

ПЛАН СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ ПО ЭКОНОМИЧЕСКИМ ЭЛЕМЕНТАМ

Якубова Ирина Петровна, к.э.н.,

Полесский государственный университет

Yakubova Irina, PhD, Poleski State University, irisha-22@tut.by

Аннотация. В статье рассматриваются вопросы модификации действующего плана счетов бухгалтерского учета в целях обеспечения информации об общей сумме затрат предприятия в разрезе экономических элементов. Это позволит сблизить методiku расчета добавленной стоимости в бухгалтерском учете и СНС.

Ключевые слова: план счетов, бухгалтерский учет, затраты, экономические элементы.

Решение проблемы информационного обеспечения управления производством видится, прежде всего, в совершенствовании методологии учета, в первую очередь, системы счетов и балансового обобщения. Основная информация для исчисления показателей эффективности функционирования экономики формируются первоначально на счетах бухгалтерского учета.

Разработка микроэкономической модели хозяйственно–финансовой деятельности предприятия в форме бухгалтерской отчетности должна быть основана на применении несколько модифицированного плана счетов по сравнению с ныне действующим.

В бухгалтерском учете план счетов, являющийся инструментом применения метода двойной записи, представляет собой фундаментальную базу различных видов учета организации любой формы собственности. План счетов – это область учетной деятельности, которая подвергается наибольшим изменениям в процессе эволюции интегрированной отчетной системы, что, в свою очередь, связано с изменениями в методах управления, организации производства, в финансово–кредитной системе.

Выделяют два основных подхода к построению структуры плана счетов:

1. Двухкруговой принцип, предусматривающий выделение двух автономных систем счетов в соответствии с целями финансового и управленческого учета.

2. Интегрированный принцип обычно функционирует без использования специальных счетов управленческого учета: используется единая система счетов и бухгалтерских проводок.

В большинстве европейских стран основой учета затрат на производство является группировка по экономическим элементам на синтетических счетах отдельного класса, специально введенного для этой цели в план счетов, что полностью соответствует требованиям международного стандарта системы национальных счетов Организации Объединенных Наций 1993 г.

Типовой план счетов Франции, например, стал основой для разработки плана счетов стран Европейского Союза, в котором для данного исследования интерес представляют счета для учета затрат, так как они, наряду со

счетами учета доходов и их распределения, являются основным связующим звеном между микро– и макроэкономическими уровнями информации.

Общий план счетов бухгалтерского учета Франции составлен на основе метода «затраты – выпуск», предложенного лауреатом Нобелевской премии В.Леонтьевым. Метод «затраты – выпуск» дает возможность рассчитывать финансовый результат разными, но соизмеримыми способами: в финансовой бухгалтерии на основе элементов затрат, в управленческой бухгалтерии — на базе использования статей затрат. Это позволит вести учет в рамках единого плана счетов, значительно повышая эффективность бухгалтерского учета в масштабах страны, объединит в систему стоимостные показатели выпуска продукции, логично сочетаясь с требованиями внутрифирменного планирования в части остатков материальных запасов.

В таблице 1 приведены укрупненных счетов класса 6 «Затраты по экономическим элементам» общего плана ведения бухгалтерского учета для компаний Франции.

Таблица 1 – Укрупненные счета класса 6 «Затраты по экономическим элементам» общего плана счетов компаний Франции

Шифр	Наименование
60	Покупки
61	Услуги со стороны
62	Прочие услуги со стороны
63	Налоги, таксы и приравненные к ним платежи
64	Затраты по содержанию персонала (вознаграждения работников и страховые отчисления)
65	Другие эксплуатационные расходы
66	Финансовые затраты
67	Чрезвычайные расходы
68	Затраты по амортизационным отчислениям и оценочным резервам
69	Налоги с прибылей и участие работающих в прибылях

Приведенные в таблице 1 счета являются основными. Каждый из них делится на отдельные счета второго порядка с трехзначным шифром, которые в свою очередь подразделяются на субсчета, и в конечном итоге полный шифр счета имеет четыре знака. Таким образом, основные счета представляют собой группы счетов для учета однородных первичных элементов затрат.

Сравнивая планы счетов Беларуси, России и Украины можно отметить, что в каждой стране существуют особенности организации учета затрат по экономическим элементам.

В Украине учет затрат по элементам осуществляют все без исключения предприятия. Для этого в Плане счетов бухгалтерского учета предусмотрен отдельный класс счетов 8 «Затраты по элементам». Счета этого класса – 80 «Материальные затраты», 81 «Расходы на оплату труда», 82 «Отчисления

на социальные мероприятия», 83 «Амортизация», 84 «Прочие операционные расходы» – предназначены для обобщения информации о расходах предприятия на протяжении отчетного периода. Счета 9 класса «Затраты деятельности» применяются для обобщения информации о расходах операционной, инвестиционной, финансовой и другой деятельности предприятия. Сальдо счетов 8 класса ежемесячным списанием в корреспонденции со счетом 23 «Производство» и счетами 9 класса «Затраты деятельности» [3].

Согласно Инструкции по применению плана счетов бухгалтерского учета Российской Федерации формирование информации о расходах по обычным видам деятельности ведется либо на [счетах 20 – 29](#), либо на [счетах 20–39](#). В последнем случае [счета 20–29](#) используются для группировки расходов по статьям, местам возникновения и другим признакам, а также исчисления себестоимости продукции (работ, услуг); счета 30 – 39 применяются для учета расходов по элементам расходов. Взаимосвязь учета расходов по статьям и элементам осуществляется с помощью специально открываемых отражающих счетов. Состав и методика использования [счетов 20 – 39](#) при таком варианте учета устанавливается организацией исходя из особенностей деятельности, структуры, организации управления на основе соответствующих рекомендаций Министерства финансов Российской Федерации [4].

