**Содержание:**

1. Учетные регистры: содержание нормативно-правовых документов

2. Виды и последовательность записей в регистры бухучета

3. Ошибка в учетных записях в регистры бухучета

4. Сущность, виды и необходимость применения регистров налогового учета

Список используемой литературы

1. **Учетные регистры: содержание нормативно-правовых**

**документов**

Регистры бухгалтерского учета составляются на бумажных или машинных носителях информации по формам, разработанным организациями с соблюдением требований, установленных законодательством.

При ведении регистров бухгалтерского учета на машинных носителях информации должна быть предусмотрена возможность их вывода на бумажные носители информации.

Регистр бухгалтерского учета на бумажном или машинном носителе информации должен содержать название, период (начало и окончание) регистрации хозяйственных операций, фамилии, инициалы и подписи лиц, ответственных за его ведение.

Хозяйственные операции должны отражаться в регистрах бухгалтерского учета в хронологической последовательности и группироваться по соответствующим счетам бухгалтерского учета.

Правильность отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета обеспечивают лица, составившие и подписавшие их.

При хранении регистров бухгалтерского учета должна обеспечиваться их защита от несанкционированных исправлений. Исправление ошибки в регистре бухгалтерского учета, выведенном или составленном на бумажном носителе информации, должно быть обосновано и подтверждено подписью лица, внесшего исправление, с указанием даты внесения исправления. Указанное исправление влечет за собой идентичное изменение информации в регистрах бухгалтерского учета, составленных на машинном носителе информации.

Общие принципы налогового учета закреплены в ст. 62 Общей части Налогового Кодекса РБ, согласно которой налоговым учетом признается осуществление плательщиками (иными обязанными лицами) учета объектов налогооблажения и определения налоговой базы по налогам, сборам (пошлинам) путем расчетных корректировок к данным бухгалтерского учета, если иное не установлено налоговым законодательством.

Размер налоговой базы по каждому налогу, сбору (пошлине) определяется в соответствии с налоговым законодательством. Так, например, исчисление налога на прибыль осуществляется согласно Закону РБ от 22.12.1991 №1330-XII «О налогах на доходы и прибыль» (в ред. Закона РБ от 01.01.2004 №260-3) и Инструкции о порядке исчисления и уплаты в бюджет на логов на доходы и прибыль, утвержденной постановлением МНС РБ от 31.01.2004 №19 (с учетом дополнений и изменений) (далее – Инструкция №19).

В гл. 8 «Регистры налогового учета и порядок их ведения» Инструкции №19 установлены правила ведения регистров налогового учета по налогу на прибыль [5, с.97-104]. При этом указанные регистры ведутся при наличии соответствующих операций, подлежащих отражению в указанных регистрах. При отсутствии таких операций регистр не составляется.

Пунктом 32 Инструкции о порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость, утвержденной постановлением МНС РБ от 31.01.2004 №16 (далее Инструкция №16), установлено, что книга покупок является регистров налогового учета. Налоговая декларация (расчет) такде является регистром налогового учета (п. 71 Инструкции №16).

В то же время Инструкцией о порядке исчисления, сроках уплаты и представления налоговым органам налоговых деклараций (расчетов) о суммах исчисленных сбора на формирование местных целевых бюджетных жилищно-инвестиционных фондов, сбора в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки, налога с пользователей автомобильных дорог и сбора на финансирование расходов, связанных с содержанием и ремонтом жилищного фонда, в 2005 году, утвержденной постановлением МНС РБ от 25.01.2005 №6[3, с.34-38], и Инструкцией о порядке исчисления и уплаты налога на недвижимость организациями, утвержденной постановлением МНС РБ от 31.01.2004 №14 [4, с.9-19], ведение каких-либо регистров налогового учета (за исключением налоговой декларации (расчета)) не предусмотрено.

