**Тема2. Теория и методика  организации финансового учета в зарубежных странах**

[1. Деление учета на финансовой и управленческий](file:///C:\\Users\\%D0%97%D0%BE%D1%8F\\Desktop\\%D0%97%D0%BE%D1%8F%20%D0%B4%D0%B8%D1%81%D0%BA\\%D0%B2%D1%81%D0%B5%20%D0%BC%D0%BE%D0%B5\\%D0%97%D0%9E%D0%AF%D1%8F\\%D0%AD%D0%A3%20%D0%91%D0%90%D0%91%D0%90%D0%95%D0%92%D0%90\\%D0%AD%D0%A3%20%D0%A3%D1%87%D0%B5%D1%82%20%D0%B2%20%D0%B7%D0%B0%D1%80%D1%83%D0%B1%D0%B5%D0%B6%D0%BD%D1%8B%D1%85%20%D1%81%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D1%85\\%D1%87.%D0%BF%D0%BE%D1%81.%20%D1%83%D1%87%D0%B5%D1%82%20%D0%B2%20%D0%B7%D0%B0%D1%80.%20%D1%81%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D1%85.htm" \l "т21)

[2. Объекты финансового учета и их классификация](file:///C:\Users\%D0%97%D0%BE%D1%8F\Desktop\%D0%97%D0%BE%D1%8F%20%D0%B4%D0%B8%D1%81%D0%BA\%D0%B2%D1%81%D0%B5%20%D0%BC%D0%BE%D0%B5\%D0%97%D0%9E%D0%AF%D1%8F\%D0%AD%D0%A3%20%D0%91%D0%90%D0%91%D0%90%D0%95%D0%92%D0%90\%D0%AD%D0%A3%20%D0%A3%D1%87%D0%B5%D1%82%20%D0%B2%20%D0%B7%D0%B0%D1%80%D1%83%D0%B1%D0%B5%D0%B6%D0%BD%D1%8B%D1%85%20%D1%81%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D1%85\%D1%87.%D0%BF%D0%BE%D1%81.%20%D1%83%D1%87%D0%B5%D1%82%20%D0%B2%20%D0%B7%D0%B0%D1%80.%20%D1%81%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D1%85.htm#т22)

[3. Планы счетов, применяемые в финансовом учете зарубежных стран](file:///C:\Users\%D0%97%D0%BE%D1%8F\Desktop\%D0%97%D0%BE%D1%8F%20%D0%B4%D0%B8%D1%81%D0%BA\%D0%B2%D1%81%D0%B5%20%D0%BC%D0%BE%D0%B5\%D0%97%D0%9E%D0%AF%D1%8F\%D0%AD%D0%A3%20%D0%91%D0%90%D0%91%D0%90%D0%95%D0%92%D0%90\%D0%AD%D0%A3%20%D0%A3%D1%87%D0%B5%D1%82%20%D0%B2%20%D0%B7%D0%B0%D1%80%D1%83%D0%B1%D0%B5%D0%B6%D0%BD%D1%8B%D1%85%20%D1%81%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D1%85\%D1%87.%D0%BF%D0%BE%D1%81.%20%D1%83%D1%87%D0%B5%D1%82%20%D0%B2%20%D0%B7%D0%B0%D1%80.%20%D1%81%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D1%85.htm#т23)

3.1 Классификация счетов по элементам основного бухгалтерского уравнения

3.2. Реальные, номинальные и смешанные счета

3.3. Классификация счетов на основе форм финансовой отчетности

[4. Особенности учета отдельных объектов](file:///C:\Users\%D0%97%D0%BE%D1%8F\Desktop\%D0%97%D0%BE%D1%8F%20%D0%B4%D0%B8%D1%81%D0%BA\%D0%B2%D1%81%D0%B5%20%D0%BC%D0%BE%D0%B5\%D0%97%D0%9E%D0%AF%D1%8F\%D0%AD%D0%A3%20%D0%91%D0%90%D0%91%D0%90%D0%95%D0%92%D0%90\%D0%AD%D0%A3%20%D0%A3%D1%87%D0%B5%D1%82%20%D0%B2%20%D0%B7%D0%B0%D1%80%D1%83%D0%B1%D0%B5%D0%B6%D0%BD%D1%8B%D1%85%20%D1%81%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D1%85\%D1%87.%D0%BF%D0%BE%D1%81.%20%D1%83%D1%87%D0%B5%D1%82%20%D0%B2%20%D0%B7%D0%B0%D1%80.%20%D1%81%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D1%85.htm#т24)

[4.1. Учет расходов по устройству](file:///C:\Users\%D0%97%D0%BE%D1%8F\Desktop\%D0%97%D0%BE%D1%8F%20%D0%B4%D0%B8%D1%81%D0%BA\%D0%B2%D1%81%D0%B5%20%D0%BC%D0%BE%D0%B5\%D0%97%D0%9E%D0%AF%D1%8F\%D0%AD%D0%A3%20%D0%91%D0%90%D0%91%D0%90%D0%95%D0%92%D0%90\%D0%AD%D0%A3%20%D0%A3%D1%87%D0%B5%D1%82%20%D0%B2%20%D0%B7%D0%B0%D1%80%D1%83%D0%B1%D0%B5%D0%B6%D0%BD%D1%8B%D1%85%20%D1%81%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D1%85\%D1%87.%D0%BF%D0%BE%D1%81.%20%D1%83%D1%87%D0%B5%D1%82%20%D0%B2%20%D0%B7%D0%B0%D1%80.%20%D1%81%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D1%85.htm#т241)

[4.2. Учет материалов](file:///C:\Users\%D0%97%D0%BE%D1%8F\Desktop\%D0%97%D0%BE%D1%8F%20%D0%B4%D0%B8%D1%81%D0%BA\%D0%B2%D1%81%D0%B5%20%D0%BC%D0%BE%D0%B5\%D0%97%D0%9E%D0%AF%D1%8F\%D0%AD%D0%A3%20%D0%91%D0%90%D0%91%D0%90%D0%95%D0%92%D0%90\%D0%AD%D0%A3%20%D0%A3%D1%87%D0%B5%D1%82%20%D0%B2%20%D0%B7%D0%B0%D1%80%D1%83%D0%B1%D0%B5%D0%B6%D0%BD%D1%8B%D1%85%20%D1%81%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D1%85\%D1%87.%D0%BF%D0%BE%D1%81.%20%D1%83%D1%87%D0%B5%D1%82%20%D0%B2%20%D0%B7%D0%B0%D1%80.%20%D1%81%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D1%85.htm#т242)

