

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ACCOUNTING

Изменение архитектуры плана счетов бухгалтерского учета как фактор имплементации МСФО Chart of accounts architecture modification as a factor of IFRS implementation

УДК 005.3

Т. М. Одинцова, Севастопольский
государственный университет
(Севастополь, Россия)

T. M. Odintsova,
Sevastopol State University
(Sevastopol, Russia)

В статье проанализированы особенности и выявлены недостатки архитектуры действующего в Российской Федерации плана счетов бухгалтерского учета в контексте методологической целостности и удобства применения для формирования финансовой отчетности в соответствии с Международными стандартами. Определены ключевые параметры архитектуры плана счетов и выработаны рекомендации по ее изменению для актуализации и обеспечения на методологическом уровне целостности цикла генерирования отчетной информации в соответствии с требованиями МСФО. Рекомендовано не просто внесение корректировок в действующий план счетов, а полная трансформация логики и модели его построения и сделаны соответствующие рекомендации по такому изменению.

Ключевые слова: план счетов, бухгалтерский учет, МСФО, финансовая отчетность, архитектура.

The article analyzes the characteristics and shortcomings identified in the existing architecture of Russian chart of accounts in the context of methodological integrity and usability for the preparation of financial statements in accordance with

IFRS. It was defined the key parameters of architecture chart of accounts and made recommendations for its modification to provide actualization and methodological integrity of the cycle accounting information generation in accordance with IFRS. It was recommended not just adjustments to the existing chart of accounts but its complete logical and constructive transformation, and was given recommendations for a such change.

Keywords: the chart of accounts, accounting, IFRS, financial reporting, architecture.

Введение

Развитие бухгалтерского учета и финансовой отчетности в условиях экономики знаний предполагает интернационализацию, конвергенцию национальных учетных систем и постепенный переход на единые стандарты учета и отчетности. В данной сфере все в большей степени возрастает роль таких интернациональных регулятивных инструментов, как международные стандарты учета и отчетности, которые обеспечивают гармонизацию финансовой отчетности в мировом масштабе, используются как основа стандартов различных стран наднациональными организациями, крупнейшими участниками и торговыми площадками организованного фондового рынка.

В Российской Федерации в качестве основного вектора развития национальной учетной системы также задекларирована программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с МСФО, которая была принята в 1998 г. [4]. На состоявшемся в феврале 2016 г. круглом столе «Стратегия разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета» была сформулирована концепция разработки федеральных стандартов, которые не повторяют МСФО, но обеспечивают выполнение требований последних относительно содержания показателей отчетности. Приказом Минфина от 23 мая 2016 г. № 70н утверждена программа разработки Федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2016—2020 годы [5]. В этой программе определены сроки представления в Совет по стандартам бухгалтерского учета проектов стандартов и даты вступления их в силу для обязательного применения.

Введение учета в соответствии с МСФО требует перевода данных в другой формат для отражения всех необходимых элементов финансовой отчетности. Опыт внедрения международных стандартов в российскую учетную практику выявил достаточно серьезные проблемы методологического и технического характера, поскольку, несмотря на все декларации, сегодня учет по ПБУ в недостаточной степени коррелирует с требованиями международных стандартов. Причем это происходит на всех стадиях учетного цикла, начиная с момента учетной идентификации и отражения объектов на счетах бухгалтерского учета.

Поэтому организации, обязанные сдавать отчетность по МСФО, стали использовать два подхода:

1. Вести параллельный учет по национальным и международным стандартам, переводя фактически всю базу первичных данных в учет по МСФО с целью формирования необходимого отчетного контента.

2. Трансформировать отчетность, составленную по российским ПБУ и отчетным формам в отчетность по МСФО.

Причем оба варианта являются трудоемкими и выступают лишь компромиссными решениями, не способствующими ни развитию национальной модели учета в целом, ни ее движению в сторону гармонизации, ни облегчению бухгалтерского труда.

Во многом существующие сложности связаны с тем, что в РФ используется План счетов, концепция построения которого была заложена еще во времена социалистической модели хозяйствования. Введенный в действие с 2001 г. [6], он фактически претерпел только косметические изменения по сравнению со своим предшественником и во многом повторил — как структурно, так и содержательно — счетный план 1985 г. В числе принципов, которые заложены в основу построения действующего плана счетов РФ, М. И. Кутер выделяет: относительную независимость от бухгалтерской отчетности, функциональное назначение и натурально-вещественную форму элементов хозяйственного кругооборота в качестве основного критерия выбора и выделения счетов [3].

