

1.5. Рабочий План счетов бухгалтерского учета

1.5. Утвердить рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями полноты, своевременности, осмотрительности, приоритета содержания перед формой, непротиворечивости, рациональности и обеспечивающие раскрытие в бухгалтерской (финансовой) отчетности предусмотренных ФСБУ (ПБУ) показателей:

- по перечню счетов используемого программного обеспечения _____
(1С, иное программное обеспечение)
- согласно нижеприведенному перечню счетов бухгалтерского учета, в том числе с применением сокращенного плана счетов бухгалтерского учета для субъектов МП:

Наименование счета	Номер счета	Субсчета (аналитические счета) второго уровня	Субсчета (аналитические счета) третьего уровня

Основание. Пункт 4 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации»; «План счетов финансово-хозяйственной деятельности», утв. приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н (ДА, НЕТ, фрагментарно); Рекомендация БМЦ Р-150/2023-КпР от 30.03.2023 «Нормативная основа плана счетов»; Информация Минфина России от 29.06.2016 № ПЗ-3/2016 «Об упрощенной системе бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности» (пункт 2.1).

Экспертные комментарии (исключить при оформлении ОРД).

1. Базовый рабочий План счетов, утв. приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н
(с дополнительными синтетическими счетами, применяемыми по согласованию с Минфином РФ, и субсчетами, необходимыми для учета новых объектов согласно требованиям ФСБУ)

Наименование счета	Номер счета	Номер и наименование субсчета
1	2	3
Раздел I. Внеоборотные активы		
Основные средства	01	По видам основных средств «Права пользования активом (ППА)» (ФСБУ 25/2018)
Амортизация основных средств	02	
Доходные вложения в материальные ценности	03	По видам материальных ценностей «Инвестиционная недвижимость» (ФСБУ 6/2020)
Нематериальные активы	04	По видам нематериальных активов и по расходам на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы
Амортизация нематериальных активов	05	
.....	06	
Оборудование к установке	07	
Вложения во внеоборотные активы	08	1. Приобретение земельных участков 2. Приобретение объектов природопользования 3. Строительство объектов основных средств 4. Приобретение объектов основных средств

		<ul style="list-style-type: none"> 5. Приобретение нематериальных активов 6. Перевод молодняка животных в основное стадо 7. Приобретение взрослых животных 8. Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ
Отложенные налоговые активы	09	
Раздел II. Производственные запасы		
Материалы	10	<ul style="list-style-type: none"> 1. Сырье и материалы 2. Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали 3. Топливо 4. Тара и тарные материалы 5. Запасные части 6. Прочие материалы 7. Материалы, переданные в переработку на сторону 8. Строительные материалы 9. Инвентарь и хозяйственные принадлежности 10. Специальная оснастка и специальная одежда на складе 11. Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации
Животные на выращивании и откорме	11	«Биологические активы»
.....	12	
.....	13	
Резервы под снижение стоимости материальных ценностей	14	«Резерв под снижение стоимости ДАП» (ПБУ 16/02)
Заготовление и приобретение материальных ценностей	15	
Отклонение в стоимости материальных ценностей	16	
.....	17	
.....	18	
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	19	<ul style="list-style-type: none"> 1. Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств 2. Налог на добавленную стоимость по приобретенным нематериальным активам 3. Налог на добавленную стоимость по приобретенным материально-производственным запасам
Раздел III. Затраты на производство		
Основное производство	20	«Запасы (НЗП)» (ФСБУ 5/2019)

Полуфабрикаты собственного производства	21	
.....	22	
Вспомогательные производства	23	
.....	24	
Общепроизводственные расходы	25	
Общехозяйственные расходы	26	
.....	27	
Брак в производстве	28	
Обслуживающие производства и хозяйства	29	
.....	30	
.....	31	
.....	32	
.....	33	
.....	34	
.....	35	
.....	36	
.....	37	
.....	38	
.....	39	
Раздел IV. Готовая продукция и товары		
Выпуск продукции (работ, услуг)	40	
Товары	41	1. Товары на складах 2. Товары в розничной торговле 3. Тара под товаром и порожня 4. Покупные изделия «Долгосрочные активы к продаже (ДАП)» (ПБУ 16/02)
Торговая наценка	42	
Готовая продукция	43	
Расходы на продажу	44	
Товары отгруженные	45	
Выполненные этапы по незавершенным работам	46	

