

СРАВНИТЕЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ПЛАНОВ СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Рассматривается План счетов бухгалтерского учета Украины и проведена сравнительная характеристика по отношению к Плану счетов, рекомендованному МСФО

Постановка проблемы. На любом предприятии, даже на небольшом, существует большое многообразие хозяйственных средств, участвующих в хозяйственных процессах, и источников, образующих хозяйственные средства. Появилась необходимость систематизировать средства труда и их источники по их экономическому содержанию. Для учета каждого вида средств, их источников и хозяйственных процессов открывается отдельный счет, где производятся записи о хозяйственных операциях. Для удобства пользования счета эти поместили в одну таблицу, которую назвали "План счетов бухгалтерского учета". Универсальным инструментом, позволяющим современному бухгалтеру с минимальными затратами времени и средств освоить все многообразие хозяйственных операций, является их кодирование в виде системы проводок на основе Плана счетов.

Использование для отражения однородных хозяйственных операций, хозяйственных средств и денежных обязательств, соответствующих бухгалтерских счетов, дает возможность оперативно обрабатывать информацию о финансовом и имущественном состоянии предприятия и проводить экономический анализ его деятельности.

Анализ последних исследований и публикаций. Вопросы совершенствования бухгалтерского Плана счетов Украины занимались И. Павлюк [4]; С. Михалевич [3]; В. Пархоменко [5], по международным стандартам: С. Голов [2].

Целью статьи является рассмотрение Плана счетов бухгалтерского учета Украины в сравнении его с Планом счетов, который рекомендован международным стандартом финансовой отчетности (МСФО).

Изложение основного материала. Необходимо отметить, что План счетов занимает традиционно важное место в системе нормативно-методических документов по бухгалтерскому учету [5]. Он представляет собой перечень бухгалтерских счетов и схем регистрации и группировки на счетах фактов хозяйственно-финансовой деятельности (хозяйственных операций) способом двойной их записи.

Действующий План счетов Украины был утвержден приказом Министерства финансов Украины № 291 от 30 ноября 1999 года. Он разработан таким образом, что его применение дает возможность получать необходимую информацию для внутренних и внешних пользователей, составлять формы финансовой отчетности непосредственно по данным бухгалтерских счетов и субсчетов, а также позволяет осуществлять группировку, перегруппировку, обобщение и консолидацию учетных данных. [6]

Структура Плана счетов бухгалтерского учета организационно согласована со структурой формы Баланса, установленной Положением (стандартом) бухгалтерского учета 2 "Баланс", и Отчета о финансовых результатах, установленной П(С)БУ 3 "Отчет о финансовых результатах".

Структурно План счетов бухгалтерского учета состоит из девяти классов счетов, но кроме того, предусмотрен класс 0, содержащий забалансовые счета:

Класс 1. Необоротные активы.

Класс 2. Запасы.

Класс 3. Денежные средства, расчеты и прочие активы.

Класс 4. Собственный капитал и обеспечение обязательств.

Класс 5. Долгосрочные обязательства.

Класс 6. Текущие обязательства.

Класс 7. Доходы и результаты деятельности.

Класс 8. Расходы по элементам.

Класс 9. Расходы деятельности.

Класс 0. Забалансовые счета.

Каждый класс бухгалтерских счетов имеет конкретное назначение и обеспечивает учет и накопление экономической информации для нужд внешних и внутренних пользователей.

Счета классов 0 – 7 обязательны для всех предприятий, а счета класса 9 "Расходы деятельности" применяются предприятиями, кроме субъектов малого предпринимательства и организаций, деятельность которых не носит коммерческого характера.

Благодаря разделению счетов бухгалтерского учета на классы учебным работникам и студентам легче сориентироваться в том, в каких строках форм финансовой отчетности (Баланса и Отчета о финансовых результатах) следует отражать сальдо или оборот того или иного счета. Таким образом, сальдо счетов классов 1 – 3 служит основанием для заполнения соответствующих разделов актива баланса. В соответствующих статьях пассива отражается сальдо счетов 4 – 6 классов.