[4.3. Учет расходов на оплату труда](file:///C:\Users\%D0%97%D0%BE%D1%8F\Desktop\%D0%97%D0%BE%D1%8F%20%D0%B4%D0%B8%D1%81%D0%BA\%D0%B2%D1%81%D0%B5%20%D0%BC%D0%BE%D0%B5\%D0%97%D0%9E%D0%AF%D1%8F\%D0%AD%D0%A3%20%D0%91%D0%90%D0%91%D0%90%D0%95%D0%92%D0%90\%D0%AD%D0%A3%20%D0%A3%D1%87%D0%B5%D1%82%20%D0%B2%20%D0%B7%D0%B0%D1%80%D1%83%D0%B1%D0%B5%D0%B6%D0%BD%D1%8B%D1%85%20%D1%81%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D1%85\%D1%87.%D0%BF%D0%BE%D1%81.%20%D1%83%D1%87%D0%B5%D1%82%20%D0%B2%20%D0%B7%D0%B0%D1%80.%20%D1%81%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D1%85.htm#т243)

[4.4. Учет прочих расходов](file:///C:\Users\%D0%97%D0%BE%D1%8F\Desktop\%D0%97%D0%BE%D1%8F%20%D0%B4%D0%B8%D1%81%D0%BA\%D0%B2%D1%81%D0%B5%20%D0%BC%D0%BE%D0%B5\%D0%97%D0%9E%D0%AF%D1%8F\%D0%AD%D0%A3%20%D0%91%D0%90%D0%91%D0%90%D0%95%D0%92%D0%90\%D0%AD%D0%A3%20%D0%A3%D1%87%D0%B5%D1%82%20%D0%B2%20%D0%B7%D0%B0%D1%80%D1%83%D0%B1%D0%B5%D0%B6%D0%BD%D1%8B%D1%85%20%D1%81%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D1%85\%D1%87.%D0%BF%D0%BE%D1%81.%20%D1%83%D1%87%D0%B5%D1%82%20%D0%B2%20%D0%B7%D0%B0%D1%80.%20%D1%81%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D1%85.htm#т244)

[4.5. Учет текущих доходов и расходов](file:///C:\Users\%D0%97%D0%BE%D1%8F\Desktop\%D0%97%D0%BE%D1%8F%20%D0%B4%D0%B8%D1%81%D0%BA\%D0%B2%D1%81%D0%B5%20%D0%BC%D0%BE%D0%B5\%D0%97%D0%9E%D0%AF%D1%8F\%D0%AD%D0%A3%20%D0%91%D0%90%D0%91%D0%90%D0%95%D0%92%D0%90\%D0%AD%D0%A3%20%D0%A3%D1%87%D0%B5%D1%82%20%D0%B2%20%D0%B7%D0%B0%D1%80%D1%83%D0%B1%D0%B5%D0%B6%D0%BD%D1%8B%D1%85%20%D1%81%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D1%85\%D1%87.%D0%BF%D0%BE%D1%81.%20%D1%83%D1%87%D0%B5%D1%82%20%D0%B2%20%D0%B7%D0%B0%D1%80.%20%D1%81%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D1%85.htm#т245)

[4.6. Учет операций в конце отчетного периода](file:///C:\Users\%D0%97%D0%BE%D1%8F\Desktop\%D0%97%D0%BE%D1%8F%20%D0%B4%D0%B8%D1%81%D0%BA\%D0%B2%D1%81%D0%B5%20%D0%BC%D0%BE%D0%B5\%D0%97%D0%9E%D0%AF%D1%8F\%D0%AD%D0%A3%20%D0%91%D0%90%D0%91%D0%90%D0%95%D0%92%D0%90\%D0%AD%D0%A3%20%D0%A3%D1%87%D0%B5%D1%82%20%D0%B2%20%D0%B7%D0%B0%D1%80%D1%83%D0%B1%D0%B5%D0%B6%D0%BD%D1%8B%D1%85%20%D1%81%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D1%85\%D1%87.%D0%BF%D0%BE%D1%81.%20%D1%83%D1%87%D0%B5%D1%82%20%D0%B2%20%D0%B7%D0%B0%D1%80.%20%D1%81%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D1%85.htm#т246)

[5. Учетные регистры и порядок их составления](file:///C:\Users\%D0%97%D0%BE%D1%8F\Desktop\%D0%97%D0%BE%D1%8F%20%D0%B4%D0%B8%D1%81%D0%BA\%D0%B2%D1%81%D0%B5%20%D0%BC%D0%BE%D0%B5\%D0%97%D0%9E%D0%AF%D1%8F\%D0%AD%D0%A3%20%D0%91%D0%90%D0%91%D0%90%D0%95%D0%92%D0%90\%D0%AD%D0%A3%20%D0%A3%D1%87%D0%B5%D1%82%20%D0%B2%20%D0%B7%D0%B0%D1%80%D1%83%D0%B1%D0%B5%D0%B6%D0%BD%D1%8B%D1%85%20%D1%81%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D1%85\%D1%87.%D0%BF%D0%BE%D1%81.%20%D1%83%D1%87%D0%B5%D1%82%20%D0%B2%20%D0%B7%D0%B0%D1%80.%20%D1%81%D1%82%D1%80%D0%B0%D0%BD%D0%B0%D1%85.htm#т25)

**2.1.Деление учета на финансовый и управленческий.**

За рубежом в рамках единого системного бухгалтерского учета принято выделять финансовый и управленческий бухгалтерский учет.

Эти виды учета близки к друг другу, что если учет можно назвать “языком бизнеса”, то финансовый и управленческий учет можно отнести к “диалектам” этого языка.

Финансовый бухгалтерский учет обеспечивает бухгалтерское оформление и регистрацию хозяйственных операций, ведение сводного учета.

*Основными задачами финансового бухгалтерского учета* являются следующие:

    Учет активов предприятия (учет основных средств, товарно-материальных ценностей, денежных средств и расчетов с покупателями готовой продукции и т.д.);

    Учет источников имущества предприятия (учет собственного капитала владельцев предприятия, прибыли, разнообразных видов кредиторской задолженности, расчетов с поставщиками сырья и материалов, расчетов с работниками и т.д.);

    Учет расчетов с бюджетом;

    Составление бухгалтерского баланса, отчета о прибылях, отчета о капитале собственников предприятия, отчета о движение денежных средств и других форм внешней финансовой отчетности

    Анализ конечных финансовых результатов и оценка степени его финансовой устойчивости и платежеспособности.

