Министерство высшего и среднего образования РУз.

Ташкентский институт ирригации и мелиорации.

**Самостоятельная работа**

по предмету: Бухгалтерский учет.

на тему:

***Формы бухгалтерского учета и учетные***

***регистры.***

Выполнила: Голоскова Розалия

СХБИ группа 2 – 8

Проверил:\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

**План**

[Введение](#_Toc9271088)

[1. Формы ведения бухгалтерского учета на предприятии](#_Toc9271089)

[1.1. Понятие и историческое развитие формы бухгалтерского учета](#_Toc9271090)

[1.2. Разновидность форм бухгалтерского учета](#_Toc9271091)

[1.2.1. Общие положения](#_Toc9271092)

[1.2.2. Мемориально-ордерная форма бухгалтерского учета](#_Toc9271093)

[1.2.3. Автоматизированная форма бухгалтерского учета](#_Toc9271094)

[1.2.4. Упрощенная форма бухгалтерского учета и жуонаьно-ордерная форма](#_Toc9271095)

[2.Учетные регистры](#_Toc9271096)

[2.1. Классификация учетных регистров](#_Toc9271097)

[2.2. Операции в регистрах](#_Toc9271098)

[2.3 Способы проверки бухгалтерских записей в учетных гегистрах](#_Toc9271099)

[2.4. Способы исправления ошибочных бухгалтерских записей](#_Toc9271100)

[2.5 Классификация счетных записей в учетных регистрах](#_Toc9271099)

[2.6 Роль учетных регистров в бухгалтерском учете](#_Toc9271099)

[2.7 Требования, предъявляемые к ведению учетных регистров](#_Toc9271099)

[Заключение](#_Toc9271102)

[Список использованной литературы](#_Toc9271103)

**Введение**

С переходом к рыночным отношениям изменились подходы к постановке бухгалтерского учета в организациях. От жесткой регламентации учетного процесса со стороны государства в прошлом в настоящее время перешли к разумному сочетанию государственного регулирования и самостоятельности организаций в постановке бухгалтерского учета. Сущность новых подходов к постановке бухгалтерского учета заключается в основном в том, что на основе установленных государством общих правил бухгалтерского учета организации самостоятельно разрабатывают учетную политику для решения поставленных перед учетом задач.

Сочетание различных учетных регистров и технических средств образуют разные формы бухгалтерского учета. Они отличаются одна от другой:

- количеством применяемых регистров, их назначением, внешним видом, содержанием;

- взаимосвязью хронологических и систематических синтетических и аналитических регистров;

- последовательностью и техникой записи в учетные регистры;

- степенью автоматизации учетно-вычислительных работ. Технология обработки учетных данных и система применяемых регистров зависят от форм и методов бухгалтерского учета, которые формирует главный бухгалтер. Применяемая технология обработки первичной учетной информации должна помогать своевременно предоставлять отчетность, а также помогать оперативно получать информацию и формировать данные для управленческого учета. Именно система применяемых регистров позволяет наиболее оперативно переходить от данных бухгалтерского учета к управленческому учету.

Выбор формы учета для предприятия является, может быть, одним из самых важнейших элементов ведения бухгалтерского учета в целом. При невладении достаточными знаниями о различных типах бухгалтерского учета можно легко допустить ошибку и выбрать для предприятия не совсем подходящую форму учета, ошибку, которая в дальнейшем не позволит экономическим отделам предприятия полностью прослеживать изменения цифровых данных, например таких важнейших, как: доходы и расходы предприятия; дебиторская и кредиторская задолженности на различных этапах становления и развития вообще. Более того, установив ту или иную форму учета на предприятии, необходимо полностью владеть информацией о выбранной форме учета, уметь использовать ее согласно всем нормам бухгалтерского учета, установленным Законодательством РУз (см. Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете» от 30 августа 1996 года №279-1).

**1. Формы ведения бухгалтерского учета**

**1.1 Понятие и историческое развитие форм бухгалтерского учета**

Начнем с того, что бухгалтерский учет выполняет информационную и контрольную функции. Он обеспечивает информацию о наличии и состоянии хозяйственных средств, необходимых для осуществления торговой, заготовительной, производственной деятельности организаций и предприятий потребительской кооперации; о величине издержек обращения и производства; о выполнении заданий по объекту товарооборота, производству продукции, услуг и работ. Контрольная функция бухгалтерского учета проявляется в осуществлении предварительного и текущего контроля над эффективным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов, над сохранностью кооперативной собственности. Таким образом, для ведения учета нужны определенные, закрепленные Законодательством, формы.

Форма учета определяется следующими признаками: количеством, структурой и внешним видов учетных регистров, последовательностью связи между документами и регистрами, а так же между самими регистрами и способом записи в них, т.е. использованием тех или иных технических средств. Следовательно, под *формой бухгалтерского учета* следует понимать совокупность различных учетных регистров с установленным порядком и способом записи в них.

Формы бухгалтерского учёта, различаются по внешнему виду, количеству и построению бухгалтерских регистров (книги, карточки, отдельные листы); по взаимосвязи хронологической и систематической регистрации; по сочетанию синтетического и аналитического учёта; по технике записей (ручная, механизированная, автоматизированная).

Совершенствование Формы бухгалтерского учёта, происходило по мере роста производства, развития производительных сил, расширения товарного обмена. Одна из первых Формы бухгалтерского учёта, – итальянская система двойной записи (15 в.). Она предусматривала ведение трёх книг: памятной, хронологической и главной. Записи производились по дебету и кредиту счетов; по мере надобности составлялся отчётный баланс. Развитие производства и торговли, увеличение числа хозяйственных операций привели к необходимости разделения труда учётных работников, обоснования бухгалтерских записей первичными документами. В 17 в. разделился учёт кассовых и мемориальных операций, в 18 в. была создана многожурнальная Формы бухгалтерского учёта, в 19 в. появились карточки, создавшие условия для внедрения механизации в учётный процесс. К 20 в. насчитывалось до 15 Формы бухгалтерского учёта.

В современном бухгалтерском учете применяются следующие формы: мемориально-ордерная, журнально-ордерная, автоматизированная (диалоговая) и упрощенная.

**1.2 Разновидность форм бухгалтерского учета**

**1.2.1 Общие положения**

Одной из наиболее используемых форм ведения бухгалтерского учета на предприятии является журнально-ордерная форма. Помимо журнально-ордерной формы учета существует и ряд других, не менее известных и широко используемых на предприятиях.

Ведение той или иной формы бухгалтерского учета закреплено Законодательством Уз.

***Статья 5. Регулирование бухгалтерского учета.***

Регулирование бухгалтерского учета и отчетности, разработка и утверждение стандартов бухгалтерского учета возлагается на Министерство финансов РУз.

Правила ведения бухгалтерского определяются стандартами бухгалтерского учета, включая стандарт упрощенного ведения бухгалтерского учета и для субъектов малого и частного предпринимательства.

Регулирование бухгалтерского учета и отчетности банков осуществляется Центральным банком в соответствии с законодательством.

Принятая организацией учетная политика утверждается приказом или распоряжением лица, ответственного за организацию и состояние бухгалтерского учета.

При этом утверждаются:

рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;

формы первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;

порядок проведения инвентаризации и методы оценки видов имущества и обязательств;

правила документооборота и технология обработки учетной информации;

порядок контроля за хозяйственными операциями, а также другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

В целях обеспечения сопоставимости данных бухгалтерского учета изменения учетной политики должны вводиться с начала финансового года.