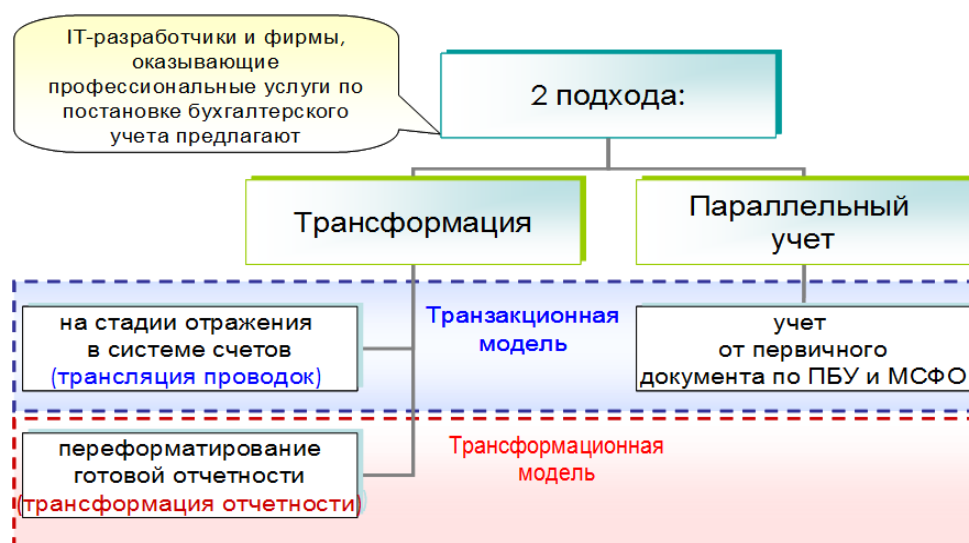


Рис. 1. Практикуемые подходы к формированию отчетности по МСФО

Основная часть

Чтобы оценить возможности адаптации либо трансформации Плана счетов к требованиям МСФО и информационной среды устойчивого развития, целесообразно проанализировать его теоретические и конструктивные особенности и сравнить со спецификой планов счетов, применяемых в других учетных моделях, а также субъектами, отчетный контент которых соответствует требованиям МСФО.

В мировой практике наиболее известны два принципиальных подхода к модели структурирования плана счетов: исходя из принципа последовательности учета хозяйственных процессов или исходя из принципа структуры отчетности. План счетов РФ строится по модели кругооборота средств, при которой последовательность разделов соответствует порядку выполнения этапов производственного цикла, причем сама модель кругооборота была сформирована еще в рамках политекономии социалистического периода.

Внеоборотные активы и производственные запасы, представленные в разделах I и II, взаимодействуют в процессе осуществления производственных затрат, аккумулируемых на счетах раздела III. Произведенная продукция, отражаемая на счетах раздела IV, в процессе реализации переходит из товарной в денежную форму (раздел V), которая позволяет осуществлять денежные расчеты, замыкая операционный цикл. Счета расчетов объединены в разделе VI. Счета

для учета капитализируемых средств, создающих основу расширенного воспроизводства, сгруппированы в разделе VII, а процесс формирования финансового результата отражается на счетах класса VIII. При новом инвестировании в средства и предметы труда начинается следующий виток хозяйственного цикла. Схематично логика построения плана счетов, используемого в РФ, представлена на рис. 2.

Данная структуризация имеет теоретическую базу, но при этом не лишена определенных логических недостатков. Придерживаться модели хозяйственного цикла полностью при построении плана счетов достаточно сложно. Это связано с тем, что оборот может рассматриваться в двух плоскостях — с одной стороны, он охватывает движение активов и их трансформацию из одной вещественной формы в другую, а с другой — показывает движение инвестированного капитала, как собственного, так и заемного, и его приращение в ходе создания добавленной стоимости. Поэтому с точки зрения данной теоретической модели при построении плана счетов возникает ряд допущений и условностей, например объединение всех счетов расчетов вне зависимости от направленности задолженностей в один раздел, условность в логике перехода от расчетов к капиталу, от капитала к финансовым результатам.

