

## Тема 6. План счетов бухгалтерского учёта

План лекции:

1. План счетов бухгалтерского учёта. Субсчета.
2. Связь между счетами и балансом.
3. Классификация счетов бухгалтерского учёта по назначению и структуре и по экономическому содержанию

План счетов бухгалтерского учёта представляет собой упорядоченную номенклатуру перечня счетов, который должны применять и соблюдать все предприятия и организации независимо от их организационно-правовой формы и формы собственности.

В основе организации работы на любом предприятии лежит план счетов. Правильнее будет его называть его единым планом счетов, поскольку им обязаны руководствоваться предприятия и организации различных отраслей народного хозяйства: промышленности, сельского хозяйства, транспорта и т.д. Специфические особенности некоторых из них учитываются на отдельных счетах, которые вправе вводить предприятия и организации по ходатайству соответствующих министерств и ведомств. Последние обязаны согласовывать применение этих счетов с Правительством Российской Федерации.

План счетов представляет собой строго иерархическую структуру, основу которой составляют синтетические счета (счета первого порядка) и субсчета (счета второго порядка). Причём если ведение счетов и указание их нумерации является строго обязательным, то использование в текущем учёте субсчетов такой жёсткой регламентации не предусматривает.

Обеспечение таких методологических подходов к применению единого плана счетов создаёт правовую базу чёткой регламентации в организации руководством бухгалтерского учёта. Упрощается его ведение, прежде всего за счёт типизации отражения в учёте однородных хозяйственных операций. Поэтому с наименьшими издержками удаётся автоматизировать все участки бухгалтерского учёта. Сводятся к минимуму ошибки в корреспонденции счетов. Этому способствует также то, что в плане счетов по каждому синтетическому счёту дана типовая схема корреспонденции его с другими синтетическими счетами. Типовая схема закладывается в соответствующие программы при разработке автоматизированных систем учёта. Это не исключает подхода, при котором, в случае возникновения фактов хозяйственной деятельности, корреспонденция по которым не предусмотрена в типовой схеме, организации вправе её дополнять. Единственное ограничение при проведении данных процедур – строгое соблюдение основных методических принципов ведения бухгалтерского учёта, которые

изложены в Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организации.

Современный План счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций, утверждённый Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94 н., введён в действие с 1 января 2001 года (приложение Б). Инструкция по его применению устанавливает единые подходы к применению и отражению однородных фактов хозяйственной деятельности счетах бухгалтерского учёта.

В Плате счетов бухгалтерского учёта счёта группируются по разделам в соответствии с их экономическим содержанием. Основе данной группировки лежит экономическая классификация объектов учёта. Всего План счетов включает 8 разделов, объединяющих 99 синтетических счетов, из которых 11 относятся к забалансовым. Вот перечень этих разделов:

- I. **Внеоборотные активы.** Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о наличии и движении активов организации, которые в соответствии с правилами бухгалтерского учёта относятся к основным средствам, нематериальным активам и другим внеоборотным активам, а также операций, связанных с их строительством, приобретением и выбытием.

| Наименование счёта                        | № счёта | Номер и наименование субсчёта                                                              |
|-------------------------------------------|---------|--------------------------------------------------------------------------------------------|
| Раздел 1. Внеоборотные активы             |         |                                                                                            |
| Основные средства                         | 01      | По видам основных средств                                                                  |
| Амортизация основных средств              | 02      | По видам материальных ценностей                                                            |
| Доходные вложения в материальные ценности | 03      | По видам нематериальных активов                                                            |
| Нематериальные активы                     | 04      | и по расходам на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы |
| Амортизация нематериальных активов        | 05      | 1. Приобретение земельных участков                                                         |
| .....                                     | 06      | 2. Приобретение объектов природопользования                                                |
| Оборудование к установке                  | 07      | 3. Строительство объектов основных средств                                                 |
| Вложения во внеоборотные активы           | 08      | 4. Приобретение объектов основных средств                                                  |
| Отложенные налоговые активы               | 09      | 5. Приобретение нематериальных активов                                                     |

|  |  |                                                                                                                                                                               |
|--|--|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|  |  | 6. Перевод молодняка животных в основное стадо<br>7. Приобретение взрослых животных<br>8. Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ |
|--|--|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

II. **Производственные запасы.** Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о наличии и движении предметов труда, предназначенных для обработки, переработки или использования в производстве либо для хозяйственных нужд, средств труда, которые в соответствии с установленным порядком включаются в состав средств в обороте, а также операций, связанных с их заготовлением (приобретением).