**1.2.2 Мемориально-ордерная форма бухгалтерского учета**

Состав учетных регистров и последовательность записи в них при мемориально-ордерной форме учета представлены на рис. 1.

Первичные и сводные документы

Мемориальные ордера

Кассовая книга

Главная книга

Регистры аналитического учета

Регистрационный журнал

Оборотная ведомость по синтетическим счетам

Оборотная ведомость по аналитическим счетам

Бухгалтерский баланс и другие отчетные формы

**запись**

**Сверка записи**

*Рис. 1. Мемориально-ордерная форма бухгалтерского учета*

При мемориально-ордерной форме учета по данным первичных или накопительных документов составляют мемориальные ордера, которые записываются в регистрационный журнал и затем в Главную книгу (регистр синтетического учета). Аналитический учет ведется в карточках, записи в которые делают на основании первичных или сводных документов. По данным синтетических и аналитических счетов по окончании месяца составляют оборотные ведомости, которые сверяются между собой.

*Мемориально-ордерная форма учета* отличается строгой последовательностью учетного процесса, простотой и доступностью учетной техники, при ней широко используются стандартные формы аналитических регистров, счетные машины, копировальный способ регистрации. Кроме того, при ней легко осуществлять разделение учетной работы между квалифицированными и менее квалифицированными работниками.

*Недостатками мемориально-ордерной формы учета* являются:

трудоемкость учета, вызываемая, прежде всего многократным дублированием одних и тех же записей (в мемориальном ордере, регистрационном журнале, синтетических и аналитических регистрах);

отрыв аналитического учета от синтетического, громоздкость аналитического учета (он часто отстает от синтетического учета);

формы регистров аналитического учета зачастую не содержат показателей, необходимых для контроля, анализа хозяйственной деятельности и составления отчетности.

В связи с этим учет имеет сравнительно низкое познавательное значение, а для составления отчетности приходится производить выборку и группировку данных текущего учета. В настоящее время мемориально-ордерная форма учета применяется в сравнительно небольших организациях.

**1.2.3 Автоматизированная форма бухгалтерского учета**

В общем виде данной форме учета свойственна такая последовательность обработки информации: машинный носитель информации — ЭВМ — машинограммы выходной информации.

Один из вариантов автоматизированной формы бухгалтерского учета представлен на рис 2.

Хозяйственные операции

Устройства регистрации информации

Первичные документы

Устройства ручного переноса данных на машинные носители

База постоянных и переменных данных

Отчетные и справочные машинограммы и видеограммы

*Рис. 2. Автоматизированная форма бухгалтерского учета*

**запись**

В настоящее время организации интенсивно оснащаются многофункциональными проблемно-ориентированными мини-ЭВМ — компьютерами. Они позволяют накапливать данные непосредственно в традиционных учетных регистрах (карточках, листах и др.) и на машинных носителях информации (диске, дискете, барабане, перфоленте, магнитной ленте и др.).

Компьютеры относительно просты в эксплуатации, что позволяет оснащать ими рабочие места бухгалтеров и на их основе создавать автоматизированные рабочие места (АРМ) бухгалтера.

*Применение машинно-ориентированных форм учета* обеспечивает:

механизацию и во многом автоматизацию учетного процесса;

высокую точность учетных данных; оперативность данных учета;

повышение производительности учетных работников, освобождение их от выполнения простых технических функций и предоставление большей возможности заниматься контролем и анализом хозяйственной деятельности;

увязку всех видов учета и планирования, поскольку они используют одни и те же носители информации.

Вестись такая форма учета может на таких программах как: «1С: Бухгалтерия»; «Парус»; «Турбо Бухгалтер»; «Инфо-бухгалтер» и т.д.

**1.2.4 Упрощенная форма бухгалтерского учета журнально-ордерная форма**

В последнее время предприятиям малого бизнеса разрешено использовать упрощенную форму учета, при которой можно использовать всего два вида учетных регистров — Книгу учета хозяйственных операций (регистр синтетического учета) и ведомости учета соответствующих объектов (основных средств, производственных запасов, готовой продукции и др.), являющихся регистрами аналитического учета.

Книга учета хозяйственных операций заполняется либо непосредственно по данным первичных документов, либо по итоговым данным ведомостей (при значительном количестве хозяйственных операций). Данные указанной Книги и ведомостей, если они ведутся, используются для составления баланса и других форм бухгалтерской отчетности.

Запись в учетные регистры производят на основании должным образом оформленных бухгалтерских документов (в соответствии с положением о документах и документообороте) на второй день после совершения хозяйственных операций. Порядок записи зависит в основном от количества совершаемых ежедневно хозяйственных операций.

Если количество хозяйственных операций незначительно, то они вначале записываются в Книгу учета хозяйственных операций, а уже затем – в соответствующие ведомости. Например, операция о поступлении денежных средств в кассу с расчетного счета будет отражена в графе «Сумма» по дебету счета 5010 «Касса», кредиту счета 5110 «Расчетный счет» Книги учета хозяйственных операций, а затем в ведомостях по учету операции по кассе и расчетному счету.

Пример открытия счетов в Книге по данным начального баланса, отражения четырех операций по счетам Книги, подсчета оборотов и конечных сальдо счетов по Книге представлен в табл. 1. Данные о начальных и конечных сальдо по счетам Книги используются при составлении баланса.

Если в организации совершается значительное количество хозяйственных операций, то они могут записываться вначале по соответствующим ведомостям, а уже итоговые данные ведомостей за месяц записываются в Книгу учета хозяйственных операций. Для правильного переноса данных из ведомостей в Книгу в соответствующих графах каждой ведомости в скобках указаны цифры, соответствующие графам Книги, в которых должны отражаться эти данные.

Можно использовать и кредитовый принцип записи по переносу данных ведомостей в Книгу учета хозяйственных операций. В этом случае из каждой ведомости в графе «Сумма» Книги учета хозяйственных операций записывается общая сумма по разделу расхода ведомости, и затем она расшифровывается частными суммами по соответствующим счетам Книги.

По окончании месяца в Книге подводятся итоги, подсчитываются обороты по каждому счету и выводится конечное сальдо.

Общий итог дебетовых оборотов всех счетов должен совпадать с общим итогом оборотов по кредиту счетов и с итогом по графе «Сумма». Сумма конечных сальдо по активным и пассивным счетам также должна совпадать. Данные о начальных и конечных остатках по каждому синтетическому счету используются для составления бухгалтерского баланса.

Состав регистров и порядок записи в них при упрощенной форме учета представлены на рис. 3.

В настоящее время организациям предоставлено право самим выбирать форму бухгалтерского учета. На основе рекомендуемых форм они могут разрабатывать свои оригинальные формы, совершенствовать учетные регистры и создавать программы регистрации и обработки при соблюдении общих методологических принципов, а также технологии обработки учетной информации.