Данные синтетического и аналитического учета о доходах и расходах, отражаемые на счетах классов 7 "Доходы и результаты деятельности" и 9 "Расходы деятельности", служат основанием для заполнения Отчета о финансовых результатах хозяйственно-финансовой деятельности предприятия и в Балансе они не отражаются.

Субъекты малого предпринимательства и организации, осуществляющие некоммерческую деятельность, по собственному решению открывают счета класса 8 "Расходы по элементам". Также они могут вести бухгалтерский учет расходов с использованием счетов класса 9 "Расходы деятельности".

В Плате счетов по десятичной системе представлены коды каждого счета и названия синтетического счета первого порядка. Коды субсчетов (синтетических счетов второго порядка) – трехзначные. Первой цифрой кода субсчета является класс счетов, второй – номер синтетического счета в данном классе счетов, а третьей – порядковый номер субсчета к данному счету первого порядка (рис. 1). Указанный порядок кодировки субсчетов будет содействовать упрощению записей в синтетическом и аналитическом учете и автоматизации накопления данных аналитического учета при применении в нем персональных компьютеров. [4]

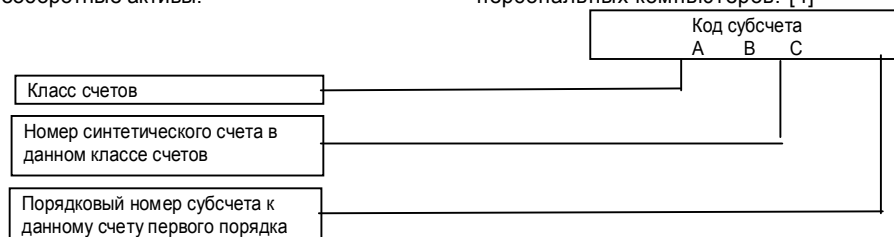


Рис. 1. Структура кодировки субсчетов [4]

В прошлом году в Плане счетов бухгалтерского учета Украины произошли некоторые изменения, в большей степени эти поправки коснулись субсчетов. 17 июня 2011 года вступил в силу приказ Министерства финансов Украины об изменениях некоторых стандартов бухучета. Например: дополнить счет 37 "Расчеты с разными дебиторами" субсчетом 378 "Расчеты с государственными целевыми фондами"; в счете 65 "Расчеты по страхованию" название субсчета 651 изложить в следующей редакции: "По расчетам по общеобязательному государственному социальному страхованию", а субсчет 653 "По страхованию на случай безработицы" исключить. [7]

Международным стандартом финансовой отчетности рекомендован план счетов, который не является строгим стандартом. Его структура, как правило, повторяет структуру двух основных отчетов: отчета о финансовом положении и отчета о совокупной прибыли, что позволяет без всякой "реформации баланса" получать основные финансовые показатели вышеуказанных отчетов уже в оборотно-сальдовой ведомости. При таком подходе при отражении операции в учете корреспондируют не

просто некоторые бухгалтерские счета, а статьи отчета о финансовом положении и отчета о совокупной прибыли. А это приводит к более адекватной оценке пользователями финансово-хозяйственных операций и их влияния на финансовую отчетность. Например, план счетов компании, составляющей отчетность по МСФО:

1 – Внеоборотные активы; 2 – Оборотные активы; 3 – Капитал; 4 – Долгосрочные обязательства; 5 – Краткосрочные обязательства; 6 – Доходы; 7 – Расходы; 8 – Счета управленческого учета; 9 – Забалансовые счета.

Счета, начинающиеся на 1, 2, 3, 4 и 5, являются балансовыми счетами и расположены в порядке, повторяющем балансовый отчет по МСФО. Счета, которые начинаются 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 и с цифры 9, – это забалансовые счета.

Длина номера счета жестко не регламентирована. Номер может состоять из 3-4 или из 20 символов. Количество цифр зависит от того, какая потребность компании в аналитическом учете, а также от используемой компьютерной системы.