Ведение специальных регистров налогового учета (за исключением налоговой декларации (расчета)) по местным налогам (целевому транспортному сбору, налогу с продаж товаров в розничной торговле и т.д.), акцизам, земельному налогу и т.д. законодательством не предусмотрено.

При этом следует учесть, что к регистрам налогового учета относятся различные расчеты (в т.ч. нормируемых показателей), накопительные ведомости, ведомости раздельного учета налоговой базы и прочие вспомогательные документы, на основании которых ответственное лицо организации определяет размер налоговой базы.

1. **Виды и последовательность записей в регистры бухучета**

Поступающие в бухгалтерию организации первичные документы проверяются в части правильности арифметических подсчетов, законности и целесообразности оформленных в них хозяйственных операций. Независимо от формы ведения бухгалтерского учета первичным накопителем учетной информации является Журнал учета хозяйственных операций с указанием корреспондирующих счетов, записи в котором отражаются на основании первичных документов. Примерная форма ведения журнала хозяйственных операций приведена на рис. 2.1

**Журнал учета хозяйственных операций**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Операции | Сумма | Корреспонденция счетов | |
| Дебет | Кредит |
| 1. Поступили от поставщика материалы | 132000 | 10 | 60 |
| 2. Перечислены налоги в бюджет | 1700 | 68 | 51 |
| 3. Со с клада отпущены материалы в производство | 23000 | 20 | 10 |
| и т.д. |  |  |  |

Рис. 2.1 Журнал учета хозяйственных операций

Затем осуществляются регистрация и экономическая группировка данных в системе синтетических и аналитических счетов бухгалтерского учета.

Для этого сведения об остатках имущества, хозяйственных средств и источниках их формирования, а также данные о хозяйственных операциях из первичных документов переносятся в учетные регистры.

В качестве форм регистров налогового учета утверждены лишь налоговые декларации (расчеты) по налогам, а также книга покупок по НДС. Иные формы регистров налогового учета разрабатываются организацией самостоятельно исходя из специфики деятельности, структуры налогооблажения и технологии работы по определению налоговой базы.

Налоговый учет ведется плательщиками (иными обязанными лицами) в соответствии с налоговым законодательством *посредством проведения расчетных корректировок к данным бухгалтерского учета* и получения иной информации об объектах налогооблажения и элементах налогового учета, ее систематизация и накопления в целях определения в целях определения размера налоговой базы. Основаниями для проведения расчетных корректировок к данным бухгалтерского учета являются нормы актов налогового законодательства, которыми установлены объект налогооблажения, порядок определения налоговой базы по конкретному налоговому платежу и (или) порядок исчисления налоговых платежей.

**3. Ошибка в учетных записях в регистры бухучета**

При выполнении записей, связанных с отражением хозяйственным операций или составлением отчетов, могут быть допущены ошибки – от описок до неправильных корреспонденций счетов. Китайский мыслитель Конфуций говорил: «Лишь та ошибка, что не исправляется».

В бухгалтерском учете существуют документы, в которых исправления не допускаются. Это банковские и некоторые кассовые документы. (приходный и расходный кассовые ордера).

Для исправления ошибок в других бухгалтерских документах существуют различные способы. Законом о бухгалтерском учете предусмотрено три способа исправления ошибок:

* метод корректуры;
* метод дополнительных проводок;
* метод «красного сторно», или метод отрицательных чисел.

**Метод корректуры** применятся в тех случаях, когда ошибка не затрагивает корреспонденцию счетов или когда она быстро обнаружена и не отразилась на итогах учетных записей.

Суть данного метода заключается в том, что ошибочное число или сумма зачеркивается тонкой линией таким образом, чтобы под зачеркнутым можно было прочесть написанное. После этого сверху или сбоку (на полях) *пишется правильное число*, а внизу листа делается запись с оговоркой об содержании следующего содержания: «Исправленному верить. Исправлено (число прописью) на число (прописью)». Ставится дата исправления ошибки и заверяется подписью лица, внесшего исправления. Вносить исправления может лицо, составившее документ, либо его начальник.