В мировой практике в различных учетных моделях применяются разные подходы к структуризации планов счетов, однако в большин-

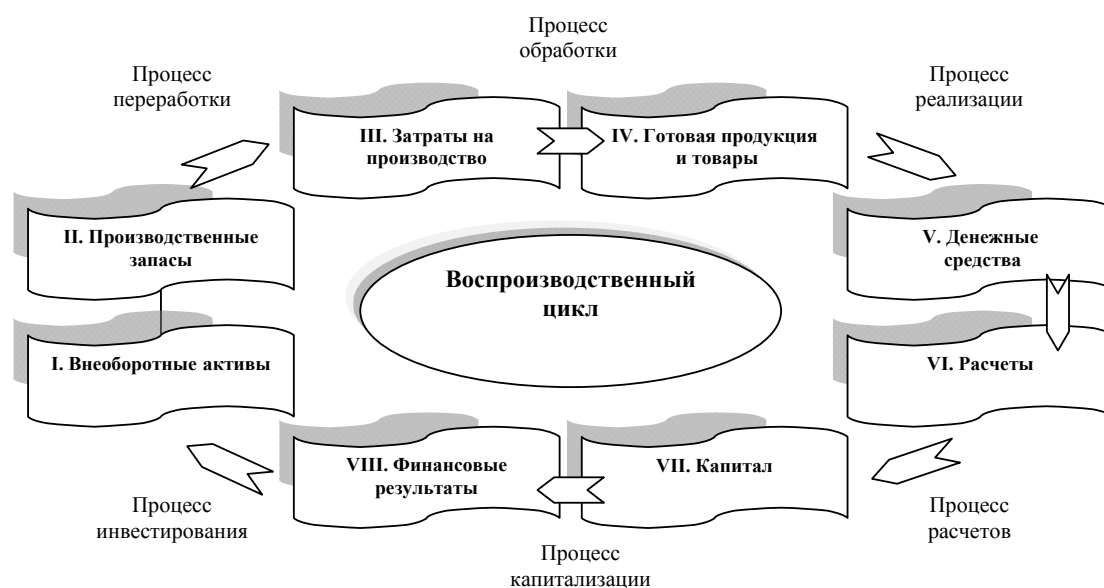


Рис. 2. Структурирование разделов плана счетов РФ исходя из принципа последовательности учета хозяйственных процессов

стве случаев их разделы в значительной степени коррелируют с разделами финансовой отчетности. Единых и общеустановленных правил формирования плана счетов в МСФО нет, кроме того, во многих странах он не является регламентирующим документом национального масштаба. Есть страны с единым и обязательным планом счетов, который принимается централизованно на законодательном уровне (например, Франция, Германия, Грузия, Казахстан, Армения, Украина). Для стран постсоветского пространства вообще характерна централизация в регулировании учета, что проявляется и в характере счетного плана. В большинстве стран англо-американской модели (например, США и Великобритания) план счетов является внутренним документом компании, разрабатываемым и утверждаемым ею самостоятельно. Следует отметить, что целый ряд стран уже осуществили более или менее полную трансформацию своих планов счетов для удобства перехода на МСФО, в их числе целый ряд стран СНГ.

В подавляющем большинстве случаев в национальных учетных системах и компаниях, осуществляющих учет по МСФО, используется подход к структуризации разделов, в основе которого лежит соответствие группам балансовых объектов и объектов, формирующих финансовый результат (статика и динамика хозяйственной системы), что обеспечивает возможность формирования основных показателей финансовой отчетности без дополнительных выборок и группировок. Модель плана счетов повторяет структуру двух основных форм отчетности —

отчета о финансовом состоянии (бухгалтерского баланса) и отчета о совокупных доходах. Такой план счетов, как правило, содержит от шести до десяти классов счетов и в числе обязательных включает постоянные счета, остатки по которым входят в баланс (3—6 классов), и временные (транзитные) счета доходов, расходов и финансовых результатов (2—3 класса). Отдельные блоки плана счетов могут включать счета управленческой бухгалтерии, некоторые другие классы счетов (контрольно-вспомогательные, забалансовые). Поскольку достаточно четко объекты разграничены по признакам актива и пассива, расходов и доходов, в таком плане счетов все активно-пассивные счета условно разделены на активные и пассивные.

Признаки группировки и последовательность классов балансовых счетов может иметь определенные отличия, но, по сути, они не носят принципиального характера. Счета определения финансового результата могут быть представлены одним, двумя и более содержательными блоками, каждый из которых может, в свою очередь, включать один или несколько разделов счетов. Это устанавливается в зависимости от базового алгоритма определения финансового результата, количества раз его определения и подсистем (видов учета), в которых он определяется. Немаловажную роль играет также подход к учету затрат: признакам и количеству итераций их группировки, распределения и отнесения (списания).