| Наименование счёта                | № счёта | Номер и наименование субсчёта                                       |
|-----------------------------------|---------|---------------------------------------------------------------------|
| Раздел 2. Производственные запасы |         |                                                                     |
| Материалы                         | 10      | 1. Сырьё и материалы                                                |
| Животные на выращивании и откорме | 11      | 2. Покупные полуфабрикаты и комплек-тующие изделия                  |
| .....                             | 12-     | конструк-ции и детали                                               |
| .....                             | 13      | 3. Топливо                                                          |
| .....                             | 14      | 4. Тара и тарные материалы                                          |
| Резервы под снижение              | 15      | 5. Запасные части                                                   |
| стоимости материальных            | 16      | 6. Прочие материалы                                                 |
| ценностей                         | 17-     | 7. Материалы переданные в переработку на сторону                    |
| Заготовление и приобретение       | 18      | 8. Строительные материалы                                           |
| материальных ценностей            | 19      | 9. Инвентарь и хозяйственные принадлежности                         |
| Отклонения в стоимости            |         | 10. Специальная оснастка и специальная одежда на складе             |
| материальных ценностей            |         | 11. Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации        |
| .....                             |         | 1. Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств |
| Налог на добавленную              |         | 2. Налог на добавленную                                             |
| стоимость по приобретённым        |         |                                                                     |
| ценностям                         |         |                                                                     |

|  |  |                                                                                                                                              |
|--|--|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|  |  | стоимость по приобретённым нематериальным активам<br>3. Налог на добавленную стоимость по приобретённым материально-производственным запасам |
|--|--|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

III. **Затраты на производство.** Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о расходах по обычным видам деятельности организации (кроме расходов на продажу). Одни счета используются для группировки расходов по статьям, местам возникновения и другим признакам, а также исчисления себестоимости продукции (работ, услуг); другие же счета применяются для группировки расходов по элементам расходов. Взаимосвязь учёта расходов по статьям и элементам осуществляется при помощи специально открываемых отражающих счетов.

| Наименование счёта                      | № счёта | Номер и наименование субсчёта |
|-----------------------------------------|---------|-------------------------------|
| Раздел 3. Затраты на производство       |         |                               |
| Основное производство                   | 20      |                               |
| Полуфабрикаты собственного производства | 21      |                               |
| .....                                   | 22      |                               |
| .....                                   | 23      |                               |
| Вспомогательные производства            | 24      |                               |
| .....                                   | 25      |                               |
| Общепроизводственные расходы            | 26      |                               |
| Общехозяйственные расходы               | 27      |                               |
| .....                                   | 28      |                               |
| Брак в производстве                     | 29      |                               |
| Обслуживающие производства и хозяйства  | 30-     |                               |
| .....                                   | 39      |                               |
| ...                                     |         |                               |

IV. **Готовая продукция и товары.** Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции (продуктов производства) и товаров.

| Наименование счёта | № | Номер и наименование субсчёта |
|--------------------|---|-------------------------------|
|--------------------|---|-------------------------------|

|                                            |          |                                                                                                                |
|--------------------------------------------|----------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                            | счёта    |                                                                                                                |
| Раздел 4. Готовая продукция и товары       |          |                                                                                                                |
| Выпуск продукции (работ, услуг)<br>Товары  | 40<br>41 | 1. Товары на складах<br>2. Товары в розничной торговле<br>3. Тара под товаром и порожня<br>4. Покупные изделия |
| Торговая наценка                           | 42       |                                                                                                                |
| Готовая продукция                          | 43       |                                                                                                                |
| Расходы на продажу                         | 44       |                                                                                                                |
| Товары отгруженные                         | 45       |                                                                                                                |
| Выполненные этапы по незавершённым работам | 46<br>47 |                                                                                                                |
| .....                                      | 48       |                                                                                                                |
| .....                                      | 49       |                                                                                                                |
| .....                                      |          |                                                                                                                |

V. **Денежные средства.** Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о наличии и движении денежных средств в российской и иностранной валютах, находящихся в кассе, на расчётных, валютных и других счетах, открытых в кредитных организациях на территории страны и за её пределами, а также ценных бумаг, платёжных и денежных документов. Денежные средства в иностранных валютах и операции с ними учитываются на счетах этого раздела в рублях в суммах, определяемых путём пересчёта иностранной валюты в установленном порядке. Одновременно эти средства и операции отражаются в валюте расчётов и платежей.