Таблица 1. Сравнение планов счетов

План счетов Украины	План счетов МСФО
10 – Основные средства	123 – Основные средства
...	124 – Износ
13 – Износ	...
...	231 – Расчеты с заказчиками
30 – Касса	...
...	261 – Касса
36 – Расчеты с покупателями и заказчиками	...
...	521 – Расчеты с поставщиками
63 – Расчеты с поставщиками и подрядчиками	...
...	611 – Доходы от реализации
70 – Доходы от реализации	...
...	711 – Себестоимость
90 – Себестоимость реализации	...

Цифры в плане счетов имеют следующие значения: 1-я цифра – раздел; 2-я цифра – подраздел; 3-я цифра – счет; 4-я цифра (и последующие) – субсчет. [1]

Рассмотрев и сравнив особенности и структуры украинского и международного Плана счетов (табл. 1), мы видим, что различия незначительны и нет необходимости его кардинально изменять.

Вместе с тем, если анализировать формы отчетности, то целесообразнее было бы сделать формой 1 "Отчет о финансовых результатах", а формой 2 "Баланс". Ведь вначале мы заполняем данные в отчете о доходах и расходах, определяем прибыль и переносим в "Баланс".

Выводы и перспективы дальнейших исследований. Можно сказать, что любой План счетов отражает пять элементов финансовой отчетности – активы, обязательства, капитал, доходы и расходы. А его использование облегчает работу бухгалтеров, предоставляя им готовую систему ведения учета и схему регистрации хозяйственных операций. Использование единого плана счетов позволяет аудиторам эффективнее проводить анализ правильности отражения первичных документов и составления финансовой отчетности. Но с течением времени в мире меняется все: экономика, власть, законы и, конечно же, План счетов бухгалтерского учета. Он будет меняться в зависимости от того, как развивается страна. Может это не совсем хорошо, потому что чем чаще меняется План счетов, тем в большей степени теряется сопоставимость данных бухгалтерского учета и финансовой отчетности. Также изменения создают трудности и для самого бухгалтера.

Список использованных источников:

1. Гершун А. План счетов МСФО // Еженедельник для профессиональных консультантов. [Электронный ресурс]. URL: www.consulting.ru 2. Голов С. Международные стандарты финансовой отчетности: изменения и распределения // Научно-практический журнал

"Бухгалтерский учет и аудит" – 2009 – № 8-9 – с. 43
3. Михалевич С. План счетов бухгалтерского учета и необходимость его усовершенствования // Научно-практический журнал "Бухгалтерский учет и аудит" – 2011 - № 7 – с. 7
4. Павлюк И. Применение Плана счетов бухгалтерского учета на предприятиях и в организациях Украины // Украинский бухгалтерский еженедельник "Дебет – Кредит" – 2001. [Электронный ресурс]. URL: <http://www.dtk.com.ua/debet/rus/2001/27/27pr5.html>
5. Пархоменко В. Динамичное развитие Плана счетов бухгалтерского учета // Научно-практический журнал "Бухгалтерский учет и аудит" - 2008 – № 7 – с. 3
6. Пожарицкая И.М., Лыхина Н.И. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. – Симферополь: "Национальная академия природоохранного и курортного строительства", 2010 – 208 с.
7. Приказ " Об утверждении Изменений в некоторые нормативно-правовые акты Министерства финансов Украины по бухгалтерскому учету". [Электронный ресурс]. URL: profwin.com.ua

МАЙДАНЕВИЧ Петр Николаевич – кандидат экономических наук, доцент Южный филиал Национального университета биоресурсов и природопользования Украины "Крымского агротехнологического университета"

Научные интересы:

– теория и методология бухгалтерского учета.

РУДАЯ Диана Викторовна – студентка ПФ "Крымского Агротехнологического университета" НУБП Украины.

Научные интересы:

– теоретические аспекты бухгалтерского учета.

Статья найдшла до редакції: 07.03.12 р.