

УДК 657.1:[338.00176:004]

UDC 657.1:[338.00176:004]

**ИНТЕГРАЦИЯ ВИДОВ УЧЕТА В РАМКАХ  
ЕДИНОГО ПЛАНА СЧЕТОВ**

**THE INTEGRATION OF THE ACCOUNTING  
UNDER ONE PLAN ACCOUNTS**

Солоненко Анна Александровна  
к.э.н., доцент  
*Астраханский государственный технический университет, Астрахань, Россия*

Solonenko Anna Aleksandrovna  
Cand.Econ.Sci., senior lecturer  
*Astrakhan State Technical University, Astrakhan, Russia*

В статье предлагается в сфере дифференциации и интеграции видов учета и расширения их функциональных возможностей структурировать план счетов крупных коммерческих организаций, что позволит учесть зарубежный опыт стран ЕС и обеспечит сопоставимость агрегированных данных на всех уровнях управления

In the article the author suggests to structure the plan of accounts of the large commercial organizations, which will take into the account international experience of the EU and ensure the comparability of aggregated data at all levels of government in the differentiation and integration of accounting and to increase their functional capacity

Ключевые слова: ИНТЕГРИРОВАННАЯ  
УЧЕТНАЯ СИСТЕМА, СЧЕТА  
СТРАТЕГИЧЕСКОГО УЧЕТА, СЧЕТА  
ТАКТИЧЕСКОГО УЧЕТА, МЕТОД «ЗАТРАТЫ -  
ВЫПУСК», СТРУКТУРИРУЕМЫЙ ПЛАН  
СЧЕТОВ

Keywords: INTEGRATED ACCOUNTING  
SYSTEM, STRATEGIC ACCOUNT  
REGISTRATIONS, ACCOUNT TACTICAL  
ACCOUNTINGS, METHOD OF "INPUT -  
OUTPUT", LAMINABLE PLAN ACCOUNTS

План счетов - это область учетной деятельности, которая подвергается наибольшим изменениям в процессе эволюции интегрированной учетной 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. Старая европейская традиция, берущая начало в книгах Г.Готтшалька (1865 г.), сводится к выделению в едином плане счетов (классический вариант - Франция) двух циклов: финансового и управленческого. Данный подход реализован более чем в 80 странах [1, С.320], в том числе в большинстве стран-членов ЕС. В России учет затрат и калькуляцию себестоимости рассматривали как неотъемлемую часть единого бухгалтерского учета. В то же время в России предусмотрен двухкруговой принцип, для каждого элемента затрат выделены специальные счета управленческого учета. Инструкция по применению Плана счетов разрешает самим организациям определять состав и методику использования

счетов 20 - 39. В третьем разделе Плана счетов «Затраты на производство» можно открыть счета: 30 «Материальные затраты», 31 «Затраты на оплату труда», 32 «Отчисления на социальные нужды», 33 «Амортизация», 34 «Прочие затраты», 37 «Отражение общих затрат». Для целей управления учет расходов организуется по статьям затрат, перечень которых коммерческая организация устанавливает самостоятельно.

Таким образом, в современном плане счетов предусмотрена возможность реализации варианта с двумя системами счетов. При двухкруговой (автономной) системе каждый вид учета имеет самостоятельный план счетов или в общем плане выделяют обособленные счета для управленческого учета, а все остальные используют в финансовой бухгалтерии. Финансовый и управленческий учет при этой системе могут вестись независимо друг от друга и иметь разные итоговые данные, так как цель и назначение финансового и управленческого учета различны. В финансовой бухгалтерии затраты группируются по экономическим элементам, в управленческой - по статьям калькуляции. Связь между финансовым и управленческим учетом рекомендовано организовать с помощью, так называемых отражающих счетов или счетов-экранов.

2. Интегрированный принцип обычно функционирует без использования специальных счетов управленческого учета: используется единая система счетов и бухгалтерских проводок. Для целей управления она группирует информацию финансового учета в специальных накопительных регистрах, дополняя ее своими данными и результатами расчетов. Он характерен для стран англо-американской системы учета.

Для сохранения коммерческой тайны на учетных счетах регистрируется лишь сальдо, а обороты, показывающие хозяйственные операции, отражаются в системе управленческого учета. Такой вариант учетной технологии предполагает, что счета управленческого и финансового учета, отражающие затраты на производство, ведутся в учете без обособления калькуляционных счетов в систему управленческого учета. При этом обес-

печивается прямая корреспонденция счетов расходов и доходов управленческой бухгалтерии с контрольными счетами финансового учета.