    Ведение финансового бухгалтерского учета строго регламентируется специальными положениями, правилами и стандартами. Соблюдение этих установок является обязательным требованием при формировании учетной информации.

Управленческий бухгалтерский учет помогает при решении задач, связанных с информационным обеспечением процесса принятия решений.

*Основными задачами управленческого бухгалтерского учета* являются:

     Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции;

     внутрифирменное бухгалтерское планирование принципа двойной записи. Расчет будущих параметров  развития предприятия, обобщаются  в виде прогнозного баланса, прогнозного отчета о прибыли и прогнозного отчета движения денежных средств.;

    составления внутренней отчетности о затратах, объемах производства и реализации продукции;

     анализ соотношения между издержками, объемами продаж и прибылью предприятия.

В общем виде результаты сравнения финансового и управленческого бухгалтерского учета приведены в таблице 1.

Таблица 1

**Отличия финансового и управленческого бухгалтерского учета.**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Отличительный**  **признак** | **Управленческий учет** | **Финансовый учет** |

**Преимущественные      Внутренние руководители Внешние пользовате**

**потребители                    предприятия различных    ли : кредиторы, ак-**

**информации                    уровней, специалисты:       ционеры,налоговые**

**технологи, маркетологи,     службы, специалист**

**экономисты, ученые            в области финансов**

**аудита, биржевых**

**котировок, акций.**

**2. Свобода выбора          практически нет особых       Ограничена обще-**

**области использова-       обязательных требований     принятыми прин-**

**ния специальных             за исключением тех, кото-    ципами, стандар-**

**методических прием-       рые предполагают необхо-   тами, правилами**

**ов и способов получения димость обеспечения             отступление от**

**необходимой информац-  безусловного соответствия  которых являет-**

**ии                                          понесенных затрат и полу-   ся нарушением**

**ченных доходов в результате**

**принятого управленческого**

**решения**

**3.Временная                       В основном на будущие опе-   Только фактич-**

**направленность                 рации, сравнительные хара-   ески совершае-**

**ктеристики планировавших    мые операции**

**и фактически достигнутых**

**параметров**

**4. Временный режим       Оперативный:                          Среднесрочный:**

**управления                        рабочий час-день-неделя-       квартал-полуго-**

**месяц                                           дие-год**

**5. Отчетность.                   Подробная, затрагивающая    Имеет обобщен-**

**мельчайшие детали, отра-      ный вид служит**

**жающая самые незначитель- для наиболее**

**ные факторы, особенно**

**затраты                                         общих оцен-**

**ок работы .**

|  |
| --- |
| *Несмотря на отличительные особенности финансового и управленческого бухгалтерского учета, следует иметь в виду их единую основополагающую функцию в общей системе предприятия. Такой  функцией является информационное отражение экономического и финансового состояния предприятия через систему специальных показателей (баланса, выручки, затрат, денежных потоков и др.) которые формируют при помощи бухгалтерских приемов и методов( двойная запись, соответствие доходов и расходов, применение системы бухгалтерских учетов и др.* |

В силу этого за рубежом бухгалтерский учет рассматривается как единая специфическая область прикладной экономики, в рамках которой выделяют финансовый и управленческий учет.

**2.2. Объекты финансового учета и их классификация.**

Для осуществления производственной деятельности предприятие должно иметь необоротные и оборотные средства. Поэтому весь имею­щийся капитал владелец предприятия в первую очередь вкладывает именно в эти активы. Классификация средств зависит от их роли, вы­полняемой в процессе производственно-финансовой деятельности пред­приятия, степени использования и других факторов.

Необоротные средства подразделяются на длительно иммобилизо­ванные и временно иммобилизованные.

К *длительно иммобилизованным*средствам относятся реальные (ма­териальные) ценности, используемые предприятием постоянно или на протяжении амортизационного периода, превышающего один год. В эту же группу средств включены и нематериальные активы, расходы по устройству предприятия, патенты, лицензии, цена предприятия и про­чие активы, т. е. такие нематериальные средства, за которые предприя­тие заплатило определенную сумму денег.

Расходы по устройству никакими осязаемыми матери­альными ценностями не представлены, это организационные затра­ты предприятия в первоначальный период его деятельности. Однако их включают в группу длительно иммобилизованных средств, поскольку они подлежат амортизации и включению в затраты на произ­водство продукции на протяжении нескольких лет. "Цена пред­приятия" представляет собой разность между ценой покупки предприятия и стоимостью всех его реальных активов. Она обычно определяется при покупке предприятия, при смене его владельца. Для вновь создаваемого предприятия в состав "цены предприятия" мо­гут быть включены расходы по покупке арендных прав, прав на работу с клиентурой, приобретение патентов, лицензий, товарных зна­ков и т. п.

На практике установление "цены предприятия" часто рассматрива­ют как возможность получения прибыли, превышающую обычную при­быль, которую получают от использования и эксплуатации реальных активов предприятия, т. е. она дает как бы характеристику финансового состояния предприятия.

Нематериальные активы, а также расходы по устройству не являют­ся реальными активами предприятия. Реальные активы предприятия -это длительно иммобилизованные средства (амортизируемое материаль­ное имущество, а также земля и природные ресурсы).

Земля и природные ресурсы являются объектами купли и продажи, имеют цену, однако износ начисляется только угодий и природных ре­сурсов.

*Временно иммобилизованные*средства — это кредиты, предоставлен­ные другим предприятиям на длительный срок, и инвестиции в отече­ственные и иностранные предприятия.

Инвестиции в другие предприятия обычно осуществляются путем покупки акций предприятий, хорошо работающих и получающих зна­чительные прибыли. Оборотные средства предприятия подразделяются на запасы товар­но-материальных ценностей, средства в расчетах и временно свобод­ный денежный капитал.

Оборотные средства в их товарно-материальной части пред­ставлены запасами сырья, материалов, топлива, тары, готовой продук­ции, полуфабрикатов и незавершенным производством.