Общая схема структуризации планов счетов, сориентированных на МСФО, представлена на рис. 3.



Рис. 3. Общая схема структурирования по разделам планов счетов, соответствующих МСФО



Рис. 4. Роль плана счетов бухгалтерского учета как регулирующего и моделирующего инструмента учетной модели

План счетов является одним из важных регулирующих инструментов учетной системы, поскольку формирует номенклатуру объектов учета и представляет собой укрупненный срез их взаимосвязей, настраивает учет на целевые показатели и приоритетные группы пользователей, выделяет виды учета и создает площадки для их ведения, является регламентирующей системой применения двойной записи (рис. 4).

Поэтому любые шаги в рамках, заданных действующим планом счетов, не позволят учетной системе полноценно развиваться и адаптироваться к международным стандартам, поскольку сам по себе он недостаточно сориентирован на их информационную направленность, принципы, требования и допущения. В числе первоочередных реформационных мероприятий целесообразно принять новый план счетов, отвечающий требованиям современной экономической среды.

Построение любого счетного плана базируется на выборе принципов и концептуаль-

ного подхода для их реализации, определении логики его построения и техники дальнейшего использования и — на стадии проектирования — предполагает либо выбор из уже существующих и апробированных в мировой практике вариантов, либо инновационную практику, предполагающую разработку новых содержательных и технологических подходов. Можно также выбрать компромиссный вариант, дополняющий существующие идеи и разработки в контексте национальной научной мысли. В контексте выбора модели плана счетов, на наш взгляд, уместно использовать понятие его архитектуры, определяющей логику построения, содержание и взаимосвязь элементов и возможности конструирования на основе модульности, функциональной адаптивности и информационной емкости в контексте потребностей пользователей продукта бухгалтерского учета. На рис. 5 представлена обобщенная схема архитектуры плана счетов.



Рис. 5. Схематичный подход к построению плана счетов на основе понятия его архитектуры

В первую очередь архитектуру учетного плана определяют теоретико-методологические основы учетной модели, включая нормативный, позитивный или альтернативный подход, балансовую теорию, ориентирующую на целевое предназначение баланса, логику и ключевые принципы его построения, трактовки базовых балансовых категорий, используемые методы оценки объектов и порядок определения финансового результата. Существенными факторами являются ориентация системы учета на определенный уровень экономического обобщения информации и принятия решений, на ту или иную приоритетную группу пользо-

настраивается на концепцию и логику учетной модели и, воплощая ее целевые установки в целом, призван решать совершенно конкретные прикладные задачи группировки, систематизации, движения и обобщения информации о бухгалтерских объектах. Поэтому, принимая за основу заданный на теоретико-концептуальном уровне перечень объектов, признаки их классификации, вертикального структурирования и горизонтального взаимодействия, план счетов в первую очередь определяет укрупненную и детализированную номенклатуру показателей учета и в определенной степени порядок отражения взаимосвязей между ними.



Рис. 6. Факторы первого уровня, определяющие архитектуру плана счетов

вателей и, соответственно, наиболее значимые целевые ориентиры функционирования предприятия, а также степень регламентации. Являясь исходными предпосылками определения роли и значения учета, оптимизационных показателей, требований к его продукту и концептуального подхода к признанию и трактовке основных категорий, они определяют общую концепцию построения и структурирования плана счетов, а также логику взаимодействия его информационных единиц (рис. 6).

Но следует отметить, что все названные факторы являются факторами первого уровня, определяющими специфику учетной модели в целом, и, соответственно, опосредованно влияют на план счетов, который в большей степени выступает не средством развития теории, а практическим инструментом систематизации основных учетных объектов и возможных связей между ними. Иными словами, план счетов

Большое внимание данным вопросам уделяется в трудах представителей Ростовской научной школы бухгалтерского учета. Понятие оптики плана счетов, введенное в 90-х гг. в монографии В. И. и М. В. Ткачей¹, получило развитие в фундаментальном исследовании Е. В. Кузнецовой², определившей оптику учетного плана как обобщающий целевой признак его построения с учетом специфики национальной учетной модели (ее теоретических и концептуальных основ, алгоритмов определения результатов хозяйствования, структурирования и порядка списания затрат, целевых оптимиза-

¹ Ткач В. И., Ткач М. В. Международная система учета и отчетности. М.: Финансы и статистика, 1992. 159 с.