Российский план счетов строится по модели «кругооборота средств» (рисунок 1). Восемь разделов Плана счетов нумеруются с учетом порядка этапов расширенного производственного цикла: в процессе обработки и взаимодействия, внеоборотные активы (раздел 1) и производственные запасы (раздел 2) представляются в виде производственных затрат (раздел 3). Полученная готовая продукция (раздел 4) при продаже трансформируется в денежные средства (раздел 5), после произведенных расчетов (раздел 6), средства капитализируются (раздел 7). Полученные финансовые результаты (раздел 8) инвестируются, замыкая производственный кругооборот.

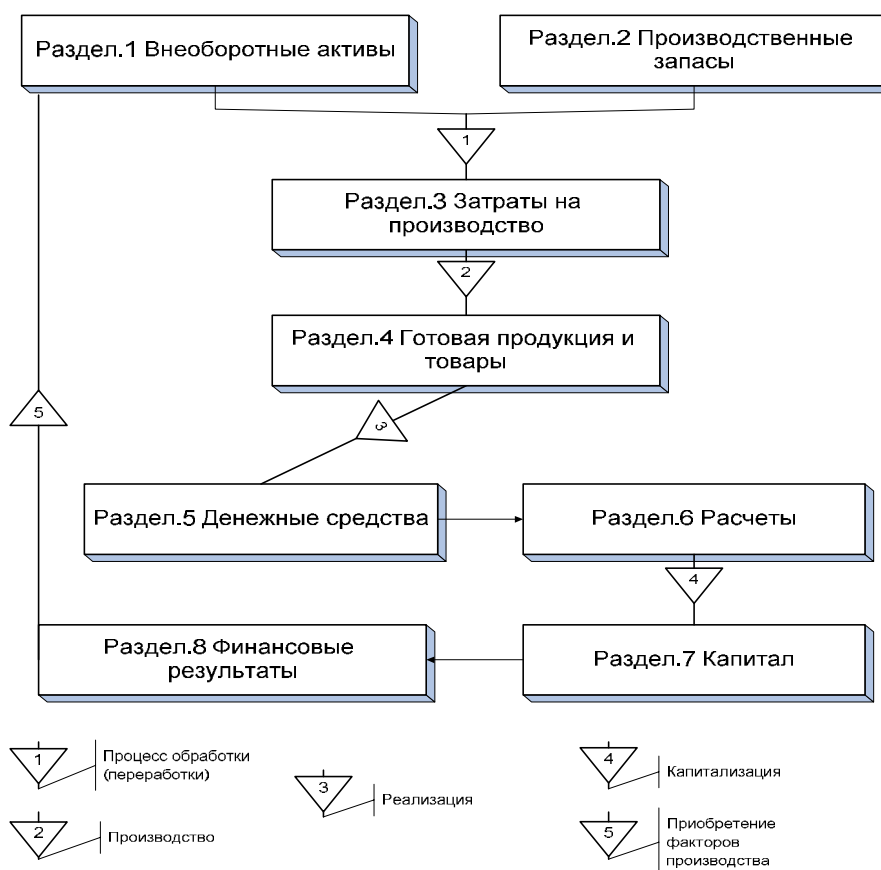


Рис.1. Принцип построения Российского плана счетов

Отметим, что существующий план счетов не связан со структурой финансовых отчетов (например, с форматом горизонтальной модели балан-

са). В настоящее время в практике зарубежного учета наиболее распространенным подходом к классификации бухгалтерских счетов является классификация в разрезе пяти элементов, составляющих финансовую отчетность: активы, обязательства, капитал, доходы, расходы (рисунок 2)<sup>1</sup>.

Д-т	К-т
АКТИВЫ	ОБЯЗАТЕЛЬСТВА КАПИТАЛ
РАСХОДЫ	ДОХОДЫ
Итого Д-т	Итого К-т

Рис.2. Принцип построения плана счетов, построенного в соответствии с 4-ой Директивой ЕС

Европейская комиссия в рамках Европейского союза разработала и опубликовала ряд директив, исполнение которых является обязательным для участников ЕС. Реализация их положений дает возможность совершенствовать, гармонизировать интегрированную учетную систему на всех уровнях экономики. Для характеристики планов счетов стран ЕС обычно используют Общий план счетов Франции как наиболее типичный [2].

