

Тема 4 «Международные системы планов счетов бухгалтерского учета»

План лекции


1. Общая характеристика планов счетов бухгалтерского учета
2. Принципы построения планов счетов.
3. Характеристика планов счетов ЕС и ОАЕ
4. Характеристика плана счетов США и Великобритании
5. Общие правила построения плана счетов по МСФО.

1. Общая характеристика планов счетов бухгалтерского учета


- Вопросам создания, совершенствования и внедрения планов счетов бухгалтерского учета в мире в течение 20-го столетия уделяется пристальное внимание ученых и специалистов в целях обеспечения достоверности и создания доверия к бухгалтерскому учету, повышения его управленческих функций, внедрения на его основе действенной системы налогообложения.

- Историк бухгалтерского учета Эрнест Стевелинк отмечает, что на Всемирной выставке в Париже 1889 году золотую медаль в области бухгалтерского учета получила книга Леотея и Гибо "Наука счетов, доступная всем".
- В 1903 году Ежен Леотей предложил план счетов и баланс "Рациональные и интегрированные", в которых было 4 раздела: "Капитал", "Запасы", "Денежные средства", "Привлеченные стоимости и обязательства" и 52 счета.

- **Фор, признаваемый отцом нормализации французского плана счетов, в 1909 году внедрил план счетов на фосфоритной шахте, а в 1912 году разработал общую концепцию плана счетов бухгалтерского учета.**



В 1937 году был разработан и внедрен национальный план счетов Германии, в котором впервые четко разделены финансовая и производственная бухгалтерия, с установлением связей между ними тремя разными способами в зависимости от размеров предприятия.




В 1960-1980 г.г. были созданы три региональных (межнациональных) планов счетов:

- планы счетов Евросоюза;
- планы счетов Организации Африканского единства;
- планы счетов Латиноамериканских государств.

2. Принципы построения планов счетов.

Общие принципы построения плана счетов включают:

- 1. Международные принципы его построения и вытекающие из них требования к бухгалтерскому учету: "имаж фидель" (фотографически точное отражение имущественного и финансового положение фирмы), оценка средств и источников, осторожность, разделение бухгалтерских периодов, постоянство, используемых методов, доброкачественность информации и продолжение деятельности.



2. Четкое выделение в плане счетов 4 категории счетов:

-
- балансовые счета (активные, пассивные). Обычно в эту группу входят счета, позволяющие составлять бухгалтерский баланс;
 - счета "затраты - выпуск - результаты", предназначенные для определения результата в целом по предприятию по видам деятельности: эксплуатационная, финансовая, чрезвычайная.

- счета управленческой, маржинальной и аналитической бухгалтерий, использующиеся для принятия тактических и стратегических решений, определения и анализа себестоимости, результатов работы в разрезе центров ответственности;
- счета, осуществляющие связь между финансовой и управленческой бухгалтериями.

3. Определение финансовых результатов работы предприятия четырьмя разными способами по 4 категориям счетов: балансовым, затраты - выпуск, управляющим, связывающим финансовую и управленческую бухгалтерию.
4. В большинстве региональных и национальных планов счетов выделяются основные счета, субсчета первого и второго порядка, при этом кодирование счетов производится, как правило, по десятичной системе, что особенно важно при автоматизации учетных процессов.

К построению планов счетов согласно МСФО предъявляются следующие требования:

- обеспечивать простое составление основных финансовых отчетов (прежде всего Бухгалтерского баланса и Отчета о прибылях и убытках);
- быть настолько гибким, чтобы иметь возможность расширяться в будущем в связи с изменением структуры или бизнеса компании;
- обеспечить достаточную детализацию для построения управленческих отчетов.

Чтобы упростить заполнение финансовых отчетов, план счетов составляют по такому принципу:

- в первой части плана счетов перечисляют все балансовые счета (так называемые постоянные счета) в том порядке, в каком они указаны в балансовом отчете: активы, обязательства, капитал; затем указывают счета прибылей и убытков («временные счета», которые открываются в начале финансового года и закрываются в конце).
- Сами международные стандарты не устанавливают порядок перечисления статей баланса, а только регламентируют, какая информация должна быть раскрыта в балансовом отчете.

- При таком построении плана счетов представление о Бухгалтерском балансе и Отчете о прибылях и убытках компании можно будет получить сразу после распечатки пробного баланса.