Как правило, этот метод используется в пояснительных записках к бухгалтерским балансам или в справках бухгалтерии.

**Метод дополнительных проводок**  применяется в тех случаях, когда при правильно выбранной корреспонденции счетов сумма операции преуменьшена (преувеличена).

Суть этого метода заключается в том, что при исправлении ошибки делают дополнительную проводку по тем же счетам, т.е. в той же корреспонденции, на сумму разницы между правильной цифрой и той, которая записана.

**Метод «красного сторно»** или метод отрицательных чисел, применяется в тех случаях, когда в учетных записях указана неправильная корреспонденция.

При исправлении такой ошибки неправильная запись повторяется по тем же счетам, т.е. повторяется неправильная корреспонденция в той же сумме, только **красным цветом,** который означает **отрицание в бухгалтерском учете**. После этого обычными чернилами отражается запись по соответствующим счетам в соответствующей сумме.

**4. Сущность, виды и необходимость применения регистров налогового учета**

Учетные регистры представляют собой носители данных о хозяйственных операциях, полученных из соответствующих первичных и сводных документов. В книгах левая страница разворота отводилась для записей по дебету, а правая - по кредиту.

В настоящее время существуют разнообразные формы регистров, что обусловлено разнородностью хозяйственных операций. Существует классификация учетных регистров по следующим признакам: внешнему виду, видам записей и объему информации.

По внешнему виду регистры подразделяются на бухгалтерские книги, карточки и отдельные листы.

Бухгалтерские книги - это сброшюрованные в одном переплете листы с отпечатанными таблицами. Скрепление переплетом обеспечивает неизменное расположение отдельных частей и страниц книг.

Листы учетных книг от начала и до конца обозначаются последовательной нумерацией. В некоторых книгах, имеющих особо важное назначение, все листы прошнуровываются и скрепляются печатью и надписью: "В этой книге столько-то занумеровано и прошнуровано страниц", с подписями ответственных лиц.

Для быстрого нахождения необходимых страниц книги в начале или конце ее помещается оглавление или же составляется специальный алфавитный указатель.

Графление страниц книг в зависимости от их назначения бывает самое разное. Обычно таблицы в книгах печатают типографским способом.

В современной практике бухгалтерского учета книги как учетные регистры используются ограниченно. Объясняется это тем, что они имеют ряд серьезных недостатков. Основные недостатки книг вытекают из связанности их переплетом и - заключаются в том, что, книги затрудняют разделение учетного труда (так как с каждой книгой одновременно может работать только один человек), что является значительным тормозом в повышении производительности труда счетных работников; непригодны для механизации учета, требующей разрозненных (свободных) учетных регистров.

Наряду с этим необходимо отметить, что книги имеют и положительные качества. Так, переплет является надежным средством охраны листов с учетными записями от потери и разного рода злоупотреблений с ними.

В качестве примера учетного регистра в форме книги можно назвать кассовую книгу, книгу остатков материалов, разного рода реестры и регистрационные журналы.

Свободные листы - это учетные регистры, изготовленные типографским способом на отдельных листах бумаги. При этом формат и графление свободных листов в зависимости от их назначения могут быть различными.

Общим для учетных регистров в виде свободных листов является то, что все они обязательно имеют: соответствующее название (журнал-ордер, ведомость и т.п.); указание периода, на который рассчитан тот или иной учетный регистр (как правило, месяц, квартал); таблицу, в которую непосредственно производятся учетные записи.

Использование свободных листов в качестве учетных регистров является шагом вперед в развитии учетной техники. На всех предприятиях при большом и малом объеме учетных работ свободные листы имеют ряд преимуществ. Основные преимущества заключаются в том, что они не скреплены между собой, а следовательно, и более удобны в работе. Их использование делает возможным широкое разделение учетного труда, так как они могут свободно распределяться между счетными работниками; облегчает своевременные записи в учетные регистры за счет правильного распределения учетной работы.