В отличие от российского плана счетов, во французском применяется десятичная система кодирования счетов, при этом первая цифра означает класс счетов, вторая - счет, третья - субсчет первого порядка, четвертая - субсчет второго порядка, пятая - аналитический счет первого порядка, шестая - аналитический счет второго порядка [3] (рисунок 3).

Первые пять классов счетов формируют раздел, называемый «Балансовые счета». Эти счета предназначены для составления баланса. Счета 6-го и 7-го классов формируют соответственно счета «Расходы» (затраты по элементам) и «Доходы» (выпуск или доходы по видам), и предназначены

<sup>1</sup> В англо-американской учетной практике отсутствуют общепринятые национальные планы счетов

для определения финансового результата, который по счетам этих классов определяется соизмерением затрат с доходами в целом по предприятию и по видам деятельности. Определенный таким образом финансовый результат подлежит налогообложению.

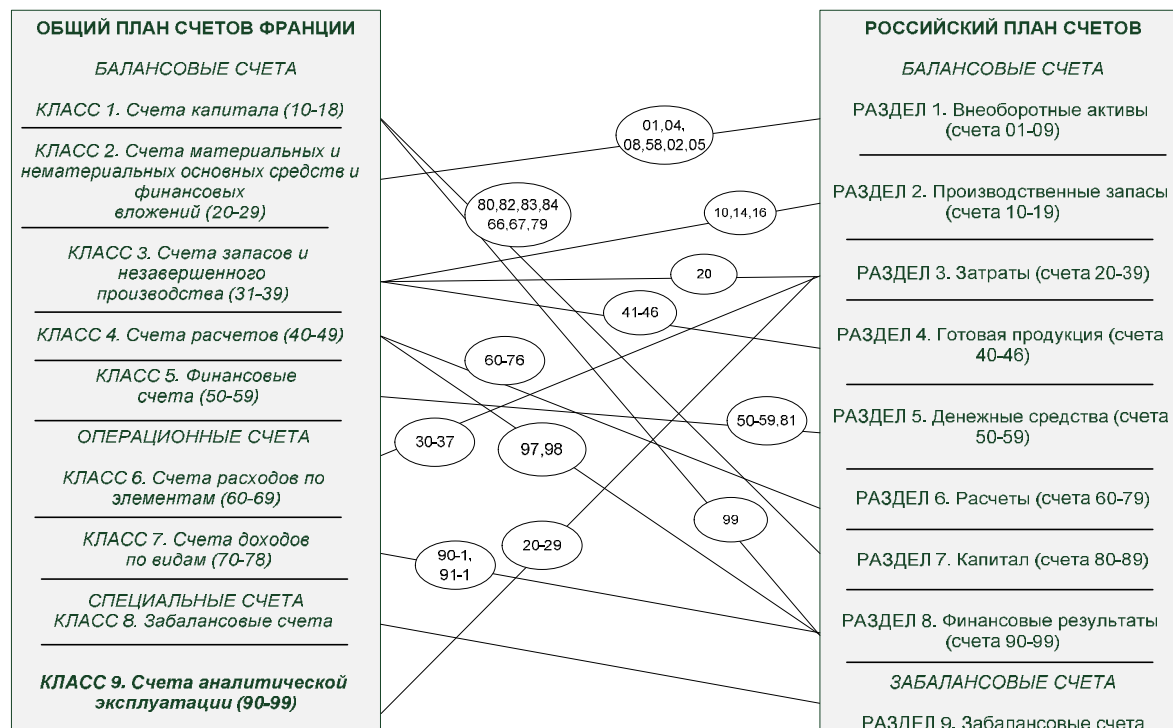


Рис.3. Сравнение Российского плана счетов с Общим планом счетов Франции<sup>2</sup>

Финансовый результат по данным счетов 1 - 5-го классов и равен финансовому результату, определенному по счетам 6-го и 7-го классов. Указанное равенство определяется принципом двойной записи и использованием двухрядной системы счетов: балансовых и операционных.