| Наименование счёта          | № счёта | Номер и наименование субсчёта  |
|-----------------------------|---------|--------------------------------|
| Раздел 5. Денежные средства |         |                                |
| Касса                       | 50      | 1. Касса организации           |
| Расчётные счета             | 51      | 2. Операционная касса          |
| Валютные счета              | 52      | 3. Денежные документы          |
| .....                       | 53      | 1. Аккредитивы                 |
| .                           | 54      | 2. Чековые книжки              |
| .....                       | 55      | 3. Депозитные счета            |
| Специальные счета в банках  | 56      | 1. Паи и акции                 |
| .....                       | 57      | 2. Долговые ценные бумаги      |
| Переводы в пути             | 58      | 3. Предоставленные займы       |
| Финансовые вложения         | 59      | 4. Вклады по договору простого |

|                                                |  |              |
|------------------------------------------------|--|--------------|
| Резервы под обесценение<br>финансовых вложений |  | товарищества |
|------------------------------------------------|--|--------------|

VI. **Расчёты.** Счета этого раздела предназначены для обобщения информации обо всех видах расчётов организации с различными юридическими и физическими лицами, а также внутрихозяйственных расчётов. Расчёты иностранными валютами учитываются на счетах этого раздела в рублях в суммах, определяемых путём пересчёта иностранной валюты в установленном порядке. Одновременно эти расчёты отражаются в валюте расчётов и платежей. Расчёты иностранными валютами учитываются на счетах этого раздела обособленно, т.е. на отдельных субсчетах.

| Наименование счёта                               | № счёта | Номер и наименование субсчёта                           |
|--------------------------------------------------|---------|---------------------------------------------------------|
| Раздел 6. Расчёты                                |         |                                                         |
| Расчёты с поставщиками и подрядчиками            | 60      | По видам кредитов и займов                              |
| .....                                            | 61      | По видам кредитов и займов                              |
| ...                                              | 62      | По видам налогов и сборов                               |
| Расчёты с покупателями и заказчиками             | 63      | 1. Расчёты по социальному страхованию                   |
| Резервы по сомнительным долгам                   | 64      | 2. Расчёты по пенсионному обеспечению                   |
| .....                                            | 65      | 3. Расчёты по обязательному медицинскому страхованию    |
| ...                                              | 66      | 1. Расчёты по предоставленным займам                    |
| .....                                            | 67      | 2. Расчёты по возмещению материального ущерба           |
| ...                                              | 68      | 1. Расчёты по вкладам в уставный капитал                |
| Расчёты по краткосрочным кредитам и займам       | 69      | 2. Расчёты по выплате доходов                           |
| Расчёты по долгосрочным кредитам и займам        | 70      | 1. Расчёты по имущественному и личному страхованию      |
| Расчёты по налогам и сборам                      | 71      | 2. Расчёты по претензиям                                |
| Расчёты по социальному страхованию и обеспечению | 72      | 3. Расчёты по причитающимся дивидендам и другим доходам |
| Расчёты с персоналом по оплате труда             | 73      | 4. Расчёты по депонированным суммам                     |
| Расчёты с подотчётными лицами                    | 74      | 1. Расчёты по выделенному имуществу                     |
| .....                                            | 75      | 2. Расчёты по текущим операциям                         |
| ... Расчёты с персоналом по прочим операциям     | 76      |                                                         |
|                                                  | 77      |                                                         |
|                                                  | 78      |                                                         |
|                                                  | 79      |                                                         |

|                                                                                                                                                                             |  |                                                                   |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|-------------------------------------------------------------------|
| .....<br>Расчёты с учредителями<br>Расчёты с разными<br>дебиторами и кредиторами<br>Отложенные налоговые<br>обязательства<br>.....<br>...<br>Внутрихозяйственные<br>расчёты |  | 3. Расчёты по договору<br>доверительного управления<br>имуществом |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--|-------------------------------------------------------------------|

VII. **Капитал.**Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о состоянии движения капитала организации.

| Наименование счёта       | №<br>счёт<br>а | Номер и наименование субсчёта |
|--------------------------|----------------|-------------------------------|
| Раздел 7. Капитал        |                |                               |
| Уставный капитал         | 80             | По всем видам финансирования  |
| Собственные акции (доли) | 81             |                               |
| Резервный капитал        | 82             |                               |
| Добавочный капитал       | 83             |                               |
| Нераспределённая прибыль | 84             |                               |
| (непокрытый убыток)      | 85             |                               |
| .....                    | 86             |                               |
| Целевое финансирование   | 87             |                               |
| .....                    | 88             |                               |
| .....                    | 89             |                               |

VIII. **Финансовые результаты.**Счета этого раздела предназначены для обобщения информации о доходах и расходах организации, а также выявления конечного финансового результата деятельности организации за отчётный период.