Первичные и сводные документы

Книга учета хозяйственных операций

Первичные и сводные документы

Ведомости

*Рис. 3. Упрощенная форма бухгалтерского учета «Журнал-Главная».*

**запись**

Таблица 1

КНИГА УЧЕТА ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № пп. | Дата и № документа | Содержание операций | Сумма сум. | Счета бухгалтерского учета | | | | | | | | | | | | | | | |
| 0100 «Основные средства» | | 1010 «Материалы» | | 5010 «Касса» | | 5110 «Расчетный счет» | | 8300 «Уставный капитал» | | 6810« Краткосрочные кредиты банка» | | 6010 «Расчеты с поставщиками» | | 6710 «Расчтеы с персоналом по оплате труда» | |
| Дебет | Кредит | Дебет | Кредит | Дебет | Кредит | Дебет | Кредит | Дебет | Кредит | Дебет | Кредит | Дебет | Кредит | Дебет | Кредит |
|  |  | Начальное сальдо | 100000 | 50000 | – | 20000 | – | 1000 | – | 29000 | – |  | 60000 | – | 20000 |  | 10000 |  | 100000 |
|  | 03.01 № 1 |  | 10000 |  |  |  |  | 10000 |  |  | 10000 |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | 04.01 № 2 |  | 5000 |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | 5000 | 5000 |  |  |  |
|  | 04.01 № 3 |  | 20000 |  |  | 20000 |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  | 20000 |  |  |
|  | 05.01 № 4 |  | 10000 |  |  |  |  |  | 10000 |  |  |  |  |  |  |  |  | 10000 |  |
|  |  | Оборот | 45000 | – | – | 20000 | – | 10000 | 10000 | – | 10000 | – | – | – | 5000 | 5000 | 20000 | 10000 | – |
|  |  | Конечное сальдо | 110000 | 50000 | – | 40000 | – | 1000 | – | 19000 | – | – | 60000 | – | 25000 | – | 25000 | – | – |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

*Журнально-ордерная форма бухгалтерского учета* — это рациональная форма бухгалтерского учета, основанная на использовании накопительных регистров и шахматной схемы записи.

*Основными особенностями журнально-ордерной формы учета*являются:

применение для учета хозяйственных операций журналов-ордеров, запись в которых ведется только по кредитовому признаку;

совмещение в ряде журналов-ордеров синтетического и аналитического учета;

объединение в журналах-ордерах систематической записи с хронологической;

отражение в журналах-ордерах хозяйственных операций в разрезе показателей, необходимых для контроля и составления отчетности;

сокращение количества записей благодаря рациональному построению журналов-ордеров и Главной книги.

Журналы-ордера представляют собой свободные листы большого формата со значительным количеством реквизитов. Открываются они на месяц, на отдельный синтетический счет или на группу синтетических счетов. Каждому журналу-ордеру присваивается определенный постоянный номер. Как правило, журналы-ордера имеют различную форму. Далее мы представляем форму журнала-ордера № 1 по счету 50 «Касса».

**ЖУРНАЛ-ОРДЕР № 1 ПО СЧЕТУ 5010 «КАССА»**

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № строки | Дата | С кредита счета 50 в дебет счетов | | | | | Итого |
| 1010  «Материалы» | 2500 «Общехозяйственные расходы» | 5110 «Расчетный  счет» | 6710 «Расчеты с персоналом по оплате труда» | И т.д. |
| 1 | 20.01 |  |  |  | 10000 |  | 10000 |

Запись в журналы-ордера производят ежедневно либо непосредственно с первичных документов, либо со вспомогательных ведомостей, которые служат для накапливания и группировки данных первичных документов. Во втором случае в журналы-ордера записывают итоги вспомогательных ведомостей.

В журналы-ордера производятся только кредитовые записи того синтетического счета, операции которого учитываются в данном журнале. Например, в журнал-ордер № 1 по счету 5010 «Касса» записываются только те операции, по которым счет «Касса» кредитуется. Операции, по которым счет «Касса» дебетуется, будут записаны в Главную книгу (тем самым исключается дублирование оборотов по корреспондирующим счетам), а по некоторым счетам – предварительно во вспомогательных ведомостях, открываемых к журналам-ордерам.

Основными учетными регистрами являются журналы-ордера. Ведомости, производственно-финансовые отчеты, листки-расшифровки, разработочные таблицы – вспомогательные регистры. Как правило, они применяются при необеспечении аналитических показателей в журналах-ордерах. В этих случаях группировка данных первичных документов осуществляется в них.

Месячные итоги каждого журнала-ордера показывают общую сумму кредитового оборота счета, операции которого учитываются в данном журнале, и суммы дебетовых оборотов каждого корреспондирующего с ним счета.

При книжно-журнальной форме учета аналитический учет оторван от синтетического. Обычно по большинству счетов оборотные ведомости по аналитическим счетам составляют после составления Главной книги, а зачастую после составления отчетности. На практике это приводит к тому, что отчетные данные (балансы) не всегда отражают действительное наличие хозяйственных средств организаций, предприятий.

При журнально-ордерной форме бухгалтерского учета отставания аналитического учета от синтетического не может быть. Это обусловлено тем, что в ряде журналов-ордеров синтетический учет совмещается с аналитическим, например, по счетам 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», «Прибыли и убытки» и др., причем расположение данных аналитического учета обеспечивает получение необходимых показателей для составления периодической и годовой бухгалтерской отчетности без дополнительных выборок и группировок. Самостоятельный аналитический учет (в карточках или книгах) ведется при данной форме учета лишь по тем синтетическим счетам, в развитие которых открывается большое количество аналитических счетов, например по учету материалов, основных средств, готовой продукции и др.

Ряд журналов-ордеров заменяют сводные группировочные книги по аналитическим счетам, на основе которых составлялось два или три мемориальных ордера. Например, по данным книг К-2, К-3, К-4, К-5 при книжно-журнальной форме учета составлялось три мемориальных ордера по каждому субсчету 2900 «Товары». Наличие четырех регистров по счету 2900 «Товары», по содержанию мало, чем отличающихся друг от друга, не упрощает учет, а, наоборот, усложняет его, создает путаницу в их применении. Вместо указанных книг предусмотрен единый унифицированный журнал-ордер для всех субсчетов. Все отчеты о движении товаров и тары, товарно-денежные отчеты и др. в разрезе субсчетов накапливаются в едином регистре, в котором для отражения оптового, розничного, в т. ч. мелкого оптового оборота, а также оборота по продукции собственного производства, заготовительного оборота предусмотрены отдельные графы. На основе кредитовых оборотов по счету № 2900 «Товары», отраженных в журнале-ордере № 7/1-ПК, осуществляются записи в Главную книгу.

Хозяйственные операции записываются в журналы-ордера по мере их совершения и оформления документами. Поэтому систематическая запись в журналах является одновременно и хронологической записью. Необходимость ведения специальных хронологических регистров при данной форме учета отпадает. Не составляются и мемориальные ордера, поскольку все показатели записываются в журналах в разрезе корреспондирующих счетов.

Для сверки правильности записей в журналах-ордерах общий итог по кредиту счета подсчитывают и записывают его в журнал непосредственно из документов. Полученный итог сверяют с выведенными в отдельных графах журнала итогами по дебетуемым счетам. Такая сверка делает излишним составление оборотных ведомостей по журналу, в которых синтетический учет совмещается с аналитическим.

Оборотные ведомости составляются лишь по тем счетам, в которых аналитический учет ведется самостоятельно.