² Кузнецова Е. В. Система планов счетов и бухгалтерское управление экономическими процессами: теория, методология и практика : дис. ... докт. экон. наук (08.00.12 — бухгалтерский учет, статистика). Ростов н/Д, 2010. 449 с.



Рис. 7. Содержательные признаки, определяющие архитектуру плана счетов

ционных показателей, характера ориентации на обеспечение пользовательских интересов). На основе анализа существующих планов счетов автором выделяется три оптики (финансовая, производственная и специализированная) и одиннадцать субординированных подоптик. Предложенный методологический и методический аппарат позволяет осуществлять конструирование планов счетов на основе сформулированной автором концепции их архитектоники.

По нашему мнению, наиболее значимыми содержательными признаками с точки зрения влияния на архитектуру плана счетов, характерными для той или иной учетной модели, можно считать следующие:

— наличие и обособленность отдельных подсистем (видов) учета, степень их взаимосвязи;

— базовую трактовку и смысловую идентификацию результата деятельности (изменение собственности, совокупный доход, прибыль или убыток, исполнение бюджета и др.), структурно-логическую модель и типовые учетные алгоритмы ее определения;

— множественность подходов к определению результата, наличие альтернативных методов его формирования в учете (так называемая плюралистичность),

— степень ориентации на отчетность и отчетные подсистемы для различных категорий пользователей бухгалтерской информации;

— наличие специфических объектов учета (например, выделение дополнительных видов результатов деятельности, объектов налогового или макроэкономического регулирования).

Эти признаки влияют на структурирование планов счетов, номенклатуру основных показателей, модульность и логику взаимосвязи разделов (рис. 7).

В архитектуре плана счетов логично использовать модульный подход и говорить о содержательных модулях, выделение которых может влиять и не влиять на структуризацию плана. В исследовании оптик планов счетов Е. В. Кузнецова выделяет шесть модулей счетов, в той или иной степени представленных в различных планах — балансовых счетов, счетов формирования финансового результата сопоставления затрат и доходов, счетов формирования финансовых результатов путем сопоставления выручки с себестоимостью продаж, счетов определения специальных результатов, забалансовых счетов и организации контроля¹. Соответственно, существенными факторами структурирования счетных планов и включения в них тех или иных модулей являются: наличие платформы для обеспечения функционирования различных подсистем (видов) учета (как минимум финансового и управленческого), степень их автономности или интегрированности, возможность неоднократного параллельного и независимого определения финансового результата в разных подсистемах учета. На рис. 8 представлена схема, включающая возможные модули счетов.

Финансовый результат — еще один узловый момент архитектуры счетного плана. Обращаясь к требованиям МСФО «Представление финансовой отчетности», можно отметить два допускаемых стандартом варианта детализации затрат (табл. 1): по характеру затрат и по функции затрат (или себестоимости реализации). Первая схема детализации

¹ Кузнецова Е. В. Система планов счетов и бухгалтерское управление экономическими процессами: теория, методология и практика. С. 224—241.

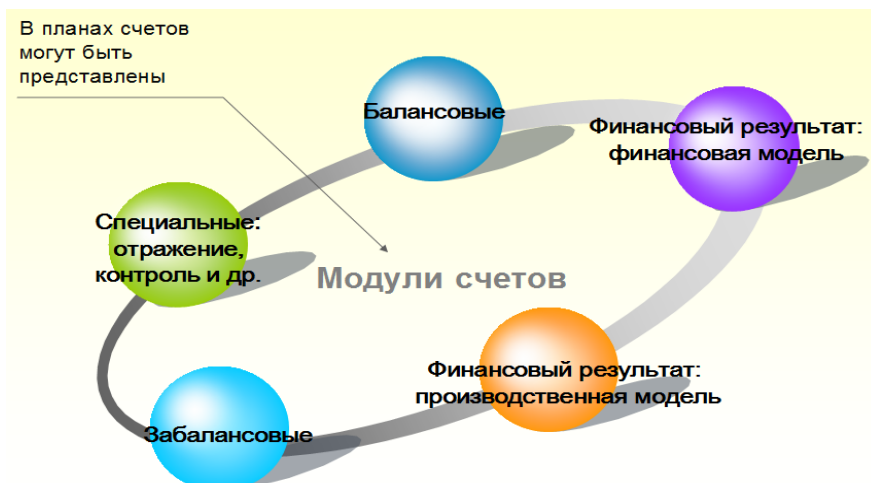


Рис. 8. Модульная организация счетов

Таблица 1

Варианты детализации затрат в отчете о совокупном доходе (прибылях и убытках)

