**Содержание**

Введение ……………………………………………………………………..…3

1. Понятие о формах счетоводства ……………………………………….…..6

2. Процедурное, содержательное и организационное определение форм счетоводства ………………………………………………………………..…..8

3. Эволюция форм счетоводства ………………………………………….…11

4. Современное положение и перспективы развития форм счетоводства

Заключение ……………………………….………………………………...…14

Список литературы …………………………………………………..………15

**Введение**

Форма счетоводства – одно из центральных понятий теории и практики бухгалтерского учета. Важность этого понятия обусловлено тем, что рационально организованная форма учета должна обеспечить группировку и регистрацию информации в необходимых синтетических и аналитических разрезах, снижение числа ошибок при регистрации и обобщении данных, хранение информационного массива с целью принятия управленческих решений.

За годы, прошедшие со времени возникновения бухгалтерского учета, его формы потерпели весьма существенные изменения. На ранних ступенях развития учет велся самим владельцем предприятия с целью организации наблюдения и контроля за сохранностью его имущества и размером получаемого дохода.

Бухгалтерский учет на современном предприятии - это важнейшая составляющая единого механизма, в котором процессы управления, планирования, оптимизации всех структурных звеньев взаимоувязаны, поэтому от того, насколько профессионально и оперативно будет принимать решения главный бухгалтер, зависит успешность и репутация компании.

Необходимо признать, что сегодня существенно снизился научный интерес к проблематике построения рациональных форм счетоводства (бухгалтерского учета). Основные научные изыскания сосредоточены в области исследования процессов гармонизации российской системы учета и отчетности с МСФО. Но лет сто назад в бухгалтерском сообществе велись интенсивные поиски идеальной формы бухгалтерского учета.

Целью данной работы является рассмотрение форм счетоводства и их эволюции.

**1. Понятие о формах счетоводства**

**Под формой счетоводства** понимается совокупность взаимосвязанных определенным образом учетных регистров.[[1]](#footnote-1)

**Учетные регистры** – это носители данных определенной формы, построенные в соответствии с принятой группировкой объектов учета; представляют собой бланки (таблицы), предназначенные для регистрации хозяйственных операций.

Различают следующие типы учетных регистров: хронологические, систематические, комбинированные и синхронистические.[[2]](#footnote-2)

В **хронологических** регистрах хозяйственные операции отражаются по мере их осуществления. Пример: журнал учета хозяйственных операций.

В **систематических** регистрах хозяйственные операции отражаются в сгруппированном виде по объектам учета.

В **комбинированных** регистрах хронологические и систематические записи сочетаются. Пример: главная книга современного американского образца, куда записывается каждая операция (или группа операций, если их проводится за период много) по мере их осуществления.

**Синхронистические** регистры представляют собой многографную таблицу, форма которой построена на принципах синхронного отражения (синхронных записей) операций по дебету и кредиту разных счетов. Синхронистическая запись – это форма, в которой предусмотрены графы и для отражения содержания операции, и для отражения проводок по дебету основного счета с кредита разных счетов, а на другой стороне – по кредиту основного счета в дебет разных счетов.

В современное время распространённой формой ведения бухгалтерского учёта является мемориально-ордерная форма счетоводства. Она применяется во многих вариантах в зависимости от особенностей и типов учитываемых предприятий и организаций. В ней сочетаются книжные и карточные разработочные и группировочные учётные регистры. Учёт при этой форме ведётся в книгах, карточках или многографных ведомостях, заменяющих главную книгу. Для аналитического учёта используются книги, ведомости, карточки, обычно разрабатываемые при помощи счётных машин.

В основе записей при этой форме бухгалтерского учёта лежат мемориальные ордера.Большинство хозяйственных операций записывается в учётные регистры раз в месяц в подгруппированном виде во вспомогательных (накопительных) ведомостях. Мемориальные ордера записываются в хронологическом порядке в регистрационный журнал. После записи в регистрационных журналах хозяйственные операции, на которые выписан мемориальный ордер, заносятся в гл. книгу или в заменяющие её многографные ведомости и карточки.

Счета главной книги имеют колончатую (многографную) форму, в которой по дебету и кредиту счёта указываются корреспондирующие счета. Такая система отражения хозяйственных операций обеспечивает простоту и наглядность записей и возможность их использования при экономическом анализе. Бухгалтерский баланс составляется на основании оборотных ведомостей по синтетическим счетам бухгалтерского учёта.