Два специальные класса счетов (6 и 7) предназначены для отражения покупок и продаж, что позволяет переходить с микро- к макроуровню в системе национальных счетов. Кроме того, по данным счетов 6-го и 7-го

<sup>2</sup> Французская система бухгалтерского учета в части определения финансового результата основана на концепции валовой продукции, поэтому класс 7 объединяет не только счета, которые служат для отражения реализации готовой продукции, услуг и товаров, прочих доходов, но и стоимости продукции на складе, стоимости продукции, направленной на собственные нужды и др. Счета затрат представлены по элементам затрат по их происхождению: закупки, услуги, налоги и сборы, расходы на персонал, прочие расходы, расходы на амортизацию и др.

классов организуется бухгалтерский учет по простой системе, т.е. по принципу простой записи. Использование этого принципа интегрирует систему простой бухгалтерии в национальный план счетов и позволяет организовать учет на малых предприятиях максимально простым и наиболее эффективным способом.

Класс 8 «Специальные счета» предназначен для забалансового учета, главным образом, полученных и выданных обязательств.

Класс 9 «Счета аналитической эксплуатации», или счета эксплуатационной бухгалтерии, состоят из совокупности счетов, используемых в управленческом бухгалтерском учете для формирования информации, необходимой в принятии оперативных, тактических и стратегических решений. Кроме этого, целями управленческого учета, реализуемыми, в частности, с помощью счетов эксплуатационной бухгалтерии, являются расчеты финансовых результатов деятельности по центрам ответственности, центрам прибыли и сегментам деятельности.

Счета управленческого учета класса 9, ведут обособленно от счетов финансового учета. Информацию из счетов управленческого учета не включают в отчетный бухгалтерский баланс и другие формы бухгалтерской отчетности. Она может быть использована только в качестве примечаний к бухгалтерской отчетности.

Общий план счетов бухгалтерского учета Франции составлен на основе метода «затраты – выпуск»<sup>3</sup>, предложенного лауреатом Нобелевской премии В.Леонтьевым.

---

<sup>3</sup> Метод «затраты – выпуск» позволяет исчислять финансовый результат работы организации по данным финансового учета без последовательного исчисления фактической себестоимости выпущенной, отгруженной и проданной продукции. Это дает возможность определять финансовый результат в первых числах следующего месяца, т.е. примерно на две недели раньше, чем по методике его выявления на счетах 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы» и 99 «Прибыли и убытки», применяемой российскими организациями. Полученный результат (прибыль, убыток) соизмеряется с результатом, определенным по данным счетов 1 - 5-го классов, что усиливает контрольные функции бухгалтерского учета. Указанная методика относительно проста, подлежит действенному контролю, приемлема в условиях многообразия форм собственности и соответствует механизму регулируемой рыночной экономики.

Этот метод рекомендован для использования в бухгалтерском учете коммерческих организаций и национальной статистике межправительственными организациями (ООН, ЕЭС, Организацией экономического развития и сотрудничества, Африканским советом по учету) и международными профессиональными учетными организациями (Международным комитетом по стандартам бухгалтерского учета, Международной федерацией бухгалтеров, Европейской федерацией бухгалтеров-экспертов).

Метод «затраты – выпуск» дает возможность рассчитывать финансовый результат разными, но соизмеримыми способами (соизмерение остатков по активным и пассивным счетам, метод «затраты – выпуск» в финансовой бухгалтерии на основе элементов затрат, метод «затраты – выпуск» в управленческой бухгалтерии на базе использования статей затрат), повысить достоверность его определения, внедрить единую налоговую систему, организовать действенный внутренний хозяйственный расчет по центрам ответственности, активизировать систему контроля за работой предприятий различных видов собственности, и, наконец, рассмотренная и адаптированная для отечественной практики система «затраты - выпуск» позволяет применять принцип рациональности в учете.

Традиционная для России практика работы с единым планом счетов бухгалтерского учета должна быть обогащена положительным зарубежным опытом. Анализируя российский план счетов можно сделать следующие выводы:

Во-первых, классификация счетов бухгалтерского учета следует осуществлять по принципу их отнесения либо к счетам финансового учета, либо к счетам управленческого учета. Существующая в настоящее время в российской учетной практике однокруговая система (формальный монизм) не дает возможности определения финансового результата и составления финансовой отчетности без предварительного калькулирования себестоимости, так как традиционно учет затрат на производство и калькулирова-

ние себестоимости является неотделимой частью регламентированного бухгалтерского учета. В финансовом учете при детальной аналитике и с использованием элементов внесистемного сбора информации можно добиться определения качества выходной информации для управления, однако, при этом увеличиваются трудозатраты, резко снижается оперативность, не обеспечивается необходимая конфиденциальность.