Бухгалтерский учет поступления и расходования этих средств осуще­ствляется в управленческой бухгалтерии, а в финансовой бухгалтерии они отражаются в виде остатков на начало и конец отчетного периода, кото­рые устанавливаются при их инвентаризации. Оценка остатков товарно-материальных ценностей в финансовой бухгалтерии производится либо по их себестоимости, либо по текущим рыночным ценам.

Средства в р а с ч е т а х - это дебиторская задолженность раз­личных предприятий по коммерческим и некоммерческим операциям на срок менее одного года. Чаще всего такая задолженность оформляет­ся чеками, векселями, счетами. В эту же группу относят и краткосроч­ные инвестиции временно свободных денежных средств в ценные бумаги правительства, крупных компаний, целью которых является получение доходов в виде процентов, а также перепродажа их с при­былью.

Временно свободный денежный капитал представлен в виде наличных денег, которые хранятся в кассе предприятия или на счетах в банке.

Объектами финансового учета являются источники образования средств  предприятия.

В начальный период деятельности предприятия, существующего на правах акционерного общества, основным источником финансирования потребностей производства является его *собственный капитал,*форми­рующийся главным образом из средств, поступивших от подписки на акции. Сумма денежных средств, поступивших от продажи акций, со­ставляет акционерный капитал предприятия.

Величина акционерного капитала определяется номинальной сто­имостью выпущенных предприятием акций, которая фиксируется в его Уставе и указывается в финансовой отчетности. Сумма акционерного капитала является как бы гарантией для юридических и физических лиц, вступающих в деловые отношения с предприятием.

В последующий период своей деятельности предприятие может уве­личить собственный капитал *путем выпуска дополнительных акций или присоединения к нему части прибыли.*Разни­ца между суммами, поступившими от реализации акций и их номиналь­ной стоимостью составит также собственный капитал предприятия, но в учете она будет отражена на отдельном счете "Эмиссионный доход".

Кроме акционерного капитала и эмиссионного дохода к собствен­ному капиталу на предприятиях зарубежных стран относят всевозмож­ные резервы. Отдельные виды создаваемых резервов установлены за­конодательством, а другие создаются с общего согласия акционеров. При этом резервы могут быть образованы как за счет балансовой прибыли, так и за счет прибыли, остающейся в распоряжении пред­приятия.

Резервы, образуемые за счет балансовой прибыли, являются оце­ночными. Они предусмотрены законодательством и рассматривают­ся как мера предосторожности от возможных потерь в результате инф­ляции или каких-то других причин (имеются ввиду потери, которые мож­но оценить в отчетном периоде). Налоговое законодательство предусматривает зачисление неиспользуемого резерва в состав балан­совой прибыли.

К оценочным резервам, создаваемым за счет прибыли, относятся резерв возобновления амортизируемого имущества, резерв под будущие затраты, которые могут привести к выпуску новой продукции или к сни­жению себестоимости выпускаемой продукции.

Резервы, образуемые за счет чистой прибыли, представляют со­бой "запасной" капитал, который предусматривается вложить в но­вые активы предприятия. Среди них обязательным является резерв, в который предприятия отчисляют не более 5% прибыли.

Отчисления в обязательный резерв накапливаются до определенно­го размера, которые, по решению акционеров, могут быть направлены на покупку акций или повышение их номинальной стоимости.

Создаются и другие резервы за счет чистой или нераспределенной прибыли.

Кроме собственного капитала значительное место в общей сумме источников средств предприятия занимает долгосрочный заемный капитал, который включает долгосрочные кредиты банков, облига­ционные займы и прочие долги, сроком более одного года.

Собственный капитал и долгосрочный заемный капитал составля­ют *постоянный*или *перманентный*капитал.

Значительный удельный вес в структуре источников образования средств предприятия занимает краткосрочный заемный капи­тал, который включает различные денежные обязательства предприя­тия сроком менее одного года. Краткосрочный заемный капитал вклю­чает задолженность поставщикам, государству, персоналу предприятия, по кредитам банков и облигациям, срок погашения которых менее года

**2.3. Планы счетов, применяемые в финансовом учете зарубежных стран.**

В практике зарубежного учета наиболее распространенными подходами к классификации бухгалтерских счетов являются следующие:

1. Классификация счетов в разрезе элементов, составляющих основное бухгалтерское уравнение.

2. Разделение счетов на группу реальных, группу номинальных и группу смешанных счетов.

3. Классификация счетов на основе форм финансовой отчетности. Рассмотрим далее более подробно каждую из названных классификационных групп.

**Классификация счетов по элементам основного бухгалтерского уравнения**

Бухгалтерские счета классифицируются в разрезе пяти элементов, составляющих основное бухгалтерское уравнение.

**Счета активов.**Счета этой группы предназначены для учета видов имущества, которым располагает данное предприятие и которое находится в его обороте. Наиболее распространенными видами имущества, а значит, и наиболее распространенными бухгалтерскими счетами активов являются: денежные средства в банке; счета к получению; векселя к получению; торговые товарные запасы, производственные запасы; земля, здания, сооружения; мебель; оборудование.

На счете «Денежные средства в банке»учитываются не только суммы реальных денег, находящихся на банковских счетах предприятия, но и специальные расчетно-платежные документы, служащие заменителями денег или являющиеся их эквивалентами (подписанные денежные ордера, чеки, платежные поручения и т.п. документы).

«Счета к получению»предназначены для учета сумм краткосрочной дебиторской задолженности клиентов по отношению к предприятию, которое оказало им определенного рода услуги, выполнило работы, поставило продукцию на условиях последующей оплаты (в кредит). Документальным основанием для отнесения сумм на подобного рода бухгалтерские счета является выставление обычных типовых платежных требований к покупателям. За рубежом традиционным названием платежных требований или иных аналогичных по значению расчетных документов является «Счет». Никаких специальных дополнительных документов при этом, как правило, не составляется.

«Векселя к получению»по своему содержанию во многом аналогичны «Счету к получению». Они также отражают дебиторскую задолженность предприятия. Однако векселями оформляются долговые обязательства особого рода. Во-первых, обычно они носят долгосрочный характер. Во-вторых, наряду с номинальной стоимостью, которая, как правило, соответствует базовой продажной цене товара (работ, услуг), вексель содержит еще и определенную фиксированную накидку или проценты, которые должник также обязуется погасить к определенному моменту или по первому требованию векселедержателя.