.....	47	
.....	48	
.....	49	
Раздел V. Денежные средства		
Касса	50	1. Касса организации 2. Операционная касса 3. Денежные документы
Расчетные счета	51	
Валютные счета	52	
Счет цифрового рубля <i>(Минфин РФ ИС-учет-47 от 18.09.2023)</i>	53	
.....	54	
Специальные счета в банках	55	1. Аккредитивы 2. Чековые книжки 3. Депозитные счета «Субсчет цифрового рубля» (при несущественности) <i>(Минфин РФ ИС-учет-47 от 18.09.2023)</i>
.....	56	
Переводы в пути	57	
Финансовые вложения	58	1. Паи и акции 2. Долговые ценные бумаги 3. Предоставленные займы 4. Вклады по договору простого товарищества «Инвестиции в аренду» (ФСБУ 25/2018)
Резервы под обесценение финансовых вложений	59	
Раздел VI. Расчеты		
Расчеты с поставщиками и подрядчиками	60	
.....	61	
Расчеты с покупателями и заказчиками	62	
Резервы по сомнительным долгам	63	
.....	64	
.....	65	
Расчеты по краткосрочным кредитам и займам	66	По видам кредитов и займов

Расчеты по долгосрочным кредитам и займам	67	По видам кредитов и займов «Обязательства по аренде» (ФСБУ 25/2018)
Расчеты по налогам и сборам	68	По видам налогов и сборов «Единый налоговый платеж» (НК РФ)
Расчеты по социальному страхованию и обеспечению	69	1. Расчеты по социальному страхованию (НС и ПЗ) 2. Расчеты по пенсионному обеспечению 3. Расчеты по обязательному медицинскому страхованию «Страховые взносы по единому тарифу» (НК РФ)
Расчеты с персоналом по оплате труда	70	
Расчеты с подотчетными лицами	71	
.....	72	
Расчеты с персоналом по прочим операциям	73	1. Расчеты по предоставленным займам 2. Расчеты по возмещению материального ущерба
.....	74	
Расчеты с учредителями	75	1. Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал 2. Расчеты по выплате доходов
Расчеты с разными дебиторами и кредиторами	76	1. Расчеты по имущественному и личному страхованию 2. Расчеты по претензиям 3. Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам 4. Расчеты по депонированным суммам
Отложенные налоговые обязательства	77	
.....	78	
Внутрихозяйственные расчеты	79	1. Расчеты по выделенному имуществу 2. Расчеты по текущим операциям 3. Расчеты по договору доверительного управления имуществом
Раздел VII. Капитал		
Уставный капитал	80	
Собственные акции (доли)	81	
Резервный капитал	82	
Добавочный капитал	83	
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	84	
.....	85	
Целевое финансирование	86	По видам финансирования

.....	87	
.....	88	
.....	89	
Раздел VIII. Финансовые результаты		
Продажи	90	1. Выручка 2. Себестоимость продаж 3. Налог на добавленную стоимость 4. Акцизы 9. Прибыль / убыток от продаж
Прочие доходы и расходы	91	1. Прочие доходы 2. Прочие расходы 9. Сальдо прочих доходов и расходов
.....	92	
.....	93	
Недостачи и потери от порчи ценностей	94	
.....	95	
Резервы предстоящих расходов	96	По видам резервов
Расходы будущих периодов	97	По видам расходов
Доходы будущих периодов	98	1. Доходы, полученные в счет будущих периодов 2. Безвозмездные поступления 3. Предстоящие поступления задолженности по недостачам, выявленным за прошлые годы 4. Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей
Прибыли и убытки	99	
Забалансовые счета.		
Арендованные основные средства	001	
Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение	002	
Материалы, принятые в переработку	003	
Товары, принятые на комиссию	004	
Оборудование, принятое для монтажа	005	
Бланки строгой отчетности	006	
Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов	007	

Обеспечения обязательств и платежей полученные	008	
Обеспечения обязательств и платежей выданные	009	
Износ основных средств	010	(не применяется в связи с введением ФСБУ 6/2020)
Основные средства, сданные в аренду	011	

Инструкция по применению Плана счетов, утв. приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н

«План счетов бухгалтерского учета представляет собой схему регистрации и группировки фактов хозяйственной деятельности (активов, обязательств, финансовых, хозяйственных операций и др.) в бухгалтерском учете. В нем приведены наименования и номера синтетических счетов (счетов первого порядка) и субсчетов (счетов второго порядка).