Во-вторых, можно констатировать, что свободные номера счетов в третьем разделе отечественного плана счетов дают возможность, как и в международной практике, для каждого элемента затрат вести отдельный счет бухгалтерского финансового учета. Российский план счетов в целом подходит для управленческого учета. Однако счета 20,23,25,28,29 управленческого учета должны составлять коммерческую тайну организации. Для развернутой аналитической информации о доходах, рентабельности и других показателей нужна расширенная номенклатура счетов управленческого учета, на которую современный отечественный план счетов не рассчитан. Классификация счетов управленческого учета должна строиться индивидуально в зависимости от специфики деятельности коммерческой организации.

В-третьих, российский план счетов в большей мере адаптирован к задачам управления имуществом, а не к задачам управления. Применяемый план счетов не позволяет определять показатели прибыли на разных уровнях управления, как итоговый показатель деятельности хозяйствующего субъекта (по микро-, мезо-, макро-, мегауровням управления), и находить прибыль разными способами в зависимости от его форм собственности и размеров. Современный российский план счетов не обеспечивает отражение активов и пассивов, доходов и расходов консолидированных групп, как единых хозяйствующих единиц, остаются нерешенными вопросы грамотного применения счетов на различных фазах жизненного цикла коммерческой организации.

В-четвертых, перспективным направлением считается разработка пла-

<http://ej.kubagro.ru/2011/07/pdf/37.pdf>



на счетов, который позволил бы учитывать не только реальный кругооборот средств на исследуемом объекте, но и эвентуальный, и составлять сбалансированную модель их состояния на отчетную дату. Около 30 лет назад В.Ф. Палий предсказал появление аналитических счетов в разрезе фракталов пространства (сегменты деятельности), фракталов времени (временные горизонты, инвестиционные и инновационные горизонты) и их комбинации – параллельные иерархические разрезы, предполагающие переход на десятичную систему кодирования. Палий В.Ф. говорит о том, что система счетов учета «вписывается в современные кибернетические понятия систем: имеет подсистемы (элементы), связи между ними, входы и выходы, другие системные категории, на которых построены все современные информационные технологии» [4].

В-пятых, с авторской точки зрения, счета бухгалтерского учета в некоторой мере подменяют собой реальные объекты учета. С точки зрения запросов современного автоматизированного учета - смысл, заложенный в такой термин как «счет бухгалтерского учета», не всегда в полной мере удовлетворяет потребностям пользователей информации, становясь иногда реальным препятствием на пути развития современных учетных технологий. Более информативно использование термина «объект учета», при этом у объекта учета помимо стоимостной характеристики есть другие, не менее важные, которые в традиционной системе учета игнорируются.

Счет является собирательным образом группы объектов учета. Для успешного функционирования автоматизированной системы учета нужны *не счета, а тщательно разработанные модели соответствующих объектов учета*, что предполагает объектно-ориентированный подход к организации интегрированной учетной системы.

С появлением персональных компьютеров появилась возможность многократно увеличить объемы учетных данных, и стало совершенно очевидным, что современный учет не укладывается в семантику языка журнально-ордерной формы учета, не вмещает в себя все многообразие реальных объектов учета 21-го века.

Таким образом, анализ отечественной и зарубежной практики построения планов счетов позволил сделать вывод, что современный план счетов должен позволять формировать экономическую информацию высокой информационной емкости, и быть «гибким» для осуществления бухгалтерского управления экономическими процессами.

На современном этапе функционирует сетевая парадигма бухгалтерского учета, характеризуемая применяемыми информационными технологиями; использованием фракталов времени и пространства, их комбинации; дифференциацией видов учета; трехмерной бухгалтерией, определяющими параметрами которой являются события, время и оценка и др.

Структура учетных данных на счетах должна быть адаптирована таким образом, чтобы она могла хранить темпоральные данные – те, которые могут меняться с течением времени: дисконтироваться, переоцениваться и др. В свете дифференциации видов учета и отчетности под влиянием роста количества пользователей учетной информации, становится актуальным не только своевременный доступ к информации, но и возможности формирования интегрированной учетной системой темпоральных и модифицированных запросов.