| Наименование счёта              | №<br>счёта | Номер и наименование субсчёта |
|---------------------------------|------------|-------------------------------|
| Раздел 8. Финансовые результаты |            |                               |
| Продажи                         | 90         | 1. Выручка                    |
| Прочие доходы и расходы         | 91         | 2. Себестоимость продаж       |

|                             |    |                              |
|-----------------------------|----|------------------------------|
| .....                       | 92 | 3. Налог на добавленную      |
| ...                         | 93 | стоимость                    |
| .....                       | 94 | 4. Акцизы                    |
| Недостачи и потери от порчи | 95 | 9. Прибыль/убыток от продаж  |
| ценностей                   | 96 | 1. Прочие доходы             |
| .....                       | 97 | 2. Прочие расходы            |
| ...                         | 98 | 9. Сальдо прочих доходов и   |
| Резервы предстоящих         | 99 | расходов                     |
| расходов                    |    | По видам резервов            |
| Расходы будущих периодов    |    | По видам расходов            |
| Доходы будущих периодов     |    | 1. Доходы, полученные в счёт |
| Прибыли и убытки            |    | будущих периодов             |
|                             |    | 2. Безвозмездные поступления |
|                             |    | 3. Предстоящие поступления   |
|                             |    | задолженности по недостачам, |
|                             |    | выявленным за прошлые годы   |
|                             |    | 4. Разница между суммой,     |
|                             |    | подлежащей взысканию с       |
|                             |    | виновных лиц, и балансовой   |
|                             |    | стоимостью по недостачам     |
|                             |    | ценностей                    |

Отдельным разделом Плана счетов выделены *забалансовые* счета. Указанные счета имеют трёхзначный шифр и характеризуют стоимость имущества, не принадлежащего организации на праве собственности (арендованных, полученных на ответственное хранение, полученных в переработку, принятых на комиссию), а также суммы условных прав и обязательств.

Основные счета этого раздела представлены в следующей таблице.

| Наименование счёта                 | № счёта | Номер и наименование субсчёта |
|------------------------------------|---------|-------------------------------|
| Забалансовые счета                 |         |                               |
| Арендованные основные средства     | 001     |                               |
| Товарно-материальные ценности,     | 002     |                               |
| принятые на ответственное хранение | 003     |                               |
| Материалы, принятые в переработку  | 004     |                               |
| Товары, принятые на комиссию       | 005     |                               |
| Оборудование, принятое для         | 006     |                               |
| монтажа                            | 007     |                               |



|                                                               |     |  |
|---------------------------------------------------------------|-----|--|
| Бланки строгой отчётности                                     | 008 |  |
| Списанная в убыток задолженность неплатёжеспособных дебиторов | 009 |  |
| Обеспечение обязательств и платежей полученных                | 010 |  |
| Обеспечение обязательств и платежей выданных                  | 011 |  |
| Износ основных средств                                        |     |  |
| Основные средства, сданные в аренду                           |     |  |

Как видно, наименования разделов Плана счетов полностью совпадают с группами счетов при их классификации по экономическому содержанию.

В Российской Федерации сложилась трёхуровневая иерархическая система организации Плана счетов. На первом уровне, уровне государства, утверждается единый План счетов, который является обязательным для применения всеми хозяйствующими субъектами, осуществляющими коммерческую деятельность на территории России. Исключениями являются кредитные и бюджетные организации, для которых действует несколько иной План счетов.

На втором уровне разрабатывается План счетов отрасли, которым руководствуются в своей деятельности организации, объединённые в пределах одной отрасли народного хозяйства, например, организации сельского хозяйства.

И наконец, третий уровень организации плана счетов состоит в том, что каждая организация в отдельности может вносить изменения в единый План счетов в пределах синтетического счёта, то есть открывать свои субсчета. Организации разрабатывают рабочий План счетов на основе единого типового Плана счетов и прилагают его к приказу об учётной политике.

При составлении рабочего Плана счетов нужно руководствоваться следующими принципами:

1. оптимальность количества счетов;
2. стабильность, перспективность и инертность единых планов, которые должны разрабатываться на длительный срок;
3. возможность внесения дополнительных изменений и дополнений в существующую номенклатуру счетов. Это связано с тем, что необходимо вовремя и адекватно отражать изменения в экономике (изменение законодательства, налогового обложения и др.);
4. определённая степень свободы участия экономических субъектов в развитии классифицированной номенклатуры счетов, несмотря на

жѐсткость подхода к единообразию отражения данных. Последний принцип реализуется при помощи двух-трех-уровневой системы организации Плана счетов, о чем было упомянуто выше.

В России принят иерархический подход к построению Плана счетов. Особое внимание при этом уделяется роли субсчетов, так как именно они помогают наиболее полно раскрыть сущность того или иного учитываемого на субсчѐте объекта бухгалтерского наблюдения. На каждом синтетическом счѐте можно открыть до 10 субсчетов.