Для учета специфических операций организация может **по согласованию с Министерством финансов Российской Федерации вводить в План счетов бухгалтерского учета дополнительные синтетические счета, используя свободные номера счетов.**

Субсчета, предусмотренные в Плане счетов бухгалтерского учета, используются организацией исходя из требований управления организацией, включая нужды анализа, контроля и отчетности. Организация **может уточнять содержание приведенных в Плане счетов бухгалтерского учета субсчетов, исключать и объединять их, а также вводить дополнительные субсчета.**

Порядок ведения аналитического учета устанавливается организацией исходя из настоящей Инструкции, положений и других нормативных актов, методических указаний по вопросам бухгалтерского учета (основных средств, материально-производственных запасов и т.д.).

В Инструкции после характеристики каждого синтетического счета дана типовая схема корреспонденции его с другими синтетическими счетами. **В случае возникновения фактов хозяйственной деятельности, корреспонденция по которым не предусмотрена в типовой схеме, организация может дополнить ее, соблюдая единые подходы, установленные настоящей Инструкцией.»**

Письмо Минфина РФ от 10.02.2020 № 07-01-10/8583

«Законодательство Российской Федерации о бухгалтерском учете, документы в области регулирования бухгалтерского учета не устанавливают требования и (или) ограничения по выбору экономическим субъектом программного обеспечения для ведения бухгалтерского учета».

Рекомендация Р-150/2023-КпР «Нормативная основа плана счетов» от 30.03.2023

1. Настоящая Рекомендация применяется организациями за исключением кредитных организаций, некредитных финансовых организаций, бюро кредитных историй, кредитных рейтинговых агентств, **до установления плана счетов бухгалтерского учета и порядка его применения федеральными стандартами бухгалтерского учета.**

2. В целях настоящей Рекомендации **под счетом бухгалтерского учета понимается регистр, в котором формируется информация об объекте бухгалтерского учета в денежном измерении.**

3. Рабочий план счетов бухгалтерского учета представляет собой систематизированный перечень счетов бухгалтерского учета организации. **Систематизация счетов производится организацией сообразно систематизации объектов бухгалтерского учета в соответствии с требованиями к формированию информации об этих объектах, установленными федеральными стандартами бухгалтерского учета.**

4. Совокупность счетов, необходимых для включения в рабочий план счетов, целесообразно определять **исходя из совокупности денежно измеримых показателей, которые федеральными стандартами бухгалтерского учета требуется с учетом существенности представить в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации.** Основным ориентиром для определения такой совокупности по конкретному участку учета является, как правило, **глава «Раскрытие информации в отчетности» соответствующего федерального стандарта** в части требований к раскрытию информации, выражаемой в денежно измеримых показателях.

5. Порядок применения рабочего плана счетов определяется организацией исходя из требований федеральных стандартов к признанию (списанию), оценке и классификации объектов бухгалтерского учета с тем, чтобы обеспечить реализацию этих требований **посредством двойной записи на счетах бухгалтерского учета.** В целях настоящей Рекомендации **под двойной записью понимается такое отражение фактов хозяйственной жизни, при котором сохраняется балансовое равенство (равенство активов и пассивов).**

6. При формировании рабочего плана счетов и порядка его применения **организация не обязана ориентироваться на план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкцию по его применению, утвержденные приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н.** В случае принятия решения использовать указанные документы, организация вправе использовать их **фрагментарно** только в той части, в которой такое использование не препятствует реализации требований Федерального закона «О бухгалтерском учете» и федеральных стандартов бухгалтерского учета.»

Выводы:

Базовый План счетов, утв. приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н, **не содержит счетов, необходимых для учета всех новых видов объектов, обозначенных в ФСБУ (ПБУ).** Введение дополнительных синтетических счетов первого уровня ограничено необходимостью согласования с Минфином России, обозначенной в Инструкции по применению Плана счетов. За истекший период (более 20 лет) **согласования (разрешения) на использование свободных счетов первого уровня носят исключительный характер – например, в ИС-учет-47 от 18.09.2023 <Бухгалтерский учет операций с цифровым рублем> Минфин предложил (согласовал) применение свободного счета 53, назвав его «Счет цифрового рубля»,** предусмотрев и второй вариант при несущественности показателя – возможность учета цифровых рублей на отдельном субсчете, открываемом к счету 55 «Специальные счета в банках».