В России счета кодируются серийным способом, оставляя свободные номера для тех, которые отсутствуют в момент утверждения плана, но могут появиться в дальнейшем. Десятичная система кодировки, введенная известным немецким исследователем Э.Шмаленбахом (1873-1955) и принятая во всей Западной Европе, и современные технические возможности по передаче и переработке учетной информации, позволяют организовать аналитический учет до 10 порядков.

Предлагаем структуру плана счетов для крупных коммерческих организаций, которая позволяет учесть зарубежный опыт стран ЕС, обеспечивает сопоставимость агрегированных данных на всех уровнях управления, структурирует прозрачную информацию о доходах и расходах организации без предварительного калькулирования на основе выделения элементов затрат, что повышает оперативность данных финансового учета

(таблица 1).

Таблица 1 – Предлагаемая структура плана счетов

Сегмент счета	Класс счета	Синтетические счета	Субсчета первого уровня	Субсчета второго уровня	Аналитические счета
*	*	**	*	*	****
0 - Финансовые счета; 1 – Управленческие тактические счета; 2 – Управленческие стратегические счета; 3 – Налоговые счета	Балансовые счета: 1 – актив 2 – обязательства 3 – капитал Оперативные счета: 4 – доходы 5 – расходы Специальные счета: 0– забалансовые	По данным опросов, практикующие бухгалтеры отрицательно относятся к изменениям в плане счетов, поэтому предлагаем взять за основу кодировку, принятую в российском плане счетов <sup>4</sup>	Уровень управления; виды деятельности; центры ответственности; сегменты деятельности (центры прибыли); цепочка создания стоимости продукта; жизненный цикл изделия; функции создания стоимости; функции ценообразования и проч.		Активы, обязательства, капитал, доходы, расходы, учетные события и проч.
Например:					
0	5	31	3	1	0178
Финансовый счет	Расходы	Затраты на оплату труда	Филиал 1	Компенсации	Правдина Е.А.
1	5	25	7	4	0178
Тактический счет	Расходы	Общепроизводственные расходы	Расходы сервисной бизнес-единицы	Проверка качества произведенной продукции	Правдина Е.А.
2	5	44	4	3	0005
Стратегический счет	Расходы	Издержки реорганизационных процессов	Присоединение	Компания-цель	Услуги оценщиков
3	5	31	3	1	0178
Налоговый счет	Расходы	Расходы на оплату труда	Виды деятельности, облагаемые по общему режиму	Компенсации	Правдина Е.А.

При структурировании<sup>5</sup> плана счетов следует учесть:

<sup>4</sup> См. приложение 11

<sup>5</sup> Структурированный рабочий план счетов возник в период нефтяного кризиса 70-х гг. прошлого века, когда цена на нефть возросла с 3 до 30 дол. за баррель. Структуризация рабочих планов счетов началась с энергетических предприятий (электро- и теплоэлектростанции, нефтеперерабатывающие заводы), когда

- возможность наличия в интегрированных структурах участников с различными национальными учетными системами, следовательно, применение ими планов счетов, отличающихся принципами построения;
- использование единой нейтральной и унифицированной базы данных для всех видов учета, с разграничением доступа к учетной информации различных уровней конфиденциальности между группами пользователей, имеющих идентичные полномочия;
- объектно-ориентированный подход к организации учета, а именно формирование на счетах помимо стоимостных характеристик<sup>6</sup> полного информационного запроса пользователей учетной информации;
- перспективность воспроизведения на счетах учета эвентуального кругооборота средств компаний, имеющих сложную многоуровневую систему управления, что позволит обосновать проведение реорганизационных процедур, принимая во внимание вопросы стратегического развития предприятия, отрасли и экономики в целом.

Структурируемый план счетов предполагает многосегментный принцип построения, должен иметь сложную жесткую систему взаимосвязей разделов и использовать многозначную кодировку с учетом современных возможностей информационных систем. Сегменты предполагается выделять по целевому признаку, например, «Счета финансового учета», «Счета управленческого тактического учета», «Налоговые счета» и «Счета стратегического<sup>7</sup> управленческого учета».