| 1. По характеру затрат |
|--|
| + Доход от продаж |
| + Другие доходы |
| ± Изменение остатков запасов незавершенного производства и продукции |
| - Затраты материалов и сырья |
| - Затраты на выплаты работникам |
| - Затраты на амортизацию |
| - Другие затраты |
| = Прибыль до налогообложения |

| 2. По функции затрат |
|------------------------------|
| + Доход от продаж |
| - Себестоимость реализации |
| = Валовая прибыль |
| + Другие доходы |
| - Расходы на сбыт |
| - Административные расходы |
| - Другие расходы |
| = Прибыль до налогообложения |

зации близка к поэлементному срезу затрат в национальной учетной традиции, строится на логике модели «Затраты — Выпуск» и не предполагает расчет себестоимости продукта в алгоритме расчета финансового результата; вторая представляет собой модель итеративного определения результата по видам деятельности, основная часть которого определяется сопоставлением выручки с себестоимостью продаж. Поскольку финансовый учет затрат может базироваться в равной степени на обеих моделях — выбор относится к компетенции управленческого персонала хозяйствующего субъ-

екта — целесообразно оставить в плане счетов два блока счетов для двух вариантов детализации, но при этом отнести их в классы временных счетов для формирования отчета о финансовых результатах.

Кроме того, при конструировании плана счетов важно принимать в расчет следующие факторы относительно учета финансового результата: виды и специфику результатов деятельности, логику их расчета, множественность их расчета в различных учетных подсистемах, итеративность, порядок классификации, распределения и списания (рис. 9).



Рис. 9. Факторы учета затрат и финансовых результатов, влияющие на архитектуру плана счетов



Рис. 10. Рекомендуемые признаки классификации планов счетов

План счетов новой архитектуры



Рис. 11. Рекомендуемые содержательные и технические характеристики нового плана счетов

Для построения плана счетов важно иметь представление о том, какой же он может быть, т. е. практическая работа по моделированию плана опирается на научно обоснованную классификацию. При классификации планов счетов предлагается выделить два основных блока классификационных признаков — определяющих содержание и логику построения плана счетов (содержательные) и технические особенности конструирования (технические). На рис. 10 приведена схема разделения классификационных признаков относительно планов счетов.

Конкретизация классификационных признаков и видов планов счетов представлена в табл. 2. При построении классификации рассматривались разработки отечественных авторов, в частности Л. В. Гришиной¹.

Выбор вариантов содержательных и технических признаков из приведенных в данных классификациях в определенной степени дает возможность определить целесообразную архитектуру нового плана счетов. Важными чертами такого счетного плана представляются построение по модели соответствия отчетности, наличие счетов объектов, которые должны отражаться в отчетности в соответствии с МСФО, возможность введения детальной аналитики для инжиниринга и трансформации отчетности, модульность и возможность моделирования горизонтальных связей счетов (рис. 11).

¹ Гришина Л. В. Виды планов счетов и методика их формирования для целей МСФО // Корпоративная финансовая отчетность. Международные стандарты. 2011. № 8. URL: <http://www.finotchet.ru/publication.html>

