріальні витрати”, 81 “Витрати на оплату праці”, 82 “Відрахування на соціальні заходи”, 83 “Амортизація”, 84 “Інші операційні витрати”), а по кредиту рахунки витрат, які формують ці елементи (20 “Виробничі запаси”, 22 “Малоцінні та швидкозношувані предмети”, 39 “Витрати майбутніх періодів”, 60 “Короткострокові позики”, 66 “Розрахунки з оплати праці”). Дані у графі 3–12, які збігаються з графами 3–8 та 13–15 розділу III А, записують на основі тих самих бухгалтерських реєстрів зі списання виробничих запасів, нарахування заробітної плати та відрахувань на соціальні потреби, які були описані раніше.

У **графі 14–19** переносяться дані про склад відповідних елементів витрат з журналів-ордерів 1, 2, 3, 4, 6, 7.

Підсумкові дані по **графі 20** (рядки 1.8, 2.8, 3.5, 4.4 та 5.6 розділу III Б) переносяться в розділ III А Журналу 5 А у відповідну статтю витрат по **графіях: 17** (з кредиту рахунку 80 “Матеріальні витрати”), **18** (з кредиту рахунку 81 “Витрати на оплату праці”), **19** (з кредиту рахунку 82 “Відрахування на соціальні заходи”), **20** (з кредиту рахунку 83 “Амортизація”), **21** (з кредиту рахунку 84 “Інші операційні витрати”).

Підсумкові дані (рядок 6 “Усього по розділу III Б”) по **графіях 3–12** переносяться у розділ III А, де разом з підсумками за відповідними рахунками з граф 3–15 розділу III А записуються в підсумковий рядок 10 “Разом за розділами III А та III Б” розділу III А Журналу 5 А, а звідти — у Головну книгу.

У **графі 21** розділу III Б накопичуються дані по складових елементах витрат за період з початку звітного року, включаючи поточний місяць.

Підсумкові дані про складові витрат діяльності (рахунки, субрахунки, статті) за період з початку звітного року містяться у **графі 23** розділу III А Журналу 5 А.

Розділ IV “Аналітичні дані до рахунку 28 “Товари” журналів 5 та 5 А містить інформацію про аналітичні дані по операціях з товарами та торговою націнкою і заповнюється торгівельними підприємствами. Цей розрахунок повністю збігається з оборотною відомістю з обліку товарів, що застосовувалися на підприємствах до цього часу.

Відомість 5.1 аналітичного обліку запасів призначена для обліку виробничих запасів у розрізі синтетичних рахунків або субрахунків і ведеться за центрами відповідальності (матеріально відповідальними особами, місцями зберігання) та напрямками витрат (синтетичними рахунками або субрахунками обліку витрат). Відомість дає можливість визначати суму та рівень транспортно-заготівельних витрат, а також фактичну собівартість витрачених запасів, якщо підприємство застосовує метод оцінки запасів за середньозваженою вартістю.

Записи у Відомість 5.1 заносяться на основі первинних документів або зведених машинограм, у яких узагальнюються дані з надходження на склади або у цехові комори виробничих запасів та з їх вибуття із відповідних місць зберігання за певний звітний період.

Найімовірніше Відомість 5.1 не застосовуватиметься на великих підприємствах мінімум з двох причин:

➤ по-перше, вона передбачає розрахунок фактичної собівартості вибуття запасів у разі застосування методу їх оцінки за середньозваженою вартістю. Але ж не всі підприємства використовують саме цей метод оцінки вибуття запасів;

➤ по-друге, її повністю замінюють зведені машинограми, що ведуться в розрізі цехових комор та складів на більшості підприємств.

Отже, нова журнальна форма досить вдала з позицій скорочення робіт з підготовки звітності, має більші аналітичні можливості, більш локальна.

Проте укрупнення деяких облікових показників (груп рахунків, поєднаних в одному рядку Журналу 5 або 5 А) ускладнить їх конкретизацію, зумовить потребу у веденні додаткової кількості розшифровок.