Сегмент плана счетов «Счета финансового учета» должен состоять из

---

рабочие планы счетов приводились в соответствие со структурой предприятия для определения результатов деятельности по центрам возникновения затрат (от генеральных директоров до участков). В конце XX в. и начале XXI в. структурированные рабочие планы счетов получили широкое распространение благодаря возможностям современных информационных технологий, повышающих аналитический учет до 1–3 млн позиций, а сами структурированные планы счетов имеют до 25 знаков и занимают 500–1000 страниц компьютерного текста [Ошибка! Источник ссылки не найден.].

<sup>6</sup> В ходе исследования установлена объективная вариантность методов оценки, предопределяемая дифференцируемыми видами учета и запросами пользователей в тех или иных экономических ситуациях.

<sup>7</sup> Стратегический учет видится автору как результат функциональной дифференциации управленческого учета

разделов «Балансовые счета» (счета активов, счета обязательств, счета капитала, счета доходов и счета затрат по элементам) и «Забалансовые счета». Раздел «Счета управленческого тактического учета» организует учет по центрам возникновения затрат и центрам ответственности. Сегмент «Налоговые счета» предназначен для аккумуляции информации по налогообложению. Использование счетов сегмента «Счета стратегического управленческого учета» предполагает возможность стратегического совершенствования, улучшения конкурентного потенциала организации с точки зрения информационной поддержки управления, моделирования ситуаций, подбора наилучшего сочетания гипотетических хозяйственных операций; прогноза платежей, сроков, процентных ставок, рисков, на основе анализа макро- и микро среды; управления рисками, инновациями; составления прогнозной отчетности и т.д. Разделение тактических и стратегических счетов обосновывается нами, прежде всего, формированием экономической информации с применением различных видов оценки.

Использование сегментного принципа при построении плана счетов делает его гибким и дополняемым при изменении информационных потребностей, увеличивает информационную емкость, позволяет разграничить доступ к информации и формировать многовариантную детализированную учетную информацию.

Принцип двойной записи применим для разных видов учета. Предлагается организовать учет финансовых результатов методом «затраты - выпуск» путем сравнения выпуска в целом по всей деятельности (или видам деятельности) с затратами на изготовление продукции, работ, услуг не только на макроуровне, но и на микро- и мезоуровнях. 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,

принося релевантную информацию для анализа [2,5] (таблица 2).

Таблица 2 – Отражение на финансовых счетах бухгалтерского учета финансовых результатов линейным методом «затраты - выпуск»

Традиционные для российской учетной практики проводки формирования финансовых результатов		Предлагаемая методика формирования затрат и определения финансового результата линейным методом			
Дт 62 Кт 90-1	+	Выручка от реализации продукции	Дт 02-62 Кт 04-95-1	+	Продажи
			Дт 04-95-4 Кт 01-43	-	Запасы готовой продукции на начало периода
			Дт 01-43 Кт 04-95-4	+	Запасы готовой продукции на конец периода <sup>8</sup>
			Дт 04-95-4 Кт 01-12	-	Остатки незавершенной продукции на начало периода
			Дт 01-12 Кт 04-95-4	+	Остатки незавершенной продукции на конец периода
<b>Итого: Товарный выпуск (1)</b>					
Дт10,21 Кт 23,29		Изготовление продукции, полуфабрикатов для собственных нужд	Дт 01-10 Кт 04-95-1	+	Производство для себя (ВЗО)
			Дт 01-21 Кт 04-95-1		
<b>Итого: Валовый выпуск (2)</b>					
Дт 20,23,25 Кт 10		Материальные затраты	Дт 05-30-4 Кт 01-10	-	Закупка материалов
			Дт 05-30-4 Кт 01-10	-	Запасы материалов на начало периода
			Дт 01-10 Кт 05-30-4	+	Запасы материалов на конец периода
			<b>Итого: Затраты прошлого труда<sup>9</sup> (3)</b>		
<b>Итого (2-3): Вновь созданная стоимость (4)</b>					
Традиционные для российской учетной практики проводки формирования финансовых результатов		Предлагаемая методика формирования затрат и определения финансового результата линейным методом			
Дт20,23,25 Кт 70,69		Заработная плата с отчислениями	Дт 05-31 Кт 02-70 Дт 05-32 Кт 02-69	+	Заработная плата с отчислениями

<sup>8</sup> Остатки запасов для целей финансового учета определяются методом дискретной инвентаризации, сверяются по данным управленческого учета