Таблица 2

Классификация планов счетов бухгалтерского учета

| По содержательным признакам | | По техническим признакам | |
|---|---|---|---|
| По принципу выделения классов | <ul style="list-style-type: none"> - принцип хозяйственного кругооборота - принцип структуры финансовой отчетности | По способу построения | <ul style="list-style-type: none"> - иерархический - матричный - линейный - фасетный |
| По охвату видов (подсистем) учета | <ul style="list-style-type: none"> - охватывающий только один вид учета - охватывающий два вида учета - охватывающий более двух видов учета | По способу кодирования (нумерации) | <ul style="list-style-type: none"> - с цифровым кодированием - с буквенно-цифровым кодированием - с использованием словесных наименований - с использованием цифр и словесных наименований |
| По виду учета | <ul style="list-style-type: none"> - план счетов финансового учета - план счетов управленческого учета - план счетов налогового учета - план счетов других видов (подсистем) учета | По степени детализации счетов | <ul style="list-style-type: none"> - один уровень детализации (синтетические счета) - два уровня детализации (синтетические и субсчета) - более двух уровней детализации (включение в план аналитических счетов) |
| По модульности (наличию подсистем) | <ul style="list-style-type: none"> - по модульному принципу - не по модульному принципу | По адаптивности (возможности дополнения и варьирования) | <ul style="list-style-type: none"> - гибкий (допускающий возможность дополнения и варьирования) - жесткий (не допускающий возможность доработки и варьирования) |
| По степени интегрированности (возможности прямого взаимодействия подсистем) | <ul style="list-style-type: none"> - интегрированный - автономный с передачей информации через специальные счета - параллельный (без взаимодействия) | По унифицированности | <ul style="list-style-type: none"> - унифицированный - частично унифицированный - не унифицированный (индивидуальный) |
| По возможности альтернативного определения результата | <ul style="list-style-type: none"> - не обеспечивающий альтернатив определения финансового результата (формального монизма) - обеспечивающий альтернативное определение результата хозяйственной деятельности два и более раз (формального дуализма или плюрализма) | | |
| По степени соответствия (маппинга) счетов | <ul style="list-style-type: none"> - с соответствием (сопоставимостью) счетов различных подсистем - без соответствия счетов различных подсистем | | |
| По сфере деятельности | <ul style="list-style-type: none"> - коммерческой организации - финансово-кредитного учреждения - бюджетной организации | | |

Выводы

Целесообразно принять модель плана счетов, как минимум включающую классы постоянных счетов, остатки по которым входят в баланс, и временных (транзитных) счетов доходов, расходов и финансовых результатов. Отдельный блок плана счетов должен содержать счета управленческой бухгалтерии, также может выделяться класс забалансовых счетов. Поскольку достаточно четко объекты разграничены по признакам актива и пассива, расходов и доходов, в таком плане счетов все активно-пассивные счета условно разделены на активные и пассивные. Счета расходов предлагается структурировать по двум классам, соответствующим моделям расчета финансового результата и обеспечивающим модульный подход к расчету финансового результата. Дополнительным модулем расчета результата деятельности могут быть счета управленческого учета, а также специальные счета, позволяющие учитывать нефинансовые результаты деятельности организации. Возможная структура плана счетов представлена на рис. 12.

Следует акцентировать внимание на одном важном моменте. По нашему мнению, ориентация плана счетов на требования МСФО является необходимым, но не достаточным условием его принципиальной трансформации

в современных условиях. МСФО представляют собой важный инструмент обеспечения прозрачности мировой финансовой архитектуры, подобия национальных систем и конвергенции учетных практик, но сферой их влияния является только финансовый учет, т. е. лишь часть (одна из подсистем) бухгалтерского учета, пусть и наиболее значимая. Поэтому, сохраняя приоритетным направлением трансформации плана счетов приближение финансового учета к требованиям международных стандартов, при его реформировании целесообразно обеспечить ряд дополнительных возможностей и актуальных тенденций развития учета как науки и практической деятельности. В частности, к ним можно отнести обеспечение:

— возможности полноценного решения задач управленческого учета и взаимосвязи подсистем финансового и управленческого учета;

— возможности решения задач налогового учета как в условиях параллельного ведения налогового и бухгалтерского учета, так и при их интеграции;

— развития подсистем (видов) учета, предпосылками выделения которых являются актуальность, востребованность и относительная самостоятельность (стратегического, социального, экологического и других);

| Виды учета | | | | | |
|--|------------------|------------|----------------|-----------|-------------|
| Раздел плана счетов | | Финансовый | Управленческий | Налоговый | Другие виды |
| 1. Внеоборотные активы | Постоянные счета | + | | + | |
| 2. Оборотные активы | | + | | + | |
| 3. Капитал | | + | | + | |
| 4. Долгосрочные обязательства | | + | | + | |
| 5. Текущие обязательства | | + | | + | |
| 6. Совокупные доходы и финансовый результат | Временные | + | + | + | + |
| 7. Расходы по функции (виду деятельности) | | + | + | + | + |
| 8. Расходы по характеру (элементам) | | + | + | | + |
| 9. Управленческие счета | Нефинансовые | | + | | + |
| 10. Специальные результаты и нефинансовые показатели | | | + | + | + |
| 11. Забалансовые счета | | + | + | | + |

Рис. 12. Рекомендуемый вариант структурирования плана счетов

— возможности независимого расчета результата хозяйствования (как правило, финансового результата) в различных модулях плана счетов для реализации его конструктивной гибкости и возможности выбора субъектом хозяйствования сообразных его деятельности модулей;