**2. Процедурное, содержательное и организационное определение форм счетоводства**

В экономической литературе можно выделить классическое (содержательное) и современное понимание формы счетоводства.

В содержательном понимании форма учета определяется как совокупность учетных регистров, их построение и взаимосвязь, техника записей хозяйственных операций.

Многих бухгалтеров не устраивало отсутствие описания того, что же именно учитывается бухгалтерией. Сторонники содержательного подхода утверждали, что бухгалтерский учет отражает финансовое состояние фирмы. Вот типичная формулировка: «Бухгалтерский учет, - писал знаменитый французский экономист Ж. Фурастье, - есть отрасль современной науки, цель которой сводится к исчислению в денежном выражении стоимости имущества предприятия и определению величины его собственного капитала».[[3]](#footnote-3)

Современные определения содержат, как правило, не только содержательную характеристику, но процедурную и организационную.

В процедурном аспекте форма счетоводства понимается как процедура трансформации бухгалтерских данных.

Самое раннее процедурное определение было дано Лукой Пачоли, который в 1494 г. под бухгалтерией понимал «ведение дел в должном порядке и как следует», при этом, что такое «должный порядок» и «как следует» целиком отдавались на откуп или бухгалтеру, или хозяину, которые имели полную свободу поступать так, как им нравилось.[[4]](#footnote-4)

Например, немецкая школа - придавала огромное значение процедурным вопросам, конструированию форм счетоводства, последовательности записей. Ее видными представителями были Ф. Гюгли, И.Ф.Шер, Г. Никлиш и др.

В организационном аспекте форма счетоводства понимается как алгоритм обработки и регистрации информации в бухгалтерском учете.

Организационный аспект представляет форму счетоводства как упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении о состоянии имущества, обязательств организации и их изменениях (движении денежных средств) путём сплошного, непрерывного и документального учёта всех хозяйственных операций.

**3. Эволюция форм счетоводства**

Анализ литературы показал, что основоположницей современных форм счетоводства указывается впервые описанная Л. Пачоли в 1494 г., так называемая староитальянская форма счетоводства[[5]](#footnote-5). Дальнейшее развитие форм бухгалтерского учета представляется как результат структурирования и комбинирования учетных регистров, что было вызвано увеличением численности операций и усложнением хозяйственного оборота, и соответственно возрастанием объема учетной работы: расчленение единого учетного регистра на регистры синтетического и аналитического учета, дифференциация единого регистра хронологической записи.

Наиболее существенную роль на развитие форм счетоводства оказали: новоитальянская, немецкая, французская, американская формы, логисмография, шахматная форма, интегральная форма, журнально-ордерная форма.

Было и много других форм учета: новая бухгалтерия Попа, новая система Пфлугфельдера, немецкая коллективная бухгалтерия, всеобщая немецкая бухгалтерия Моргенштерна, баланс-журнал Мартина Батайля, американская бухгалтерия Тремерея, автодактическая Поатра, двухраздельная бухгалтерия, чековая бухгалтерия, статмография, бюджетография и др.

Появление новых форм учета было связано с поиском и нахождением наиболее удачного расположения учетных данных на бумажном носителе, т.е. изменением существующего порядка записи или расположения информации на листе.

Изначально при незначительных объемах хозяйственной деятельности бухгалтеры просто записывали в хронологическом порядке сведения о фактах хозяйственной жизни.

Если в старой итальянской форме, которая не знала синтетического учета, проблема не была существенной, ибо в ней не было счетов (товары, расчеты с персоналом и т.д.), то, начиная с новой итальянской формы, происходит четкое деление учета на синтетические и аналитические счета. С этого мгновения аналитический учет как бы выпал из особенностей той или иной формы счетоводства. Он стал жить самостоятельно, и при самых разных формах аналитический блок мог быть в методологическом плане одинаковым.

Однако для развития форм важнейшее значение имели процедуры, которые были в них заложены. И в таких формах как старая и новая итальянская, немецкая и французская, непременно используются как хронологическая (памятная, журнал), так и систематическая (Главная книга) записи. В этом случае действовало обычно старое правило: любой факт хозяйственной жизни может быть внесен в Главную книгу только на основании записей в Журнале регистрации операций.

Были попытки объединить хронологическую и систематическую записи (американская и мемориально-ордерная формы, логисмография).