Свободные листы могут применяться в качестве учетных регистров для всех видов учетных записей. Они просты в изготовлении и экономичны при использовании.

Карточки по существу своему являются разновидностью свободных листов. Они также изготовляются типографским способом, но из более плотной бумаги и небольшого формата.

В отличие от свободных листов карточки, как правило, при меняются на ограниченных участках счетной работы. В основном они используются для аналитического учета товарно-материальных ценностей, разного рода расчетов и затрат ни производство.

Каждая карточка рассчитана на определенное количество записей. После того как вся карточка будет заполнена, записи продолжают вести на новом бланке той же карточки, присвоив ей очередной порядковый номер страницы.

Для хранения карточек и удобства пользования ими применяются картотеки. Картотека - это специальный ящик, предназначенный для хранения карточек. Для удобства пользования картотекой большое значение имеет ее построение.

По роду учитываемых операций целесообразно создавать отдельно картотеки по учету материальных ценностей (материальная картотека), а также по учету расчетов (расчетная картотека) и т.п.

В каждую отдельную картотеку помещают карточки по однородным группам счетов. При этом общее количество карточек в одной картотеке устанавливается с таким расчетом, чтобы на данной картотеке работал один сотрудник. Карточки располагаются в картотеке в порядке указанных на них шифров счетов, открытых на этих карточках.

По видам записей регистры делятся на хронологические и систематические.

Хронологические регистры предназначены для хронологической записи операций, т.е. по порядку их совершения без какой-либо группировки и систематизации. Они выполняют контрольные функции при проверке полноты отражения операций.

Систематические регистры используются для систематической записи операций. В них операции группируются по определенным признакам (регистр для ведения бухгалтерских счетов).

Конкретным примером систематического регистра может служить Главная книга.

Таким образом, в современной практике бухгалтерского учета в качестве учетных регистров используются свободные листы, карточки и книги, имеющие свои достоинства и недостатки. Выбор того или иного типа учетного регистра обуславливается требованиями наилучшей организации учета на конкретном участке его применения.

. Классификация учетных регистров приведена на рис. 2

|  |
| --- |
| Учетные регистры |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ПО ВНЕШЕНЕМУ ВИДУ |  | ПО ОБЪЕМУ СОДЕРЖАНИЯ |  | ПО ХАРАКТЕРУ ЗАПИСИ |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| книги |  | карточки |  | свободные листы |  | систематические |  | аналитические |  | комбинированные |  | синтетические |  | хронологические |  | комбинированные |
| Кассовая книга, Главная книга |  | Карточки учета материалов и т.д. |  | Ведомости, журналы-ордера |  | Журналы-ордера, Главная книга |  | Карточки аналитического учета |  | Отдельные журналы ордера |  | Регистрационный журнал, кассовая книга |  | Ведомость учета затрат на производство, Главная книга |  | Журналы-ордера |

Рис.2 Классификация учетных регистров

**Список используемой литературы:**

1. Бухгалтерский учет: Учеб. пособие. 3-е изд., перераб. и доп./О.А. Левкович, И.Н. Бурцева. – Мн.: Амалфея, 2005. – 800 с.

2. Закон Республики Беларусь от 18 октября 1994 г. № 3321-XII «О бухгалтерском учете и отчетности» (в ред. Законов Республики Беларусь от 25.06.2001 № 42-З, от 17.05.2004 № 278-З, от 29.12.06 № 188-3)

3. Журнал «Гл. бухгалтер. ГБ» – 2005. - №7

4. Журнал «Гл. бухгалтер. ГБ» – 2005. - №9

5. Регистры налогового учета, которые необходимо вести для исчисления налога на прибыль. Журнал «Гл. бухгалтер. ГБ» – 2005. - №44