— возможности определения специальных результатов (например, фиктивной и реальной прибыли в органической балансовой теории, инфляционной прибыли, экономической добавленной стоимости и т. д.);

— открытости плана для дополнения и отражения новых объектов и групп объек-

тов (например, представляющие реальную базу создания стоимости забалансовые активы, человеческий, репутационный капитал и т. д.);

— сочетания иерархической и фасетной либо другой приемлемой формы организации для развития функций аналитики, агрегирования и дезагрегирования информации (детализации, группировки и перегруппировки информации по целесообразным для принятия решений признакам);

— сверки, переброски и дополнительного контроля учетных данных при наличии ряда модулей и подсистем учета.

Список литературы

1. Гришина Л. В. Виды планов счетов и методика их формирования для целей МСФО // Корпоративная финансовая отчетность. Международные стандарты. 2011. № 8. URL: <http://www.finotchet.ru/publication.html> (дата обращения: 25.10.2016).

2. Кузнецова Е. В. Система планов счетов и бухгалтерское управление экономическими процессами: теория, методология и практика: дис. ... докт. экон. наук. Ростов н/Д, 2010. 449 с.

3. Кутер М. И. Введение в бухгалтерский учет. Краснодар: Просвещение-ЮГ, 2013. 512 с.

4. Об утверждении Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности: постановление Правительства РФ от 6 марта 1998 г. № 283. URL: <http://base.garant.ru/12110929/> (дата обращения: 25.10.2016).

5. Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2016—2018 гг.: приказ Минфина России от 23 мая 2016 г. № 70н. URL: <http://ivo.garant.ru/#/document/71410266/paragraph/1:1> (дата обращения: 25.10.2016).

6. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению: приказ Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94н (с изменениями и дополнениями). URL: <http://base.garant.ru/12121087/#ixzz3c8781RFk> (дата обращения: 25.10.2016).

7. Ткач В. И., Ткач М. В. Международная система учета и отчетности. — М.: Финансы и статистика, 1992. 159 с.

References

1. Grishina L. V. Vidy planov schetov i metodika ikh formirovaniya dlya tseley MSFO [Types of charts of accounts and the procedure for their formation for the purposes of IFRS]// Corporate financial statements. International standards. 2011. № 8. Available at: <http://www.finotchet.ru/publication.html> (accessed: 25.10.2016).

2. Kuznetsova Ye. V. Sistema planov schetov i bukhgalterskoye upravleniye ekonomicheskimi protsessami: teoriya, metodologiya i praktika [The system of accounts and accounting management of economic processes: the theory, methodology and practice]: dis. ... dr. econ. sciences. Rostov-on-Don, 2010. 449 p.

3. Kuter M. I. Introduction to Accounting. — Krasnodar: Education-South, 2013. 512 p.

4. Government Decree dated March 6, 1998 N 283 "On Approval of Accounting Reform Programme in accordance with the International Financial Reporting Standards". — URL: <http://base.garant.ru/12110929/> (accessed: 25.10.2016).

5. Order of the Russian Ministry of Finance on May 23, 2016 N 70n "On approval of the development of federal accounting standards program for 2016—2018." URL: <http://ivo.garant.ru/#/document/71410266/paragraph/1:1> (accessed: 25.10.2016).

6. Order of the RF Ministry of Finance dated October 31, 2000 № 94n "On approval of the accounts for financial

and economic activities of organizations and instructions for its use” (as amended). URL: <http://base.garant.ru/12121087/#ixzz3c8781RFk> (accessed: 25.10.2016).

7. Tkach V. I., Tkach M. V. The International System of Accounting and Reporting. — M.: Finance and Statistics, 1992. 159 p.

Для цитирования: Одинцова Т. М. Изменение архитектуры плана счетов бухгалтерского учета как фактор имплементации МСФО // Корпоративное управление и инновационное развитие экономики Севера: Вестник Научно-исследовательского центра корпоративного права, управления и венчурного инвестирования Сыктывкарского государственного университета. 2016. № 4. С. 135—147.

For citation: Odintsova T. M. Chart of accounts architecture modification as a factor of ifrs implementation // Corporate governance and innovative economic development of the North: Bulletin of the Research Center of Corporate Law, Management and Venture Capital of Syktyvkar State University. 2016. № 4. P. 135—147.