Проверенные месячные итоги журналов-ордеров записывают в Главную книгу следующей формы (см. также Приложение 4):

**ГЛАВНАЯ КНИГА ПРИ ЖУРНАЛЬНО-ОРДЕРНОЙ ФОРМЕ УЧЕТА Счет «Касса» 5010**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Месяц | Обороты по дебету с кредита счетов | | | | | Оборот по кредиту | Сальдо | |
| 5110 «Расчетный счет» | № | № | И т.д. | Итого по дебету | Дебет | Кредит |
| На 01.01.200\_ г. Январь и т.д. |  |  |  |  | 10000 | 10000 | 1000 1000 | –  – |

Кредитовый оборот переносят в Главную книгу из соответствующего журнала, а обороты по дебету записывают в книгу из разных журналов-ордеров по корреспондирующим счетам Журналы-ордера и Главная книга взаимно дополняют друг друга: в журналах-ордерах дается расшифровка кредитового оборота каждого синтетического счета, а в Главной книге — расшифровка дебетового оборота этого же счета. После проверки оборотов выводится сальдо на начало следующего месяца и записывается в соответствующей колонке Главной книги.

Для проверки правильности записей в Главной книге подсчитывают суммы оборотов и сальдо по всем счетам. Суммы дебетовых и кредитовых оборотов, а также дебетовых и кредитовых сальдо должны быть равны.

Бухгалтерский баланс и другие формы отчетности составляются по данным Главной книги, журналов-ордеров и вспомогательных к ним ведомостей. Общая схема записей при журнально-ордерной форме учета представлена на рис. 4.

*Применение журнально-ордерной формы бухгалтерского учета* позволяет значительно уменьшить трудоемкость учета. Это достигается за счет совмещения в одном регистре синтетического и аналитического учета, систематических и хронологических записей, отмены ряда регистров (мемориальных ордеров, регистрационного журнала, оборотной ведомости по синтетическим счетам, ряда оборотных ведомостей по аналитическим счетам).

Первичные и сводные документы

Журналы-ордера

Главная книга

Бухгалтерский баланс и другие отчетные формы

Кассовая книга

Накопительные и группировочные ведомости

Регистры аналитического учета

Оборотная ведомость по аналитическим счетам

**запись**

**Сверка записи**

*Рис. 4. Журнально-ордерная форма бухгалтерского учета*

Опыт применения журнально-ордерной формы учета в промышленности, агропромышленном комплексе, предприятиях Министерства торговли показал, что работники учета, которые систематически накапливают в регистрах данные первичных документов, разработали применительно к принципам этой формы график документооборота, добились ритмичности в работе аппарата, сократили сроки представления отчетности, устранили отставание аналитического учета от синтетического, а также повысили достоверность учетных и отчетных показателей.

*Одним из главных требований*, предъявляемых к бухгалтерскому учету, вытекаемых из принципов журнально-ордерной формы учета, является своевременное поступление и обработка данных первичных документов работниками учета, что возможно при налаживании правильного документооборота. Если документы в бухгалтерию поступают не ритмично, то регистры составляются с опозданием, что сводит на нет контрольные функции этой формы счетоводства.

Необходимо составлять график документооборота с учетом того, чтобы все журналы-ордера, ведомости, листки-расшифровки велись систематически, начиная с первого числа месяца.

Бухгалтерия организации, предприятия потребительской кооперации может состоять из ряда подразделений, отделов, подотделов или групп. Структура ее зависит от объема и содержания учетной работы. При журнально-ордерной форме учета очень важно правильно распределить обязанности и нагрузку между счетными работниками, с учетом равномерной занятости их в течение месяца.

*К недостаткам журнально-ордерной формы учета* следует отнести сложность и громоздкость построения журналов-ордеров, ориентированных на ручное заполнение данных и затрудняющих механизацию учета.

**2. Учетные регистры**

Учетные регистры представляют собой носители данных определенной формы, построенные в соответствии с экономической группировкой информации об активах, капитале и обязательствах экономического субъекта.

Внешний вид и материальная основа учетных регистров весьма разнообразны: книги, журналы, карточки, свободные листы, машинограммы, видеограммы, магнитные ленты, магнитные диски и дискеты, оперативная память ЭВМ и т.п.

Данные первичных документов, отражающих хозяйственные операции, после их проверки с точки зрения законности, целесообразности, правильности арифметических подсчетов и принятия к учету накапливаются и систематизируются в регистрах бухгалтерского учета. Результаты фактов хозяйственной жизни, имевших место за определенный промежуток времени, из учетных регистров в сгруппированном виде переносятся в бухгалтерскую отчетность.

**2.1 Классификация учётных регистров**

В зависимости от материальной основы учетные регистры подразделяются на бумажной и безбумажной основе.

Бумажные регистры существуют в виде специальных книг (журналов), отдельных листов и карточек. Сюда же следует отнести машинограммы, получаемые в результате обработки бухгалтерской информации на ЭВМ и других средствах вычислительной техники.

*Книга* представляет собой пронумерованный и прошнурованный регистр, скрепленный печатью предприятия и подписями руководителя и главного бухгалтера. Страницы книги разграфлены для регистрации ФХЖ в зависимости от специфики отражаемых объектов наблюдения, например, кассовая книга. Главная книга, книга депонированной заработной платы. Обязательными реквизитами книги считаются: название предприятия; период времени, за который отражены хозяйственные операции в данном регистре; название счета (счетов).

*Карточки* - предназначенные для длительного пользования бланки с отпечатанной таблицей. Они подлежат обязательной регистрации в специальном реестре. Такие носители бухгалтерской информации наглядны, их несложно сортировать, удобны в обращении. На карточках отражается информация о материалах, готовой продукции, издержках, оплате труда. Обязательные реквизиты карточки: наименование предприятия; код синтетического счета; код аналитического счета; корреспондирующий счет; единица измерения; количество (для материальных карточек); сумма в денежном выражении. Карточки хранятся в картотеке у материально ответственных лиц.

*Листы,* так же, как и карточки, представляют собой бланки с отпечатанными таблицами, но большие по размеру и объему отражаемой в них информации. На листах, например, производят расчет амортизации по видам (категориям) основных средств, расчет себестоимости готовой продукции и пр. *Машинограммы* - бумажные регистры, изготовленные с применением средств вычислительной техники (таблично-текстовых машин или ЭВМ) и распечатанные на устройствах вывода информации. Компьютеры, используемые для решения учетных задач (малой и средней мощности, персональные ЭВМ), позволяют разрабатывать и выводить на печать наборы счетных записей хронологической, систематической и синхронистической систематизации, любой степени обобщения (синтетические и аналитические) и не имеют ограничений по способу графления регистров и изображения записей. Таблицы учетных регистров распечатываются на рулонной, фальцованной бумаге или стандартных листах, не требуя предварительного типографского графления. Логико-арифметические методы автоматизированного контроля и корректировки входящих данных позволяют обеспечить достоверность результатов расчетов, а современные печатающие устройства (в том числе лазерного типа) способствуют достижению высокой наглядности и качества таблиц, что направлено на повышение культуры труда бухгалтерского аппарата.

Учётные регистры

По внешнему виду

Бухгалтерские книги

Карточки

Сводные листы

По характеру бухгалтерских записей

По содержанию

Хронологические

Систематические

Комбинированные

Синтетические

Аналитические

По форме графления

По способам заполнения

Односторонние

Двусторонние

Многогранные

Линейные

Шахматные

Вручную

На ПВМ

Рис. 1 «Классификация учётных регистров»

К регистрам на безбумажной основе относятся учетные таблицы, сформированные или непосредственно в оперативной памяти компьютеров, или на магнитных носителях (магнитных лентах бобинного типа или кассетных, гибких и жестких дисках) или оптических (лазерных компакт-дисках) и магнитооптических носителях данных. Современная видеотехника позволяет проектировать учетные регистры (видеограммы) на экраны дисплеев компьютеров или телевизоров, а при необходимости и непосредственно с ЭВМ на экраны просмотровых залов. По назначению регистры делят на контокоррентные, материальные и многографные.