- В соответствии с вышеприведенными принципами международный план счетов может быть построен, например, так:
- 1XXX - Долгосрочные активы;
- 2XXX - Краткосрочные активы;
- 3XXX - Капитал;
- 4XXX - Долгосрочные обязательства;
- 5XXX - Краткосрочные обязательства;
- 6XXX - Доходы;
- 7XXX - Расходы;
- 8XXX - Счета управленческого учета;
- 9XXX - Забалансовые счета.

- Счета, начинающиеся на 1, 2, 3, 4 и 5, являются балансовыми счетами и расположены в порядке, повторяющем балансый отчет по МСФО. Счета, начинающиеся на 6 и 7, являются счетами доходов и расходов. Счета, начинающиеся с цифры 8, - это временные счета, предназначенные для сбора аналитической информации при учете затрат на производство. В конце отчетного периода они закрываются на счета незавершенного производства и готовой продукции. И наконец, счета, начинающиеся с цифры 9, - это забалансовые счета.

- Возможно перечисление счетов доходов и расходов в том порядке, в каком они указаны в Отчете о прибылях и убытках. В этом случае план счетов в части временных счетов выглядит так:
 - - 61XX - Доходы от реализации;
 - - 62XX - Себестоимость реализации;
 - - 71XX - Коммерческие и административные расходы;
 - - 72XX - Прочие доходы;
 - - 73XX - Прочие расходы;
 - - 74XX - Налог на прибыль;
 - - 75XX - Чрезвычайные прибыли и убытки.



3. Характеристика планов счетов ЕС и ОАЕ

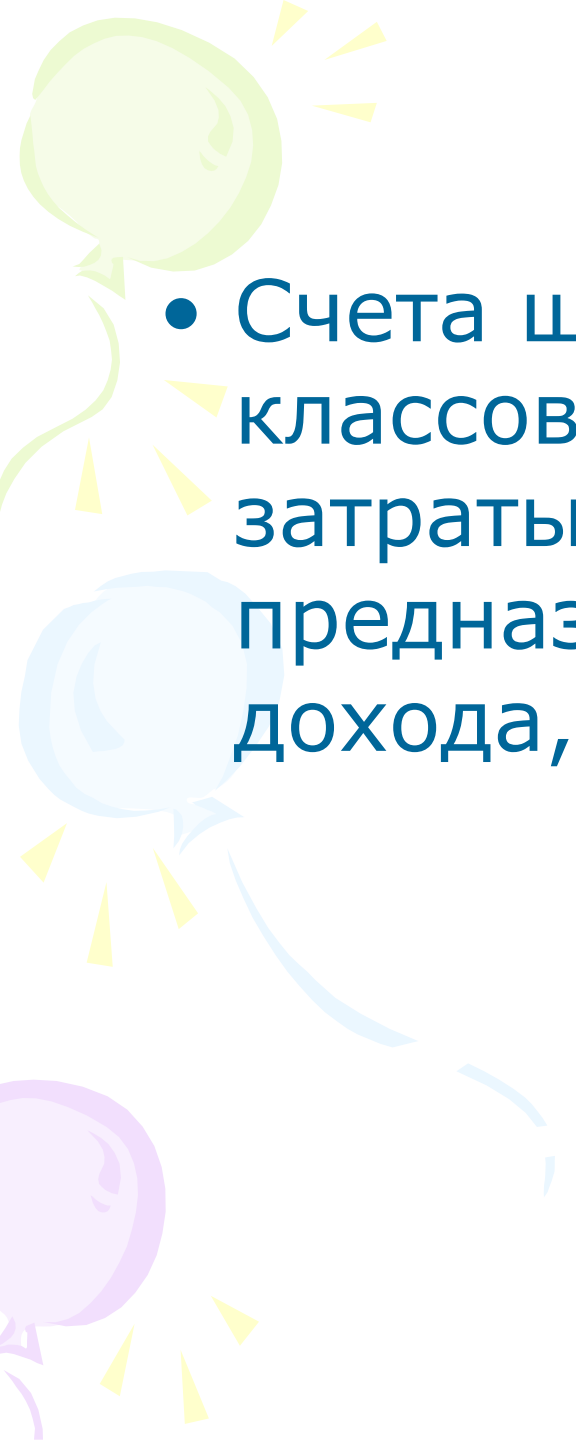
- Национальные планы счетов стран - членов ЕС базируются на международных и национальных бухгалтерских стандартах и юридических законах.
- Они разработаны в соответствии с четвертой Директивой ЕС от 25 июля 1978 года, которая обязывает членов сообщества применять национальный план счетов.