В Республике Беларусь в настоящее время бухгалтерский учет затрат на производство по экономическим элементам не ведется [2]. До 2012 года согласно Инструкции по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Минфина РБ от 30.05.2003 № 89, учет общей суммы затрат на производство следовало вести по экономическим элементам, хотя методика отсутствовала, а калькулирование себестоимости отдельных видов продукции, работ, услуг – по статьям затрат.

На основании вышеизложенного, мы предлагаем внести изменения в III раздел «Затраты на производство» действующего в нашей стране плана бухгалтерских счетов. Используя свободные номера данного раздела, предлагаем детализировать по счетам первого (экономические элементы затрат) и субсчетам второго (однородные затраты, составляющие каждый экономический элемент) порядков. Практическая методика учета затрат на производство по экономическим элементам может быть построена на основе использования рекомендуемого перечня счетов, представленного в таблице 2.

Затраты сырья, материалов, топлива, услуг сторонних коммунальных, банковских, охранных и других организаций, начисленные суммы заработной платы и произведенные начисления на фонд оплаты труда, амортизация основных средств, нематериальных активов и другие суммы издержек производства первоначально отражаются в дебете счетов экономических элементов по видам выпускаемой продукции. Затем накопленные затраты списываются на счет 39 «Обобщение и распределение затрат» с кредита счетов по учету затрат по экономическим элементам по принадлежности.

Таблица 2— Счета для бухгалтерского учета затрат на производство

Действующие счета	Рекомендуемые счета
Раздел 3. Затраты на производство	Раздел 3. Затраты на производство Подраздел 3.1. «Затраты по экономическим элементам»
20 Основное производство	30 Потребленные материальные ресурсы
21 Полуфабрикаты собственного производства	31 Нематериальные сторонние работы и услуги
23 Вспомогательные производства	32 Затраты на оплату труда
25 Общепроизводственные расходы	33 Отчисления на социальные нужды
26 Общехозяйственные расходы	34 Амортизация
28 Брак в производстве	35 Налоги и сборы на производство
29 Обслуживающие производства и хозяйства	36 Прочие затраты
	38 Остатки незавершенного производства
	39 Обобщение и распределение затрат

Достоверный бухгалтерский учет выпуска продукции, промежуточного потребления и добавленной стоимости создаст информационную базу для характеристики таких взаимосвязанных аспектов экономического процесса на макроуровне, как производство материальных благ и оказание услуг, распределение доходов, конечное распределение материальных благ и услуг [5].

Наличие возможности формирования информации о промежуточном потреблении и добавленной стоимости в системе бухгалтерского учета по методу двойной записи, а не через выборку данных для составления статистической отчетности, позволит внутреннему аудиту предупреждать ошибки и избегать рисков со стороны контролирующих органов [1].

Обобщая изложенное, можно констатировать, что предложенные изменения в действующий план счетов позволят:

- получить информацию о затратах предприятия на производство продукции по экономическим элементам без дополнительных выборок и расшифровок с распределением не общей суммы косвенных затрат, а каждого экономического элемента, что даст возможность применять более обоснованные методы их распределения;
- обеспечить сопоставимость показателей не только по предприятиям, но и по отраслям, а также дать возможность обобщения информации в национальных счетах;
- унифицировать содержание бухгалтерских и статистических отчетных форм, обеспечить пользователей понятной и раскрытой информацией о составе затрат на производство по экономическим элементам.

Агрегирование информации, полученной на микроуровне, при сопутствующих дополнительных расчетах на макроуровне позволит получить показатели системы национальных счетов, секторов и отраслей экономики, так как обе системы построены по принципу двойной записи в системе сче-

тов. Дальнейшая методологическая работа над совершенствованием плана счетов бухгалтерского учета должна ориентироваться на гармонизацию бухгалтерского учета затрат и результатов производства с системой национальных счетов.

Список использованных источников:

1. Данилкова, С.А. Место и роль внутреннего аудита в системе внутреннего контроля инновационного кластера // Экономика и банки – 2018.–№ 1– С.14–18

2. Инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета: утв. Постановлением Министерства финансов Респ. Беларусь 29.06.2011 №50 (в ред. в ред. постановлений Минфина от 30.06.2014 г. №46) // Консультант-Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2018.

3. План счетов бухгалтерского учета и Инструкция по его применению: утв. приказом М-ва финансов Украины от 30 ноября 1999 года №291 (с измен. и доп.) // Консультант Плюс: Российская Федерация, Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2018.

4. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению: утв. приказом М-ва финансов Рос.Федерации от 31 октября 2000 г. N 94н (в редакции от 08.11.2010) // Консультант Плюс: Российская Федерация, Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр». – Минск, 2018.

5. Якубова, И.П. Бухгалтерский макроэкономический учет выпуска продукции /Банковская система: устойчивость и перспективы развития: сборник научных статей седьмой международной научно-практической конференции по вопросам банковской экономики, УО «Полесский государственный университет», г. Пинск 27–28 апреля 2017 г. / Министерство образования Республики Беларусь [и др.]; редкол.: К.К. Шебеко [и др.] – Пинск: ПолесГУ, 2017. – 313 с.