С начала XX века делались попытки отказа от хронологической записи (интегральная, журнально-ордерная, шахматная формы). И только в другой половине минувшего века достаточно широкое распространение получила таблично-перфокарточная форма, возродившая классическое разделение хронологической и систематической регистрации. Использование вычислительной техники показало подлинную роль именно хронологической записи, которая:

* позволяет получить данные для справок;
* выявляет ежедневные обороты от хозяйственной деятельности;
* контролирует разноску по счетам Главной книги;
* обеспечивает коллацию (адекватность) итогов синтетического и аналитического учета;
* создает условия для разделения труда счетных работников.

Что касается развития и совершенствования форм счетоводства непосредственно в нашей стране, то здесь необходимо отметить такие вехи, как создание Ф.В. Езерским в 1870 г. русской (тройной) формы счетоводства, введение журнально-ордерной формы счетоводства в 1949 г. на всех промышленных предприятиях, в 1960 г. – на предприятиях всех отраслей народного хозяйства.[[6]](#footnote-6)

Необходимо подчеркнуть, что уже в первые годы существования Советского государства обращалось большое внимание на постановку бухгалтерского учета. Например, в 1918 г. были разработаны специальные правила ведения торговых книг (изменены в 1923 г.).

Дальнейшее развитие и совершенствование форм советского бухгалтерского учета шло по пути максимальной механизации учетной работы, без которой, по определению И.В. Сталина, невозможно было выдержать ни наших темпов, ни новых масштабов производства. На крупных промышленных предприятиях внедряли комплексную механизацию учета на основе таблично-перфокартной формы учета.

**4. Современное положение и перспективы развития форм счетоводства**

Совершенствование форм счетоводства происходило по мере роста производства, развития производительных сил, расширения товарного обмена.

В условиях использования вычислительной техники самым главным становится способность формы к человеко-машинному диалогу, то есть возможность работать в режиме вопрос-ответ. Старые формы в той или иной степени также были ориентированы на диалог, но способность к реализации этой функции у них была несопоставима с тем, что мы встречаем в условиях компьютерной техники. Новый диалог - это революция в бухгалтерском учете.

Современное развитие форм счетоводства привело к появлению автоматизированной формы счетоводства.

Большие   возможности   современней   вычислительной   техники расширяют сферы деятельности бухгалтерского учета путем совмещения с функциями финансового анализа. Этим самым бухгалтерский учет выполняет функцию управления, создает информационную базу для принятия правильных решений. Использование персональных ЭВМ позволяет автоматизировать обработку учетных данных от их ввода до формирования выходных форм. При этом ввод данных производится однократно, а использование - многократно в разрезе различных уровней пользования.

Программы по автоматизации бухгалтерского учета, содержащие алгоритм (совокупность действий, привил) решения задач и формы регистров, можно разделить на два основных класса[[7]](#footnote-7):

функциональные

универсальные.

*Функциональные* программы разрабатываются для крупных организаций, где каждый участок учета (основных средств, материалов, кассовых, банковских операций и т.д.) имеет относительно самостоятельную программу обработки данных, специализированные формы документации, регистров и отчетности. Эти программы могут использоваться независимо друг от друга, или в комплексе, что позволяет в автоматическом режиме получать сводные регистры в виде Главной книги и установленные формы отчетности. Автоматизация отдельных участков учета на базе функциональных программ требует их дополнительного согласования с применяемой в организации формой учета (журнально-ордерной, мемориально-ордерной  и др.).

*Универсальные* программы состоят из одной или двух  частей (модулей) и автоматизируют ведение бухгалтерского учета всех объектов по одним и тем же правилам. Они применимы в малых и средних организациях, вне зависимости от отрасли, к которой относится  эта организация. Регистры таких программ аналогичны применяемым в упрощенной форме учета или Журнал-Главная. Эти программы легко понимаются, осваиваются и используются бухгалтерами, как правило, без вмешательства организаций-разработчиков.

Очередным шагом в автоматизации бухгалтерского учета в крупных организациях является создание локальных (местных) вычислительных сетей, когда несколько рабочих мест на базе ПЭВМ соединяются в единую сеть посредством прокладки специального кабеля или с использованием существующих телефонных и других сетей. В этом случае приобретаются дополнительное сетевое оборудование, позволяющее обмениваться информацией между компьютерами или выполнять совместную работу. При этом создаются и используются специальные сетевые программы, обеспечивающие доступ к локальной сети и информации.