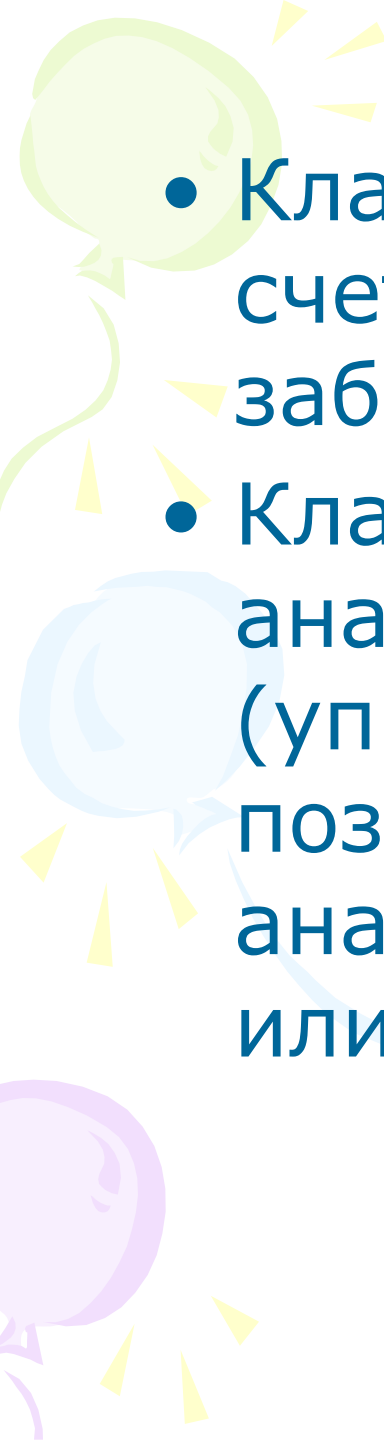
- Наиболее характерным является план счетов Франции. Французский план счетов получил широкое распространение в мире, является основой плана счетов Организации Африканского единства, проверен в практике экономической деятельности почти 80 стран.

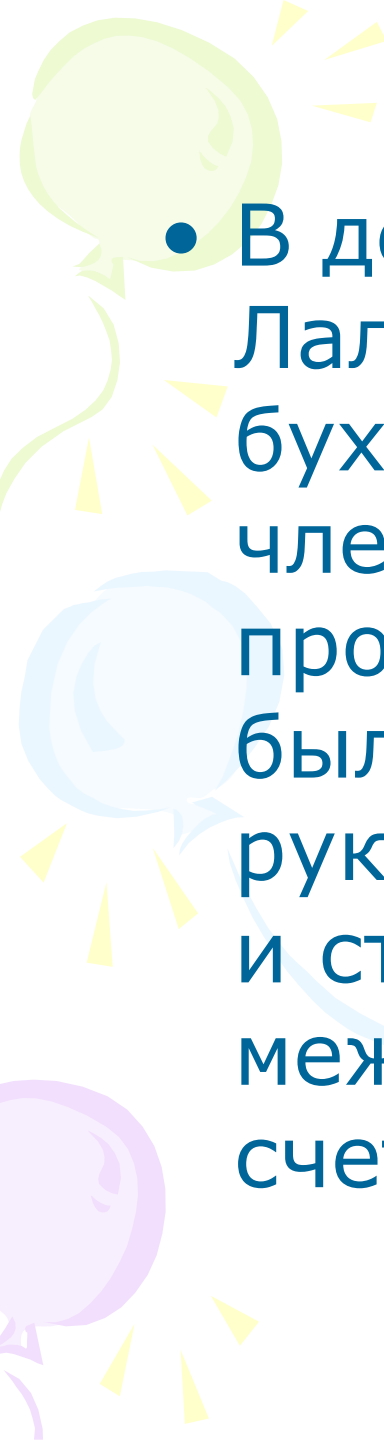
Общий план счетов подразделяет бухгалтерские счета на две группы:

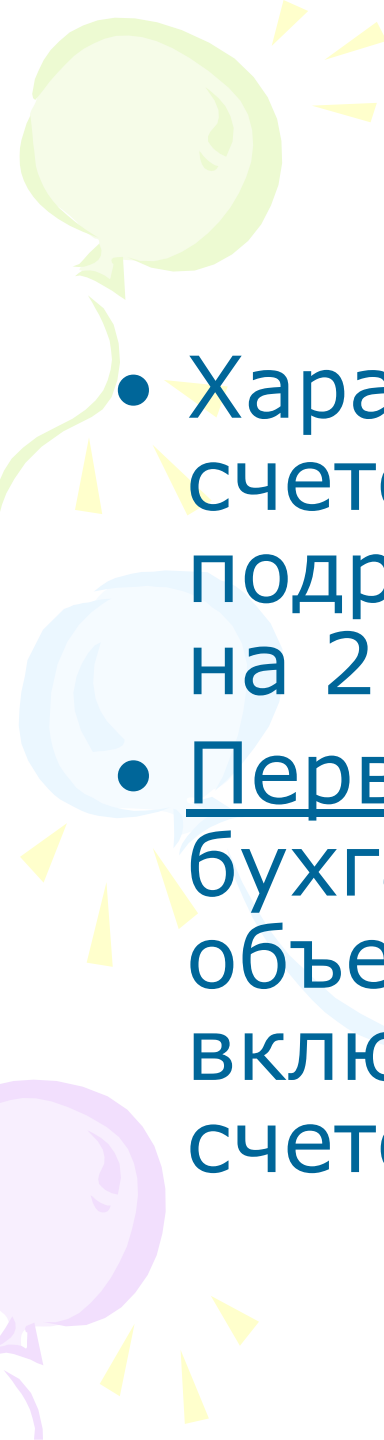
- 1. Счета финансовой бухгалтерии
- 2. Счета управленческой бухгалтерии.
- Внутри групп выделяются классы счетов.

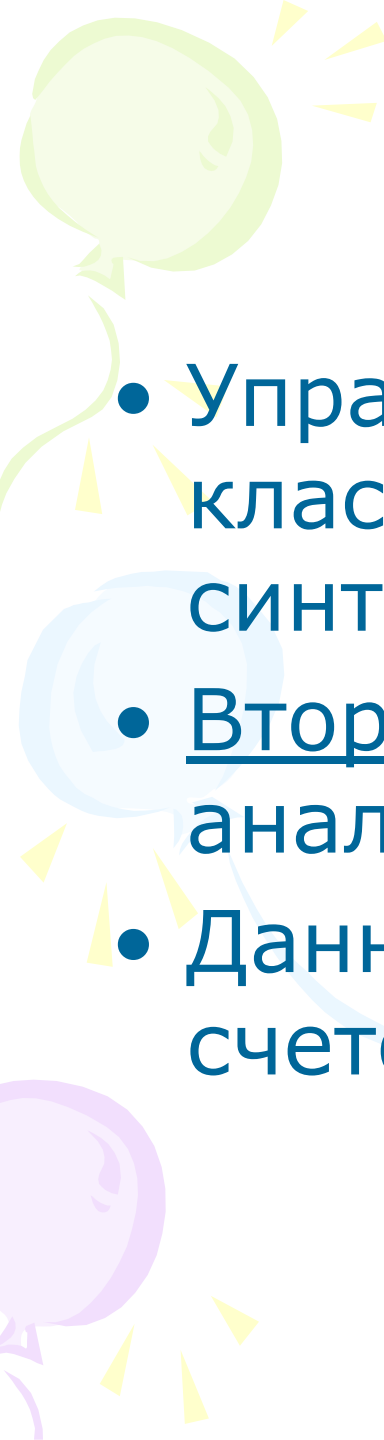
- **Первые 5 классов счетов формируют раздел - балансовые счета. Эти счета предназначены для составления баланса и определения финансового результата.**

- 
- Счета шестого и седьмого классов формируют счета затраты - выпуск и предназначены для определения дохода, маржи и прибыли.

- 
- Класс восьмой "Специальные счета" предназначен для забалансового учета.
 - Класс девятый "Счета аналитической эксплуатации" (управленческой бухгалтерии) позволяют организовать аналитическую, управленческую или стратегическую бухгалтерии.


- 
- A decorative graphic on the left side of the slide features three balloons in shades of green, blue, and purple, with yellow triangular rays emanating from behind them, suggesting a sun or a celebratory atmosphere.
- В декабре 1969 г. в столице Того Лали специалисты бухгалтерского учета стран - членов ОАЕ одобрили детальный проект плана счетов, который был, затем утвержден руководителями государств ОАЕ и стал первым межгосударственным планом счетов.

- 
- Характерной особенностью плана счетов ОАЕ является четкое подразделение 9-ти классов счетов на 2 раздела:
 - Первый раздел "Счета финансовой бухгалтерии". Балансовые счета, объединены в 5 классов, включающих 45 синтетических счетов (классы 1 - 5).