В итоге экономические субъекты вынуждены самостоятельно подбирать наиболее близкие счета бухгалтерского учета первого уровня, вводя дополнительные субсчета к ним (имея ввиду, что для введения субсчетов согласование с Минфином РФ не требуется), например:

Счет бухгалтерского учета	Субсчета, необходимые согласно ФСБУ (ПБУ) и т.д.	Основание
01 «Основные средства»	«Права пользования активами (ППА)»	ФСБУ 25/2018
41 «Товары»	«Долгосрочные активы к продаже (ДАП)»	ПБУ 16/02
14 «Резерв под снижение стоимости материальных ценностей»	«Резерв по снижению стоимости ДАП»	ПБУ 16/02
58 «Финансовые вложения»	«Инвестиции в аренду»	ФСБУ 25/2018;
67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» и т.д.	«Обязательства по аренде»	ФСБУ 25/2018

Оценивая влияние новых ФСБУ на базовый план счетов (например, ФСБУ 5/2019) можно заметить, что введение некоторых субсчетов (например, к счету 20 «Основное производство» - введение субсчета «Незавершенное производство») нарушает структуру Плана счетов, поскольку незавершенное производство по сути является запасом (активом), а не расходом.

Присутствие в базовом плане счетов «сплошным списком» балансовых, контрарных и оборотных счетов, перечень которых не менялся с 2000 года, существенно мешает основной задаче бухгалтерского учета – формированию бухгалтерской отчетности (включая бухгалтерский баланс) в режиме реального времени. Экономический субъект при построении рабочего плана счетов и его применении фактически ориентируется на стандартное программное обеспечение, хотя ПО не должно определять методологию бухгалтерского учета.

Революционной выглядит в данных условиях **Рекомендация Р-150/2023-КпР «Нормативная основа плана счетов» от 30.03.2023,** согласно которой:

- **организация не обязана ориентироваться на план счетов и инструкцию по его применению, утвержденные приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н** (до утверждения нового Плана счетов), поскольку данный документ не является нормативным актом, применяемым в силу статьи 30 Закона 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»;
- план счетов (систематизированный перечень) следует строить исходя из **требований к раскрытию информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности, определяемой ФСБУ;**
- **счет бухгалтерского учета - это регистр бухгалтерского учета,** в котором формируется информация об объекте бухгалтерского учета в денежном измерении;
- план счетов должен обеспечивать **двойную запись, при которой сохраняется балансовое равенство (равенство активов и пассивов баланса)** – соблюдение данного постулата позволит получать бухгалтерский баланс в режиме реального времени, без множества исторических проводок из области «реформации баланса» (когда влияние оборотных операций на вторую сторону баланса – капитал - отражается лишь по окончании периода).

Таким образом, формируя свой современный рабочий план счетов и инструкцию по его применению (как техническое задание для программистов) необходимо ориентироваться на правило **«счет бухгалтерского учета (первого, второго или следующего уровней) – это регистр, который в режиме реального времени предоставляет информацию для заполнения конкретного параметра (строки, графы) бухгалтерской (финансовой) отчетности».**

Стандартный (базовый) план счетов строится совершенно иначе, и **первая цель - разделить счета из привычного перечня на балансовые и оборотные,** имея ввиду что двойная запись должна влиять на балансовое равенство (балансовые счета). Вторая цель – ввести недостающие балансовые и оборотные счета, формирующие все требуемые показатели БФО, при этом важно определить правила использования счетов учета активов с учетом контрарных счетов. Рекомендация Р-150/2023-КпР –это «второй подход к снаряду» (идея синхронного бухгалтерского учета на оборотных и балансовых счетах, формирующих динамический и статический балансы, изложенной в книге И.Р.Сухарева «Стереобухгалтерия» (издательство ООО «ИПЦ «Маска», 2014, 352 с.), с которой чрезвычайно полезно ознакомиться.