Контокоррентные регистры в основном предназначены для аналитического учета состояния расчетов предприятия с дебиторами и кредиторами. Информацию отражают в денежном выражении отдельно по дебету и кредиту, что позволяет видеть состояние расчетов после каждого совершаемого хозяйственного факта. По внешнему виду учетные регистры делятся на бухгалтерские книги, карточки и свободные листы.

Бухгалтерские книги представляют собой сброшюрованные учетные таблицы (листы бумаги) и, как правило, заключенные в переплет. Все страницы в бухгалтерской книге нумеруются, а в конце ставится подпись главного бухгалтера и указывается общее число пронумерованных страниц.

Если книга является хронологическим регистром, записи в ней делают последовательно, не пропуская страницы. В книгах, служащих систематическими регистрами, для каждого синтетического или аналитического счета открывается отдельная страница или определенное число страниц в зависимости от предполагаемого объема записей. Такие книги должны иметь оглавление. Все организации обязаны вести в книге (кассовой) детальный учет операций по счету "Касса". Иногда книги применяют для пообъектного учета основных средств. Однородные по содержанию операции группируются на счетах синтетического учета. Например, Главная книга. Применение книг часто бывает нецелесообразным, так как затрудняет использование вычислительной техники, поэтому применяют карточки и свободные листы.

*Карточки* – это отдельные листы, разграфленные для нужд учета, изготовленные из бумаги или картона стандартного размера, что делает возможным их хранение в специальных запирающихся ящиках. Совокупность карточек однородного назначения называется картотекой. Карточки (совокупность карточек) разбиваются на необходимые разделы картонными разделителями, к которым прикрепляются металлические указатели (индикаторы) разных цветов и размеров с указанием шифра, названия счета и других необходимых обозначений, что обеспечивает быстроту нахождения в картотеке нужной карточки. Каждая картотека закрепляется за определенным счетным работником, отвечающим за сохранность карточек и правильность производимых в них записей. В нерабочее время картотека запирается на ключ. Каждая вновь заполненная карточка регистрируется в особом реестре, где ей присваивается порядковый номер, позволяя в любой момент проверить наличие всех карточек.

Применение карточек способствует внедрению механизированных средств учета. Они очень удобны для копировальных записей и всякого рода группировок учетных данных. Недостаток карточных регистров заключается в том, что при желании их легко изъять из картотеки и заменить другими. Возможна также утеря карточек. Систематическая проверка карточек с помощью реестра позволяет своевременно обнаруживать их пропажу. Наиболее распространены три вида карточек: контокоррентные (имеют колонки дебет и кредит); материальные (имеют графы прихода, расхода и остатка материальных ценностей с указанием цены, количества и суммы); многоколонные, состоящие из нескольких колонок.

**Многографная карточка**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | | Счет общепроизводственных расходов | | | | | 14 | 1 | 25 |
| Наименование счета | | | | | № карточки | стр. | Шифр счета |
| Проводка | | Дебет – Кредит (ненужное зачеркнуть) | | | | | |  |  |
| Дата | № | Содержание записи | Зарплата и начисления | Электроэнергия | Охрана труда | и  т.  д. | ИТОГО | Кредит - Дебет (ненужное зачеркнуть) | Отметки |
| 4.06 | 10 | Отчет по производству | 18 420 | 2000 | 1000 | … | 21 9210 |  |  |

По характеру бухгалтерских записей учетные регистры делятся на хронологические, систематические и комбинированные.

В *хронологических* регистрах бухгалтерские документы записывают в порядке их поступления без разноски по счетам. Хронологическая запись производится в специальных регистрационных журналах или реестрах, ее цель - обеспечить контроль за сохранностью документов, поступивших в бухгалтерию, и правильность записи в них. В известной мере назначение хронологического регистра выполняет журнал приемки документов и регистрации контрольных чисел, который ведут на машиносчетных станциях, чтобы регистрировать документы, поступившие для обработки. В этом журнале записывают дату поступления документов на машиносчетную станцию, их количество и сумму по группе (пачке) однородных документов. В нем приводится расписка заказчика в получении документов после их обработки на машиносчетной станции. Хронологическая регистрация используется также для наведения справок (например, регистрационный журнал, кассовая книга, журнал учета поступивших грузов, запись инвентарных карточек по учету основных средств).

В *систематических* регистрах однородные по экономическому содержанию хозяйственные операции группируются на счетах синтетического и аналитического учета. Примером могут служить регистры учета затрат по объектам калькуляции, пообъектного учета основных средств и т. д. Систематическим регистром синтетического учета является Главная книга, т. е. основной регистр, в котором сосредоточены итоговые данные по всем счетам.

*Комбинированные* регистры сочетают хронологические и систематические записи. Примером является книга Журнал-Главная, а также большинство журналов-ордеров и ведомостей.

По объему содержания учетные регистры могут быть синтетическими и аналитическими.

Регистры синтетического учета открываются для ведения синтетических счетов (без пояснительного текста, с указанием только даты, номера и суммы бухгалтерской проводки). Иногда приводится краткий пояснительный текст (например, реестр счетных документов, Главная книга и книга Журнал-Главная). Записи в регистры синтетического учета делаются обычно не по отдельным документам, а по совокупности однородных документов, предварительно сгруппированных.

В аналитических регистрах каждая отдельная операция записывается с необходимой полнотой, причем по материальным ценностям – в натуральных и денежных измерителях. В отличие от синтетических регистров здесь нередко дается пояснительный текст, раскрывающий содержание операций. Регистры аналитического учета ведут в развитие какого-либо синтетического счета.

По строению аналитические регистры подразделяются на: односторонние, двусторонние, многографные, линейные и шахматные.

*Односторонние регистры* – это различные карточки для учета материальных ценностей, расчетов и других операций. В них объединены отдельные графы дебетовых и кредитовых записей. Учет ведется на одном листе в денежных, натуральных или одновременно в обоих измерителях. Односторонние регистры применяются в синтетическом и аналитическом учете и имеют следующий вид:

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Дата | № | Текст операций | Приход (дебет) | Расход (кредит) | Сальдо | Подпись |
|  |  |  |  |  |  |  |

Примером одностороннего регистра может служить кассовая книга.

*Двусторонние регистры* применяются в основном при ведении учета в книгах. Счет открывается на двух развернутых страницах книги (на левой странице – дебет, на правой – кредит). Двусторонние регистры используются в синтетическом и аналитическом учете только при ручном способе учета. В них имеется место для записи текста операций. Двусторонний регистр имеет следующую форму:

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Дата | № | Текст операции | Сумма | Дата | № | Текст операции | Сумма |
|  |  |  |  |  |  |  |  |

*Многографные* регистры используются для отражения дополнительных показателей внутри аналитического учета. В частности, учет движения материалов отражается в целом по организации, а также в разрезе отдельных материально ответственных лиц, регистрируются затраты по организации, подразделениям и в разрезе статей затрат и т. д.