Типичным является постоянный рыночный оборот векселей, их перепродажа банкам или поставщикам товарно-материальных ценностей, их залог под полученные товары, работы или услуги. Счет «Торговые товарные запасы»предназначен для учета стоимости товаров, приобретенных у поставщиков по закупочным ценам с целью их дальнейшей перепродажи. Применяется Главным образом на предприятиях оптовой и розничной торговли.

Счет «Производственные запасы»используется для учета закупочной стоимости сырья, материалов, полуфабрикатов, запасных частей и других ценностей, которые приобретались с целью дальнейшей переработки и производства из них готовой продукции, применяется в основном на промышленных предприятиях, производящих готовую продукцию различного производственно-технического и бытового назначения, товаров массового спроса.

Счет «Земля»служит для отражения в учете покупной стоимости земельных участков, находящихся во владении данного предприятия.

Счет «Здания»предназначен для учета покупной (первоначальной) стоимости зданий и строений, приобретенных предприятием в собственность и используемых для выполнения предпринимательских функций.

Счет «Оборудование»применяется для отражения первоначальной стоимости производственного и иного (офисного) оборудования, призванного обеспечивать эффективное функционирование предприятия. В последнее время, кроме собственно технологического оборудования, все больший удельный вес в составе этого вида имущества занимает современная вычислительная техника, компьютеры, средства коммуникации и связи. В ряде случаев для учета высокотехнологичной и дорогостоящей компьютерной техники применяются специальные бухгалтерские счета.

**Счета финансовых обязательств.**К этой группе относятся счета, отражающие разнообразные виды кредиторской задолженности и долговых обязательств предприятия перед другими предприятиями, банками, бюджетом, наемными работниками, органами социального и медицинского страхования. Наиболее распространенными бухгалтерскими счетами этой группы являются: счета к оплате, векселя к оплате, облигации к оплате.

«Счета к оплате»применяются главным образом для учета той краткосрочной кредиторской задолженности, которая имеется у данного предприятия перед поставщиками сырья, материалов, товаров, полуфабрикатов запасных частей, услуг, работ. Такого рода задолженность возникает в случаях, когда поставки осуществляются на условиях последующей оплаты. Как правило, достаточным формальным основанием для оплаты являются обычные типовые счета или платежные требования поставщиков. Стоимость этой кредиторской задолженности соответствует, как правило, закупочным ценам.

«Векселя к оплате»и «Облигации к оплате»характеризуют долгосрочные кредиторские обязательства предприятия, оформленные соответствующими специальными долговыми документами. Как правило, векселя и облигации включают номинальные суммы, а также проценты, которые предприятие обязуется выплатить кредитору за полученную отсрочку платежа.

**Счета капитала собственника.**Счета этой группы характеризуют размер участия собственников в финансировании имущества (активов) данного предприятия. Количество и состав счетов, принадлежащих к этой группе, зависят от формы собственности.

Для единолично-частных и совместно-частных предприятий (компаний, фирм, товариществ, партнеров) основными типовыми счетами являются следующие.

«Именной капитал конкретного собственника данного предприятия». Обычно на этом счете отражается первоначальный размер инвестиций, сделанных собственником в данное предприятие.

«Извлечения капитала собственником из оборота предприятия». Этот счет служит для отражения сумм, которые были изъяты собственником из оборота предприятия за определенный промежуток времени.

«Дополнительные инвестиции собственника».На этом счете отражаются суммы дополнительных помещений капитала, которые были сделаны собственником в данное предприятие в отчетам периоде.

Для предприятий, организованных в виде корпораций (акционерных обществ, обществ с ограниченной ответственностью), где собственниками, как правило, становятся десятки тысяч человек, характерными бухгалтерскими счетами являются следующие:

*«*Акционерный капитал».На этом счете отражается первоначальная общая стоимость инвестиций, которые были сделаны владельцами акций. Эта стоимость соответствует сумме номинальных стоимостей акций, выпущенных данной корпорацией.

«Накопленная прибыль».На этом счете отражается стоимость накопленных доходов корпораций, которые не были распределены между акционерами и которые не были выплачены в качестве дивидендов, а были по их совместному желанию реинвестированы в данное предприятие. Остаток по этому счету характеризует, таким образом, величину дополнительного капитала, помещенного акционерами в оборот предприятия, или, иными словами, величину дополнительного финансирования активов Предприятия его владельцами за счет заработанных прибылей.

**Счета доходов.**Счета этой группы отражают стоимость доходов, полученных предприятием от продажи готовой продукции, выполненных работ, оказанных услуг, а также доходы, полученные от реализации имущества предприятия (зданий, сооружений, земли, оборудования, акций других предприятий, товарно-материальных ценностей и пр.); доходы, полученные в виде дивидендов на инвестиции, сделанные в ценные бумаги (акции, облигации) других предприятий; доходы, полученные в виде процентов зaпредоставленные отсрочки платежей, и иные виды доходов.

Как правило, основной удельный вес в общей сумме доходов занимают доходы, полученные от основной хозяйственной деятельности, т.е. от продажи той продукции, тех работ и услуг, ради которых было создано данное предприятие. Такие доходы называются операционными доходами.

Основными типовыми бухгалтерскими *счетами операционных доходов*для различных отраслей предпринимательской деятельности являются следующие: «Доходы от реализации продукции» (для промышленных, торговых и сельскохозяйственных предприятий), «Доходы от реализации работ (услуг)» (для предприятий сферы услуг, для строительных предприятий), «Доходы, полученные в виде процентов за предоставленную отсрочку платежа» (характерны практически для предприятий всех отраслей), «Доходы, полученные в виде процентов за предоставленные ссуды» (для всех отраслей, для банковских учреждений).

Счета этой группы являются однотипными. На них отражается стоимость продукции, работ и услуг, которые были реализованы, выполнены и оказаны покупателям, клиентам и заказчикам по соответствующим продажным ценам и тарифам.

Характерным для зарубежной практики расчетов за продукцию, работы и услуги является то, что достаточным основанием для отнесения стоимости реализованной продукции, выполненных работ и оказанных услуг на соответствующие счета доходов является выставление счета (платежного требования), а не фактическое поступление денежных средств на банковские счета.