- 
- Управленческие счета составляют 4 класса, объединяющих 33 синтетических счета (классы 6-9).
 - Второй раздел "Счета аналитической бухгалтерии".
 - Данные счета входят в состав 9 счетов 9 класса.

4. Характеристика плана счетов США и Великобритании

- Англо-американская бухгалтерская система характеризуется отсутствием общенациональных планов счетов (США, Канада, Англия), использованием в экономике страны профессиональных планов счетов.

- 
- Например, в США каждая фирма, исходя из своих потребностей, разрабатывает собственный план счетов. Счета открываются на каждый вид актива, пассива и капитала фирмы. Совокупность всех счетов фирмы с соответствующими номерами называется планом счетов.

- СААР не предписывает соблюдение некоего плана счетов в директивном порядке. Компании пользуются значительной свободой в построении плана счетов. Тем не менее существует общепринятый порядок: укрупненные рубрики плана счетов в целом соответствуют укрупненным рубрикам балансового и других важнейших отчетов.
- Рубрики плана счетов имеют цифровое кодовое обозначение .



*Вариант плана счетов,
соответствующего стандартам
GAAP*

№ счета	Наименование счета
1	2
тип	АКТИВЫ
11	Денежные средства
12	Краткосрочные финансовые вложения
13	Дебиторская задолженность
14	Производственные запасы (материалы)
15	Основные средства
16	Долгосрочные финансовые вложения
17	Прочие внеоборотные активы


2 тип	ОБЯЗАТЕЛЬСТВА
21	Кредиторская задолженность
22	Краткосрочные долговые обязательства
23	Налоги, подлежащие выплате
24	Начисленная задолженность
25	Прочие текущие обязательства
26	Долгосрочные долговые обязательства
27	Отсроченные налоги к оплате
28	Прочие долгосрочные обязательства
3 тип	КАПИТАЛ
31	Уставный капитал

5. Общие правила построения плана счетов по МСФО

- **Международные стандарты финансовой отчетности не регламентируют, каким должен быть план счетов. Следовательно, компания, которая ведет учет и составляет финансовую отчетность в соответствии с МСФО, может разработать и использовать план счетов, отличный от плана счетов других компаний.**

При построении плана счетов согласно МСФО необходимо помнить о том, что он должен:

- обеспечивать простое составление основных финансовых отчетов (прежде всего Бухгалтерского баланса и Отчета о прибылях и убытках);
- быть настолько гибким, чтобы иметь возможность расширяться в будущем в связи с изменением структуры или бизнеса компании;
- обеспечить достаточную детализацию для построения управленческих отчетов.

- 
- В первой части плана счетов перечисляют все балансовые счета (постоянные счета) в том порядке, в каком они указаны в балансовом отчете: активы, капитал, обязательства. А во второй части указывают счета прибылей и убытков («временные счета», которые открываются в начале финансового года и закрываются в конце).
 - Мировая практика ведения учета допускает участие нескольких счетов в проводке (несколько счетов дебетуется и кредитруется).

Пример плана счетов согласно МСФО

1 XXX - Внеоборотные активы;

2 XXX - Оборотные активы;

3 XXX - Капитал;

4 XXX - Долгосрочные обязательства;

5 XXX - Краткосрочные обязательства;

6 XXX - Доходы;

7 XXX - Расходы;

8 XXX - Счета управленческого учета;

9 XXX - Забалансовые счета.

- Счета, начинающиеся на 1, 2, 3, 4 и 5, являются балансовыми счетами. Счета, начинающиеся на 6 и 7, являются счетами доходов и расходов. Счета, начинающиеся с цифры 8, - это временные счета, предназначенные для сбора аналитической информации при учете затрат на производство. В конце отчетного периода они закрываются на счета незавершенного производства и готовой продукции. Счета, начинающиеся с цифры 9, - это забалансовые счета.

Возможно перечисление счетов доходов и расходов в том порядке, в каком они указаны в Отчете о прибылях и убытках. В этом случае план счетов в части временных счетов выглядит так:

- 61XX - Доходы от реализации;
- 62XX - Себестоимость реализации;
- 71XX - Коммерческие и административные расходы;
- 72XX - Прочие доходы;
- 73XX - Прочие расходы;
- 74XX - Налог на прибыль;
- 75XX - Чрезвычайные прибыли и убытки.

- В целом, план счетов по МСФО, принципиально не отличается от казахстанского плана счетов.
В конечном итоге любой план счетов отражает пять элементов финансовой отчетности - **активы, обязательства, капитал, доходы, расходы.**