*Линейные* регистры являются разновидностью многографных регистров. Здесь каждый аналитический счет отражается только на одной строке, что дает возможность разделить синтетический счет на неограниченное количество аналитических счетов, что невозможно при вертикальном графлении. Например, в журнале-ордере по кредиту счета каждый аванс, выданный подотчетному лицу, и все расчеты по авансу отражаются на отдельной строке.

*Шахматные регистры*. В регистрах этого типа можно ограничиться записью одних лишь кредитовых (либо одних лишь дебетовых) оборотов с группировкой по корреспондирующим счетам, что позволяет путем двойной записи в один рабочий прием отразить операции одновременно по дебету и кредиту счетов. Такое построение учетных регистров широко применяется в настоящее время при журнально-ордерной форме учета. Примером может служить Главная книга, где каждая сумма записывается на пересечении строки и колонки.

**2.2 Операция в регистрах**

Типичными являются следующие операции:

прием слова в регистр;

передача слова из регистра;

поразрядные логические операции;

сдвиг слова влево или вправо на заданное число разрядов;

преобразование последовательного кода слова в параллельный и обратно;

установка регистра в начальное состояние (сброс).

***Порядок и техника записи в учетные регистры.***

В соответствии с требованиями учетной практики выработан ряд правил ведения записей в учетных регистрах:

1. записи в учетные регистры должны производиться на основании оформленных, проверенных и размеченных документов;

2. каждая хозяйственная операция, оформленная документом, должна найти отражение в учетном регистре;

3. записи в учетные регистры должны вестись в определенном порядке.

**2.3 Способы проверки бухгалтерских записей в учетных регистрах.**

В практике бухгалтерского учета применяется несколько способов счетной проверки итогов, учтенных на бухгалтерских счетах. Контроль основан на системе взаимной (логической) увязки цифровых данных учетных регистров. Так, если регистр построен по шахматному принципу, то общий итог по вертикали должен совпадать с итоговой суммой по горизонтали.

Для счетной проверки соответствия записей необходимо подсчитать итоговые суммы, учтенные в том или ином учетном регистре, затем сопоставить их с общей суммой, исчисленной по первичным документам и тем самым убедиться в равенстве контрольных итогов или выявить допущенные ошибки (чаще всего они случаются в корреспонденциях бухгалтерских счетов, арифметических подсчетах, группировках учетных данных).

Другой способ контроля заключается в сверке равенства итоговых сумм в одних бухгалтерских регистрах с аналогичными суммами в других. Дело в том, что некоторые хозяйственные факты учитываются в учетных регистрах дважды, так как один и тот же хозяйственный факт может проходить по двум разным документам, каждый из которых создается в разных инстанциях. Например, получение денежных средств с расчетного счета в кассу владельца счета банк оформляет в выписке из расчетного счета, а предприятие-получатель – в приходном кассовом ордере, и оба документа на один и тот же хозяйственный факт фиксируются в двух одинаковых бухгалтерских проводках: дебет счета 5010 «Касса», кредит счета 5110 «Расчетные счета». В результате неизбежно появляется *повторный счет,* поэтому бухгалтерские проводки на сумму денежных средств, поступивших в кассу с расчетных (валютных, особых других) счетов в банке, составляются и переносятся в Главную книгу лишь один раз; в нашем случае – по итоговым данным ведомости №1 (машинограммы) учета поступления кассовой наличности в отчетном периоде. Это же бухгалтерская проводка , но составленная в регистрах учета расходования денежных средств со счетов в банке, после сверки тождества корреспонденций бухгалтерских счетов и соответствующих им сумм лишь «открыживается» (ставится знак, похожий на английскую букву W) и в Главную книгу не заносится.

Повторный счет образуется также в учете операций сдачи денежных средств из кассы предприятия на его расчетный счет (бухгалтерская проводка кредита счета «Касса» в дебет счета «Расчетный счет» составляется по кассовым расходным ордерам и соответствующим выпискам из расчетного счета, однако в Главную книгу она переносится только по отчету кассира); в учете операций по перечислению денежных средств с расчетного счета на текущие, особые и другие специальные счета (бухгалтерская проводка с кредита счета «Расчетные счета» в дебет счета «Специальные счета в банке» составляется два раза: по выпискам из расчетного и специальных счетов в банке, а в Главную книгу заносится один раз – по выпискам из расчетного счета). Примеры образования повторного счета можно продолжить. Обязательным является тождество данных синтетического и аналитического учета.

По мере окончания контрольных процедур данные переносятся в Главную книгу, которая в свою очередь становится информационной базой финансовой отчетности.

**2.4 Способы исправления ошибочных бухгалтерских записей**

При заполнении учетных регистров возможны ошибки. Ошибки возникают по разным причинам: вследствие халатности работника, неисправности вычислительной техники. Однако в тексте и цифровых данных первичных документов, учетных регистров и отчетов подчистки и не обусловленные исправления не допускаются. *Ошибки могут быть локальными* - искажение информации только в одном учетном регистре (например, неправильно проставленная дата), и *транзитными*, если ошибка автоматически проходит через несколько учетных регистров, (например, искажение записи любой суммы в журнале регистрации операций ведет к ошибкам на счетах, ведомостях и балансе). Чаще всего ошибки случаются в тексте операции, тогда они приводятся к неправильной корреспонденции счетов - проводке. Часто случаются ошибки при записи сумм. Записав сумму в дебет одного счета, бухгалтер забывает записать ее в кредит другого счета и наоборот. Бывает, что, записав сумму в журнал, он забывает разнести ее по бухгалтерским услугам. Иногда, записав сумму в регистры синтетического учета, бухгалтер забывает об аналитическом учете. Эту группу ошибок можно легко проконтролировать путем правильного ведения метода двойной записи. В зависимости от характера допущенных ошибок, определяются и способы их исправления: корректурный, дополнительных проводок, "красное сторно". Ошибки в первичных документах, учетных регистрах и отчетах, созданных ручным способом, исправляются корректурным способом. Корректурный способ применяется в случае, если ошибка обнаружена до составления баланса и не требуется вносить изменения в корреспонденцию счетов. Неправильная запись зачеркивается одной чертой так, чтобы можно было прочитать зачеркиваемое, и над зачеркнутым надписываются правильный текст или цифры. Способ дополнительных проводок применяется в том случае, если корреспонденция счетов указана правильно, но сумма хозяйственной операции занижена. В этом случае составляется дополнительная бухгалтерская услуга. Ошибки в учетных регистрах за прошедший отчетный период исправляются способом "красного сторно". Этот способ используется, если была допущена ошибка в корреспонденции счетов. Исправление производится в одной и той же сумме и в той же корреспонденции счетов. Этот способ предусматривает составление бухгалтерской услуги, в которую ошибка (корреспонденция счетов, сумма) вписывается красными чернилами, а правильная запись (корреспонденция счетов или сумма) производится чернилами темного цвета. Внесением этих данных в учетный регистр в месяце, в котором обнаружена ошибка, ликвидируется неправильная запись, и отражаются правильная сума и корреспонденция счетов бухгалтерского сопровождения. Исправление ошибки должно быть обусловлено надписью "Исправлено" и подтверждено подписью лиц, подписавших этот документ, с указанием даты исправления. Порядок исправления ошибок в документах, регистрах, созданных машинным способом, устанавливается указаниями по организации бухгалтерского сопровождения с использованием вычислительной техники. В документах, которыми оформлены кассовые и банковские операции с ценными бумагами, исправления не допускаются.