**Счета расходов (затрат).**Применительно к основному бухгалтерскому уравнению под расходамипонимаются все те затраты ресурсов, в результате которых стало возможно получение в отчетном периоде определенных доходов. Иными словами, это затраты всего того, что было потреблено в отчетном периоде с целью производства и реализации продукции, работ, услуг. Непосредственным параллельным следствием потребления ресурсов становится, таким образом, с одной стороны, образование совокупных затрат предприятия, а с другой — возможность производства и реализации продукции, работ или услуг.

Важным моментом в учете расходов является правильная оценка той доли стоимости ресурсов (главным образом активов), которая должна быть списана на затраты (на себестоимость) реализованной продукции, работ, услуг данного конкретного отчетного периода.

Необходимость правильного включения затрат в себестоимость реализованной продукции, работ и услуг обусловливается требованием концептуального учетного принципа «Соответствия (согласования) затрат и доходов».

Каждое предприятие в силу специфики своей хозяйственной деятельности потребляет различные виды материальных и финансовых ресурсов и поэтому может использовать различные бухгалтерские счета для учета своих расходов (затрат).

Наиболее типичными для большинства зарубежных предприятий являются следующие счета расходов (затрат): «Стоимость реализованных товаров по закупочным ценам» (для торговых предприятий), «Затраты сырья и материалов» (для промышленных торговых и сельскохозяйственных предприятий, предприятий сферы услуг, строительных предприятий), «Затраты на рекламу (характерны практически для всех предприятий), «Затраты по процентам, начисленным и предназначенным к оплате за полученную отсрочку платежа» (характерны для большинства предприятий), «Затраты на оплату труда» (для всех предприятий), «Амортизация оборудования» (для всех предприятий) и т.п.

Название счетов отражает содержание тех видов расходов (затрат), для учета которых они предназначены. В течение месяца по дебету счетов расходов собирается та часть стоимости соответствующих потребленных ресурсов, которая подлежит включению в себестоимость отчетного периода и затем списывается на дебет счета доходов для определения конечного финансового результата.

**Реальные, номинальные и смешанные счета**

Распространенным подходом к классификации бухгалтерских счетов является отнесение счетов активов, финансовых обязательств и капитала собственника к группе так называемых реальных счетов, а счетов доходов и расходов (затрат) — к группе так называемых номинальных счетов.

Такая классификация применяется для того, чтобы выделить временные различия, присущие счетам различных групп основного бухгалтерского уравнения. Термин «реальный»,применяемый по отношению к счетам активов, финансовых обязательств и капитала собственника, призван подчеркнуть относительное постоянство тех объектов учета, для которых предназначены эти счета. Счета этих групп составляют основу бухгалтерского ба­ланса и из года в год отражают существование и непременное участие в обороте предприятия определенных видов имущества, заемных, привлеченных и собственных источников этого имущества. Термин «номинальный»употребляется для характеристики счетов доходов и расходов, которые составляют основу отчета о прибыли. Данный термин подчеркивает периодичность, текучесть и ограниченность рамками определенного временного интервала, в течение которого имели место продажи продукции и соответствующие им затраты ресурсов.

Часть счетов несет в себе элементы постоянства и временности. Эти счета относятся к группе так называемых смешанныхсчетов.

**Классификация счетов на основе форм финансовой отчетности**

Важным группировочным признаком при классификации бухгалтерских счетов является та форма финансовой отчетности, в которой находят отражение соответствующие объекты учета. Согласно такому подходу, вся совокупность бухгалтерских счетов подразделяется на две основные группы. К первой относятся счета бухгалтерского баланса, а ко второй — счета отчета о прибыли. Затем внутри каждой из этих групп счета классифицируются более детально.

**Счета бухгалтерского баланса.**В бухгалтерском балансе показываются счета активов, финансовых обязательств предприятия и капитала собственника.

Счета активов и финансовых обязательств подразделяются, спою очередь, на две большие категории — краткосрочные (текущие) и долгосрочные.

К краткосрочным активамотносятся виды имущества, которые находятся в обороте предприятия в течение относительно короткого промежутка времени. Для большинства стран этот промежуток условно определен в 1 год.

Для учета краткосрочных активов используются следующие счета: «Денежные средства», «Счета к получению», «Векселя к получению», «Торговые товарные запасы», «Производственные запасы», «Страховые услуги» (предоплата), «Арендные услуги» (предоплата), «Канцелярские принадлежности», «Акции сторонних предприятий», «Облигации» и т.п.

Краткосрочно используемые активы обычно обладают повышенной ликвидностью (т.е. они могут быть быстро превращены в денежные средства) и поэтому, как правило, образуют первый раздел балансов зарубежных предприятий.

К долгосрочным активамотносятся те виды имущества, которые в силу своих специфических свойств обладают способностью служить предприятию и находиться в его обороте относительно длительный срок (обычно более 1 года).

Наиболее типичными счетами, применяемыми для учета долгосрочных активов, являются следующие: «Земля», «Здания», «Сооружения», «Технологическое оборудование», «Офисное оборудование», «Вычислительная техника» и т.п.

Счета долгосрочных активов составляют, как правило, второй раздел бухгалтерских балансов зарубежных предприятий.

К краткосрочным финансовым обязательствампредприятия традиционно относятся те виды кредиторской задолженности, которые имеют относительно короткий срок погашения (оплаты). Обычно этот срок обусловливается длительностью операционного цикла предприятия. Однако поскольку предприятиям различных отраслей присущи различные операционные циклы, то наиболее распространенным условным временным отрезком для отнесения финансовых обязательств к категории краткосрочных является 1 год.

Типовыми счетами для учета краткосрочных финансовых обязательств являются: «Расчеты по оплате труда» (начисленная, но невыплаченная или невостребованная заработная плата), «Счета к оплате» (предъявленные к оплате, но еще не оплаченные счета поставщиков), «Векселя к оплате», «Расчеты с бюджетом по налогам» (причитающиеся, но еще не оплаченные налоговые платежи), «Краткосрочные ссуды банкой» и т.п.

Обычно счета краткосрочных финансовых обязательств образуют первую группу правой части бухгалтерских балансов зарубежных предприятий.

К долгосрочным финансовым обязательствамотносятся виды кредиторской задолженности, имеющие относительно длительные сроки погашения (обычно более года).

Наиболее традиционными счетами этой группы являются: «Долгосрочные ссуды банков», «Собственные облигации предприятия, имеющие длительные сроки оплаты (выкупа)» и т.п.