<sup>9</sup> Себестоимость израсходованного сырья и материалов равно их закупкам за период скорректированных на изменение запасов

Дт20,23,25 Кт 02,05		Амортизация	Дт 05-33 Кт 01-02	+	Амортизация
Дт 20,23,25 Кт 76 Дт 20 Кт 23,25		Прочие затраты Косвенные за- траты	Дт 05-34 Кт 02-76...	+	Прочие текущие затра- ты
Дт 43 Кт 20		Фактическая себестоимость произведенной продукции	Информация о фактической себестоимости вы- пущенной, отгруженной и проданной продук- ции, о себестоимости в центрах затрат формиру- ется на счетах управленческого учета, что поз- воляет увеличить оперативность и прозрачность составления финансовой отчетности. В финан- совом учете затраты учитываются без указания их принадлежности к продукции, услугам и ра- ботам, также не производится списание реали- зованных ценностей		
Дт 90-2 Кт 43	-	Фактическая себестоимость проданной про- дукции			
<b>Итого: Валовая прибыль (1)</b>					
Дт 90-2 Кт 26,44	-	Управленческие и коммерческие расходы			
<b>Итого: Прибыль от продаж (2)</b>					
Дт 91-2 Кт 76...	-	Прочие расхо- ды	Дт 05-35 Кт 02-76...	-	Прочие эксплуатацион- ные расходы, резервы по затратам и рискам, налоги в затратах со- гласно действующему законодательству
Дт 76 Кт 91-1	+	Прочие доходы	Дт 02-76 Кт 04-96-1	+	Прочие эксплуатацион- ные доходы
			<b>Итого: Текущие затраты (5)</b>		
			<b>Итого (4-5): Операционная прибыль (6)</b>		
Дт 91-2 Кт 76...	-	Проценты к уплате	Дт 05-36 Кт 02-76...	-	Финансовые расходы
Дт 76 Кт 91-1	+	Доходы от уча- стия в других организациях, проценты к по- лучению	Дт 02-76 Кт 04-96-2	+	Финансовые доходы
			<b>Итого: Финансовый результат (7)</b>		
			Дт 02-76 Кт 04-96-3	+	Чрезвычайные доходы
			Дт 05-37 Кт 02-76...	-	Чрезвычайные расходы
			<b>Итого: Финансовый результат (8)</b>		
<b>Итого: Прибыль до налогообло- жения (3)</b>			<b>Итого (6+7+8): ОБЩИЙ БАЛАНСОВЫЙ РЕЗУЛЬТАТ(9)</b>		

(Ист.: авторская интерпретация)

Определение финансового результата линейным методом основывает-  
ся на концепции валовой продукции. Как показывает анализ, использова-  
ние для этих целей действующего плана счетов возможно при условии  
уточнения характеристик некоторых счетов и их дополнительной детали-

зации.

Однако определенные факты хозяйственной жизни объективно отразить двойная запись не может. В частности, это касается проблем учета инфляции; прибылей или убытков, получаемых организацией в силу действия фактора временной ценности денег; отражения в учете упущенной выгоды, консолидируемый учет и др.

### **Список использованной литературы:**

1. Бухгалтерский учет в зарубежных странах [Текст]: учебник / Я.В.Соколов, Ф.Ф.Бутынец, Л.Л.Горецкая, Д.А.Панков. – М.: ТК Велби, Проспект, 2005. – 664 с.
2. Петрова, В.И. Управленческий учет и анализ. С примерами из российской и зарубежной практик: Учебное пособие [Текст]/ В.И.Петрова, А.Ю.Петров, И.В. Кобищан, Е.А.Козельцева.- М., ИНФРА-М, 2010. - 304 с.
3. Широбокова, В.Г. Французский опыт организации учета хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций [Текст] / В.Г. Широбокова // Международный бухгалтерский учет. -2007. - № 2
4. Палий, В.Ф. О методе бухгалтерского учета [Текст] / В.Ф. Палий // Бухгалтерский учет. - 2003. - N 6. - С. 23-25.
5. Гурьева, Е.Н. Метод «затраты – выпуск результат» в отечественной практике учета [Электронный ресурс] / Е.Н. Гурьева // [http://science-bsea.bgita.ru/2008/ekonom\\_2008/gurjeva\\_metod.htm](http://science-bsea.bgita.ru/2008/ekonom_2008/gurjeva_metod.htm)