**2.5 Классификация счетных записей в учетных регистрах**

Униграфические записи предполагают регистрацию факта хозяйственной жизни только по дебету или по кредиту. Такие записи, по утверждению многих исследователей, господствовали в Европе в эпоху средневековья, предшествующую широкому применению арабских цифр в учете купцов.

Униграфический учет в своем развитии прошел пять этапов

1) Инвентарный учет (фиксировались только остатки материальных ценностей);

2) контокоррент (учитывались только расчетные операции);

3) деньги (монета) выступали объектом учета;

4) деньги как объект учета слились с учетом расчетов;

5) деньги и контокоррент поглотили и учет инвентаря (это полная униграфическая пара дигма\* - все счета ведутся в деньгах).

\* Парадигма (греч.) - образец. В теории науки совокупность наиболее распространенных и выделяемых большинством заинтересованных лиц

Ориентировочно в XIIIв. в недрах униграфического учета возникает диграфический учет Диграфические записи предполагают непреложное отражение каждого факта хозяйственной жизни, как по дебету, так и по кредиту различных счетов. Диграфизм превратил сырой поток ФХЖ, описываемых униграфическими записями, в упорядоченную бухгалтерскую систему понятий.

В западном учете, в частности в американском, униграфические записи не применяются. В российском учете униграфические записи используются для отражения хозяйственных фактов на забалансовых счетах.

Диграфические записи подразделяются на шесть видов: простые, сложные, сборные, обратные, сторнировочные, смешанные.

Простые записи (описаны в 1494 г. Л.Пачоли) - один счет дебетуется, другой счет кредитуется в одинаковой сумме.

Сложные записи (предложены А. Ди Пиетро в 1586 г.) - один счет дебетуется, несколько счетов кредитуются или несколько счетов дебетуются, один счет кредитуется. При этом суммарный оборот по дебету равен суммарному обороту по кредиту счетов, описывающих факт хозяйственной жизни.

Сборные проводки (предложены в 1774 г. автором немецкой формы Ф. Гельвигом) - несколько счетов дебетуются и несколько счетов кредитуются. К примеру, начислены издержки по заработной плате и относимые на себестоимость издержки по социальному страхованию, пенсионному обеспечению, обязательному медицинскому страхованию и фонду занятости:

Дебет счета 2010 “Основное производство”, Дебет счета 2310“Вспомогательные производства”, Дебет счета 2510 “Общепроизводственные расходы”, Кредит счета 6710 “Расчеты с персоналом по оплате труда”, Кредит счета 6510 “Платежи по страхованию”, Кредит счета 6520 “Платежи в государственные целевые фонды.

Обратные записи (авторство принадлежит С. Гаммерсфельдеру - 1570 г., он же известен как один из идеологов накопительной ведомости, позволяющей группировать однообразные бухгалтерские записи и отражать их одной общей суммой) применяются для исправления ошибочно выполненных проводок. В этом случае неправильно указанные в корреспонденции счета меняются местами и новые обороты арифметически устраняют старые, ошибочные.

Бухгалтеры не практикуют обратные записи, чтобы не создавать искусственные обороты, и заведомо не завышать обороты реальные. Обратные записи широко распространены в американском учете.

Сторнировочные записи (предложены в 1889 г. представителем российской школы из г. Владимира А.А.Беретти, первоначальное их название “цветной провод”, в наши дни известны как “красное сторно”) предполагают не сложение, а вычитание зарегистрированных сумм. На практике вычитаемые показатели заполняются красными чернилами или шариковой ручкой, обводятся прямоугольником или заключаются в круглые скобки (как это принято в британо-американском учете).

Сторнировочные записи применяются в двух случаях:

аннулирование ошибочных записей (красным сторно повторяется ошибочная запись в первоначальное корреспонденции счетов, далее отражается правильная запись);

уточнение показателей в записях, когда при верно указанной корреспонденции счетов завышена стоимостная оценка.

Смешанные записи несколько отличаются от остальных диграфических записей, предусматривающих отражение каждого хозяйственного факта как по дебету, так и по кредиту различных счетов в одинаковой сумме. При смешанной записи один счет дебетуется положительной суммой, другой счет дебетуется отрицательной суммой или, наоборот, один счет кредитуется положительной суммой, другой счет кредитуется отрицательной суммой, т.е. суммы полярной значимости отражаются или в дебете, или кредите двух счетов одновременно.

Заметим, что все варианты диграфических записей (кроме сборных и обратных) равноценны и могут применяться бухгалтером по его усмотрению в зависимости от поставленных целей.

По признаку систематизации счетные записи подразделяются на хронологические, систематические и синхронистические. Первые регистрируют факты хозяйственной жизни по мере их возникновения, вторые - по их типам или объектам бухгалтерского наблюдения, третьи - сочетают в одном регистре требования первых двух.

Синхронистическая запись выполняется в дебет (или кредит) счета, где кроме стоимостного выражения, характеризующего факт хозяйственной жизни, указывается корреспондирующий счет по кредиту (или по дебету). Этот принцип записи применен в интегральной и журнально-ордерной формах счетоводства, например, при построении ведомостей.

По числу экземпляров различают одноразовые и многоразовые (копировальные) записи. В учете преобладают одноразовые записи, однако с применением ЭВМ и оргтехники появляются дополнительные возможности использования копировальных записей.

По способу заполнения записи подразделяются на заполняемые от руки (ручные), с использованием машин (печатные, механизированным способом), оформленные автоматизировано (посредством ЭВМ).

Традиционный способ заполнения от руки предполагает применение чернильных и шариковых ручек или химического карандаша. Печатные записи не относятся к полученным механизированным способом, так как при этом не производится никаких арифметических подсчетов, а их содержание переносится в регистры при помощи пишущих машин.

До относительно недавнего времени (80-е гг.) основными техническими средствами, применяемыми для механизированной обработки бухгалтерской информации, считались электронные фактурные или электронные фактурно-бухгалтерские автоматы, агрегированные перфовыводом, выводом на гибкие магнитные диски (дискеты) или кассетные магнитные ленты. Последнее обстоятельство позволяло одновременно обрабатывать счетные записи и формировать копировальные счетные записи на перфоносителе (картах или ленте) или на магнитном носителе (дискете, магнитной ленте), предназначенные для расчета сводных показателей бухгалтерского учета. Например, при расчете показателей по заработной плате отдельных работников формируются показатели по видам оплат, категориям работающих, по кодам производственных затрат, по участкам, цехам, предприятию в целом и т.д. Кроме того, показатели по заработной плате участвуют в автоматизированном формировании счетных записей по учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции. На многих предприятиях для обработки бухгалтерских данных широко применялись ЭВМ малой мощности (СМ ЭВМ) и средней мощности (ЕС ЭВМ), оснащенные удаленными логическими терминалами для ввода данных в вычислительную систему.

Со второй половины 80-х гг. началась эпоха проблемно-ориентированных персональных ЭВМ. Их применение позволило автоматизировать процесс обработки счетных записей от этапа их ввода в ЭВМ до формирования результатов различного уровня. При этом особое внимание уделяется логико-арифметическому контролю показателей входящей информации, что значительно повысило качество бухгалтерских расчетов, снизило их трудоемкость. Следует заметить, что в роли оператора персонального компьютера выступает бухгалтер.