Долгосрочные финансовые обязательства образуют вторую часть правой стороны бухгалтерских балансов зарубежных предприятий.

Третью группу счетов рассматриваемой классификации составляют счета капитала собственника. Их краткое содержание было дано ранее. Счета этой группы образуют, как правило, третий раздел правой части бухгалтерских балансов зарубежных предприятий.

Счета отчета о прибылях. Счета, отражаемые в отчете о прибылях, вначале группируются в соответствии с основными разделами, составляющими данный отчет, а затем детализируются внутри каждого раздела.

Типовой отчет о прибылях зарубежного предприятиясостоит из трех разделов:

- раздел доходов;

- раздел расходов (затрат);

- раздел финансовых результатов (прибыли или убытков).

Раздел доходоввключает все счета, на которых отражаются всевозможные виды реализации, имеющие место на предприятии в отчетном периоде. К числу наиболее распространенных счетов этого раздела относятся «Доходы от реализации продукции» и «Доходы от реализации работ (услуг)».

К этому же разделу относятся счета так называемых финансовых доходов: «Доходы, полученные в виде процентов за предоставленную отсрочку платежа», «Доходы, полученные в виде процентов за предоставленные ссуды», «Доходы, полученные за оказание арендных услуг» (арендная плата), «Дивиденды, полу­ченные по акциям и иным ценным бумагам», «Доходы по вексе­лям» и т.п.

Раздел расходов (затрат)состоит обычно из 2—3 подразделов. Так, первый подраздел отчета о прибылях торговых предприятий включает такие счета: «Стоимость реализованных товаров по закупочным ценам», «Транспортные расходы по доставке товаров от поставщиков» и т.п.

Первый подраздел отчета о прибылях промышленных предприятий включает счета производственных затрат реализованной продукции: «Прямые материальные затраты», «Прямые трудовые затраты». Производственные (цеховые) накладные расходы — это косвенные материальные и трудовые затраты типа: амортизация оборудования, зданий и сооружений производственного назначения, оплата за аренду помещения производственного назначения, расходы электроэнергии, затраты на отопление и другие косвенные расходы, непосредственно связанные с обеспечением производственно -технологического процесса.

Второй подраздел отчета о прибылях торговых предприятий состоит из счетов так называемых операционных расходов. Это — «Затраты на рекламу», «Транспортные расходы, связанные с продажей товаров покупателям», «Оплата труда торговых работников (продавцов)».

Второй подраздел отчета о прибылях промышленных предприятий состоит из так называемых «Общих и административных расходов». В этом подразделе отражаются расходы по управлению предприятием. Он включает такие счета, как «Оплата груда управленческого персонала», «Оплата арендных услуг», «Затраты по отоплению и освещению административных зданий и сооружений», «Амортизация административных зданий и сооружений» и т.п.

Для торговых предприятий «Общие и административные расходы» составляют третий раздел отчета о прибыли.

Кроме того, для зарубежных предприятий практически всех отраслей своеобразной частью отчета о прибылях являются статьи так называемых «финансовых расходов». Типичными счетами, на которых учитываются эти расходы, являются: «Проценты, выплаченные за полученные отсрочки платежей», «Проценты, выплаченные за полученные ссуды», «Проценты (пени), выплаченные за просрочку платежей» и т.п.

Завершает отчет о прибыли раздел финансовых результатов*.*Он состоит из счетов «Валовая прибыль», «Операционная прибыль», «Прибыль, подлежащая налогообложению», «Чистая прибыль», «Прибыль, подлежащая распределению по дивидендам» и т.п. Отрицательные значения этих показателей характеризуют убытки.

Каждое зарубежное предприятие использует набор бухгалтерских счетов, с помощью которого осуществляется формирование учетной и отчетной информации о своей хозяйственной деятельности.

В ряде стран (Франции, Германии и др.) существуют единые общена­циональныепланы счетов, которые применяются всеми предприятиями.

Около 30 государств, входивших в англосаксонскую бухгалтерскую систему, не сформировали единые национальные планы счетов, а ис­пользуют лишь профессиональныепланы счетов (Англия, США, Кана­да, Япония и др.). Каждое отдельное предприятие разрабатывает свой индивидуальный счетный план, учитывая при этом требования между­народных стандартов и рекомендации, разработанные негосударствен­ными профессиональными организациями бухгалтеров.

При построении плана счетов используются общие бухгалтерские принципы и международные бухгалтерские стандарты.

За 1960-1980 гг. в мире созданы три региональных плана счетов:

план счетов Европейского экономического сообщества,

план счетов Организации африканского единства,

план счетов Латиноамериканских государств.

Национальные планы счетов стран - членов ЕЭСразработаны в соответствии с Четвертой Директивой ЕЭС от 25 июля 1978 г., устанав­ливающей единые нормы и требования для стран сообщества, коорди­нирующей национальные учетные системы и являющейся основой со­здания европейской региональной системы бухгалтерского учета стран сообщества.

Для характеристики планов счетов ЕЭС рассмотрим план счетов Франции.

Экономическое развитие страны в значительной степени определя­ется государственным влиянием, разработанным общественным право­вым механизмом (конституционное, административное, финансовое, бухгалтерское и другие виды прав), а также частным правом (торговое, семейное, сельское право и т. д.). Подобная степень государственного регулирования усиливает значимость изучения функционирования фран­цузских правовых институтов в условиях внедрения рыночных отноше­ний в экономику нашей республики.

Как и в большинстве региональных и национальных планах счетов других стран с едиными общенациональными планами счетов, во Фран­ции выделяют: основные счета, субсчета первого и второго порядка, аналитические счета первого и второго порядка. Кодирование счетов производится, как правило, по десятичной системе.

При этом первая цифра кода означает класс счетов, вторая - счет, третья - субсчет первого порядка, четвертая - субсчет второго порядка, пятая - аналитический счет первого порядка, шестая - аналитический счет второго порядка.

В плане счетов выделяются четыре категории счетов:

1)балансовые счета*-*активные, пассивные, активно-пассивные (в  
эту категорию входит 5 классов счетов, позволяющих составить бухгалтерский баланс);

2)счета "Затраты-выпуск-результаты ",предназначенные для учета  
затрат и определения результатов предприятия (входит 2 класса счетов);

3)забалансовые счета (счета 8 класса);

4)счета управленческой бухгалтерии (счета 9 класса).

Бухгалтерские счета сгруппированы в девять классов. В каждом клас­се может быть не более десяти счетов.

Таким образом, план счетов Франции можно представить в следую­щем виде:

**Класс 1 "Счета капиталов"**

     10 "Капитал"

     11 "Результат прошлого года"

     12 "Результат отчетного периода"

     13 "Субсидии для капитальных вложений"

14"Регламентируемые оценочные резервы"

15"Оценочные резервы предстоящих расходов и рисков"

16"Ссуды банка и приравненная к ним кредиторская задолженность"

17"Кредиторская задолженность, связанная с участием"

18"Внутрифирменные расходы"

**Класс 2 "Счета материальных и нематериальных основных средств и финансовых вложений"**

20"Нематериальные основные средства"

21"Материальные основные средства"

22"Основные средства, сданные в концессию"

23"Незавершенные капитальные вложения"

25"Финансовые вложения"

26"Прочие финансовые вложения"

28"Износ основных средств"

29"Оценочные резервы по основным средствам"

**Класс 3 "Счета запасов и незавершенного производства"**

31"Сырье и материалы"

32"Другие материальные запасы"

33"Продукция в незавершенном производстве"

34"Услуги в незавершенном производстве"

35"Готовая продукция"

36"Товары"

37"Материалы в пути"

39 "Оценочные резервы по запасам и незавершенного производства"

**Класс 4 "Счета расчетов"**

40"Поставщики и связанные с ними счета"

41"Покупатели и связанные с ними счета"

42"Персонал"

43"Социальные организации"

44"Государство"

45"Общество, мать и дочерние предприятия"

46"Разные дебиторы и кредиторы"

47"Счета переходные, ожидания и отклонения"

48"Регулируемые счета"

49"Оценочные резервы по обесценению счетов расчетов"

**Класс 5 "Финансовые счета"**

50"Акции, облигации, боны"

51 "Банки и другие финансовые органы"

52 "Касса"

54 "Авансы и аккредитивы"

58"Внутренние операции"

59"Оценочные резервы по обеспечению финансовых счетов"

**Класс 6 "Счета затрат по элементам"**

60"Покупки"

61"Услуги со стороны"

62"Прочие услуги со стороны"

63"Налоги, таксы и приравненные к ним платежи"

64"Расходы по содержанию персонала"

65"Другие эксплуатационные расходы"

66"Финансовые затраты"

67"Чрезвычайные затраты"

68"Затраты по амортизационным отчислениям и оценочным **резервам"**

69"Налоги прибылей и участие работающих в прибылях"

*Класс 7 "Счета доходов по видам"*

70"Реализация готовой продукции, услуг, товаров"

71"Производство в запасах"

72"Производство для собственных потребностей"

73"Частичные доходы по долгосрочным контрактам"

74"Эксплуатационные доходы"

75"Другие эксплуатационные доходы"

76"Финансовая выручка"

77"Чрезвычайные доходы"

78"Неиспользованные оценочные резервы"

Класс 8 "Специальные счета"

Обязательства, средства, источники, имеющие забалансовый характер

**Класс 9 "Счета управленческой бухгалтерии"**

90"Отражающие счета"

91"Счета затрат и выручки от реализации"

92"Счета центров анализа"

93"Счета себестоимости готовой продукции"

94"Счета остатков"

95"Счета себестоимости реализованной продукции"

96"Счета отклонений от стандартных затрат"

97"Разницы в процессе бухгалтерской обработки"

98"Результаты управленческой бухгалтерии"

99"Счета внутренних связей"

В плане счетов Франции, как и в большинстве национальных и ре­гиональных планов счетов, отсутствует класс "Счета прибылей и убыт­ков и использования прибыли", так  в соответствии с международ­ными правилами и стандартами в отчетность включается баланс рефор­мированный, т. е. после распределения и использования финансового результата за отчетный период.

Французский план счетов получил широкое распространение в мире, является основой плана счетов Организации африканского единства.

План счетов Организации африканского единства (ОАЕ)был ут­вержден руководителями этих стран в декабре 1968 г. и стал первым межгосударственным планом счетов.

Он практиче­ски не отличается от плана счетов Франции.

Страны латиноамериканской учетной системы единого плана сче­товне разрабатывают, а используют профессиональные планы счетов и, как результат, единый бухгалтерский учет в этих странах выражен слабо. Однако при разработке своих индивидуальных планов счетов предприятия руководствуются стандартами и рекомендациями, разра­ботанными специальными негосударственными профессиональными организациями бухгалтеров.

Рассмотрим примерный план счетов, характерный для американских предприятий:

Таблица 2

**План счетов предприятия США**

|  |  |
| --- | --- |
| Название бухгалтерского счета | Шифр счета |
| **1. Счета активов**  Денежные средства в банке  Счета к получению  Производственные запасы  Арендные платежи полученные  Производственное оборудование  Начисленная амортизация    **2. Счета финансовых обязательств**  Задолженность поставщикам   Задолженность по оплате труда и др.    **3. Капитал собственников**  Группа счетов персональных капиталов собственников    **4. Доходы**  Доходы от реализации продукции  Доходы от реализации имущества  Доходы по векселям  **5. Расходы**  Закупки товарно-материальных ценностей  Затраты на оплату труда  Затраты на рекламу  Арендная плата и др. | 11  12  13  14  15  16      21  22      30-39      40  41  42    50  51  52  53 |

При составлении плана счетов применяются различные кодовые системы*.*Простейшая из них предусматривает двухзначное коди­рование. Для более крупных предприятий может применяться трех­значная система кодирования (когда наряду с синтетическими счета­ми используются и аналитические счета). Многие предприятия стран англосаксонской учетной системы (без единого национального плана счетов) учет затрат осуществляют по функ­циональным счетам. Например, профессиональный план счетов энер­гетической промышленности Канады предусматривает учитывать за­траты по следующим счетам:

50 "Производство"

51 "Транспорт"

52 "Реализация"

53 "Снабжение"

54 "Администрация" и др.

В настоящее время, когда функционируют различные региональные и международные профессиональные бухгалтерские организации, Международный комитет по бухгалтерским стандартам, появилась воз­можность и необходимость разработки и создания всемирного плана счетов бухгалтерского учета, который будет координировать и направ­лять работу специалистов и ученых при разработке и совершенствова­нии национальных и региональных планов счетов.