**2.6 Роль учетных регистров в бухгалтерском учете**

Информация, необходимая для отражения на счетах бухгалтерского учета, содержащаяся в принятых к учету первичных документах, обязательно накапливается и систематизируется. Учетная информация регистрируется или вручную, или с использованием средств автоматизации. С этой целью применяются учетные регистры – таблицы специальной формы, предназначенные для регистрации хозяйственных операций, одно из важнейших средств ведения бухгалтерского учета. Содержание документов в них группируется по однородным признакам в разрезе установленных показателей учета. Запись хозяйственных операций в учетных регистрах используют для повседневного руководства финансово-хозяйственной деятельностью организации и для составления бухгалтерской отчетности.

Формы регистров бухгалтерского учета разрабатываются и рекомендуются Министерством финансов РУз, органами, которым законами предоставлено право регулирования бухгалтерского учета, или органами исполнительной власти, а также организациями при соблюдении ими общих методических принципов бухгалтерского учета.

Хозяйственные операции отражаются в регистрах бухгалтерского учета в хронологической последовательности. Они группируются по соответствующим счетам бухгалтерского учета. Лица, составившие и подписавшие регистры бухгалтерского учета, несут ответственность за правильность отраженных данных. Содержание регистров бухгалтерского учета и внутренней бухгалтерской отчетности является коммерческой тайной. Проверяющие аудиторы и другие лица, получившие бухгалтерскую отчетность или другую документацию, обязаны хранить коммерческую тайну.

Регистры бухгалтерского учета могут вестись в специальных разграфленных книгах (журналах), на отдельных листах и карточках, в виде машинограмм, полученных при использовании вычислительной техники, а также на машинных носителях информации (дискеты, магнитные ленты и т. д.). При ведении регистров бухгалтерского учета на машинных носителях информации должна быть предусмотрена возможность их вывода на бумажные носители информации.

**Применяемые учетные регистры**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Наименование учетного регистра** | **Объект учета** | **Вид учета** |
| Карточка по видам активов | Нематериальные активы | Аналитический |
| Карточки складского учета | Материалы | Аналитический |
| Лицевые счета | Расчеты с персоналом по оплате труда | Аналитический |
| Накопительные ведомости | Расчеты с разными дебиторами и кредиторами | Аналитический |
| Книги | Кассовая книга, Главная книга | Синтетический |
| Журналы-ордера | Используются для хронологических и синтетически записей на основании учетных регистров аналитического и синтетического учета | Комбинированный |
| Машинограммы, магнитные ленты, диски, дискеты | Аналогично накопительным ведомостям, но с помощью вычислительных машин и компьютеров | Синтетический, аналитический и комбинированный |

**2.7 Требования, предъявляемые к ведению учетных регистров**

Хозяйственные операции должны отражаться в регистрах бухгалтерского учета в хронологической последовательности и группироваться по его соответствующим счетам. Правильность отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета обеспечивают лица, составившие и подписавшие их.

Регистры бухгалтерского учета при хранении должны быть защищены от несанкционированных исправлений. Содержание регистров бухгалтерского учета и внутренней бухгалтерской отчетности является коммерческой тайной, а в случаях, предусмотренных законодательством РУз, – государственной тайной. Лица, получившие доступ к информации, содержащейся в бухгалтерской отчетности, обязаны хранить коммерческую и государственную тайну. За ее разглашение они несут ответственность, установленную законодательством РУз.

Записи должны быть краткими, четкими, ясными, разборчивыми, без подчисток и помарок. Нельзя производить записи над строками и между строк. Способ записи в учетные регистры может быть линейно-позиционный и шахматной формы.

Линейно-позиционный способ записей применяется для учета расчетов с покупателями, поставщиками и подрядчиками, с подотчетными лицами и т. д. При этом способе обороты дебетовые и кредитовые отражаются по одной позиции (линии), что дает возможность выявить дебиторскую или кредиторскую задолженности.

В случае шахматной формы записи хозяйственной операция записывается одновременно по дебету и кредиту счетов один раз. Например, в журнале-ордере по счету 5010 "Касса" такая запись дает возможность определить, проконтролировать и проанализировать совершившуюся хозяйственную операцию через корреспонденцию счетов.

После регистрации хозяйственных операций в учетных регистрах по окончании месяца по каждой графе отводят итоги. Итоговые записи синтетических и аналитических регистров обязательно сверяют, сопоставляя оборотные ведомости, или другим способом, и заносят в Главную книгу.

**Заключение**

Таким образом, учетные регистры, возникнув в древнем мире и претерпев множество изменений как по внешнему виду и форме, так и по способам регистрации информации, дошли до наших дней.

Как уже было указано, в настоящее время в бухгалтерском учете применяются многочисленные учетные регистры. С развитием автоматизации учета все большее распространение находят регистры в виде машинограмм. Однако необходимо указать, что при применении машинных носителей предприятие обязано за свой счет изготовлять копии этих регистров на бумажных носителях для других пользователей. С развитием видеотехники в бухучет начинаются внедряться регистры в виде видеограмм. Не исключено, что по мере развития техники мы будем сталкиваться с все новыми формами учетных регистров.

Однако независимо от характера регистрации бухгалтерских записей общим правилом остается соблюдение правила равенства итога оборотов по дебету и кредиту, так называемое «правило Мендеса» - золотое правило бухгалтерии.

Книги, карточки, журналы-ордера, ведомости, отдельные листы используются для учетной регистрации в различных комбинациях. Такая совокупность учетных регистров, предопределяющих связь синтетического и аналитического учета, методику и технику регистрации хозяйственных операций, технологию и организацию учетного процесса определяет форму бухгалтерского учета.

Различные варианты учетных регистров, используемых на предприятии, будут представлены ниже при выполнении практического задания. В частности, такие как карточки синтетического и аналитического учета, журнал хозяйственных операций и т.д.

В заключении можно сказать, что в настоящее время практически на всех предприятиях ведётся автоматизированный учёт хозяйственных операций, что приводит к облегчению труда бухгалтеров, уменьшению трудозатрат при разнесении операций по счетам, сокращению человеческого фактора при совершении ошибок в ведении учёта.

Автоматизированный учёт ведёт к высвобождению времени для более глубокого анализа хозяйственной деятельности предприятия.

**Список использованной литературы**

1. Закон Республики Узбекистан о «Бухгалтерском учете» от 30 августа 1996 года №279-1
2. План счетов, утвержден приказом Министерства финансов РУз.
3. Абашина А.М., Маловский А.А., Симонова М.Н. и др. Бухгалтерский учет на производстве. – 24 изд., перераб. – М.: Филинъ, 1998.
4. Денисов А.Ю., Макальская М.Л. Самоучитель по бухгалтерскому учету: Учебное пособие. Издание 8-е, дополненное и переработанное. – М.: Издательство «ДИС», 1998. – 432 с.
5. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: учебное пособие. – 4-е изд., перераб. И доп. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 640 с. – (Серия «Высшее образование»).
6. Методическое (практическое) пособие по журнально-ордерной форме бухгалтерского учета в организациях и предприятиях потребительской кооперации. – В.: Менеджер, 1991. – 328 с.
7. Электронные ресурсы
8. Бухгалтерский учет: Учеб. пособие. 3-е изд., перераб. и доп./О.А. Левкович, И.Н. Бурцева. – Мн.: Амалфея, 2005. – 800 с.