Следовательно, все используемые в настоящее время программы автоматизированной обработки информации («1 С Бухгалтерия», “Галактика”, “Ветразь” и др.) могут отличаться формами выходных документов и приемами ввода первичных данных. Вместе с тем всех их объединяет то, что они функционируют на основе взаимодействия элементов метода бухгалтерского учета: документации, счетов, двойной записи на счетах, баланса, инвентаризации, отчетности, оценки и калькуляции.

Таким образом, каждая отдельно взятая версия автоматизированной обработки учетной информации представляет собой единство методологических основ бухгалтерского учета, возможностей вычислительной техники и логической последовательности (алгоритма решения) обработки информации и получения выходных данных.

Основной тенденцией развития российской системы бухгалтерского учета является постепенный переход к международным стандартам, т.е. разработка отечественных учетных стандартов, основываясь на правилах, рекомендуемых международными. Можно выделить ряд тенденций развития бухгалтерского учета в России: изменение соотношения между самостоятельностью предприятия в выборе приемов и способов ведения бухгалтерского учета и принятыми в законодательном или ином порядке правилами и требованиями.[[8]](#footnote-8)

В России предпринимаются попытки отказа от излишне подробной регламентации бухгалтерского учета в пользу большей свободы выбора из имеющегося арсенала методов и способов учета.

Структуризация взаимоотношений бухгалтерского учета с системой налогообложения, ориентирующаяся на снижение зависимости учетного процесса, осуществляемого бухгалтерской службой, от процесса расчета налоговых платежей.

Основой для осуществления процесса реформирования является создание национальной системы нормативного регулирования бухгалтерского учета.

**Заключение**

**Таким образом, под формой счетоводства** понимается совокупность взаимосвязанных определенным образом учетных регистров.

Формы **счетоводства** 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) и т.д.

В содержательном понимании форма учета определяется как совокупность учетных регистров, их построение и взаимосвязь, техника записей хозяйственных операций. В процедурном как процедура трансформации бухгалтерских данных. В организационном как алгоритм обработки и регистрации информации в бухгалтерском учете.

Совершенствование формы бухгалтерского учёта происходило по мере роста производства, развития производительных сил, расширения товарного обмена. Одна из первых форм счетоводства – 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 обоснования бухгалтерских записей первичными документами, потребовалась систематизация учитываемых объектов. Возникла необходимость агрегирования данных в большие рубрики, (товары, материалы, оборудование и т.д.). В одних случаях все объекты учета пытались свести в пять счетов (первоначальный вариант американской формы), в других - в четыре (логисмография) или три (русская форма).

Основной тенденцией развития российской системы бухгалтерского учета является постепенный переход к международным стандартам, т.е. разработка отечественных учетных стандартов, основываясь на правилах, рекомендуемых международными.

**Список литературы**

1. Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» // СЗ РФ. 1996. № 48, ст. 5369.
2. Булгакова С.В. Основы балансоведения : учеб. пособие / С.В. Булгакова.– Воронеж: Воронеж. Гос. Ун-т, 2005.- 92 с.
3. Бухгалтерский учет: Учебник. / Под ред. П. С. Безруких.-М.: Инфра-М, 2008.- 374 с.
4. Денисов Н.Л., Сапожникова Н.Г. Бухгалтерский учет: бухгалтерская финансовая отчетность / под общ. ред. Н.Т. Лабынцев. – М.: Финансы и статистика, 2008. – 240 с.
5. Дусаева Е.М.‚ Суханова Л.И. Теория бухгалтерского учета. Учеб. пособие.-М.: Проспект, 2008. – 311 с.
6. Кондраков Н.П.Бухгалтерский учет. Учебник. – М.: Инфра-М, 2008. – 388 с.

1. Булгакова С.В. Основы балансоведения : учеб. пособие / С.В. Булгакова.– Воронеж: Воронеж. Гос. Ун-т, 2005.- С.32. [↑](#footnote-ref-1)
2. Там же. – С. 33. [↑](#footnote-ref-2)
3. Кондраков Н.П.Бухгалтерский учет. Учебник. – М.: Инфра-М, 2008. – С. 29. [↑](#footnote-ref-3)
4. Там же. – С. 30. [↑](#footnote-ref-4)
5. Дусаева Е.М.‚ Суханова Л.И. Теория бухгалтерского учета. Учеб. пособие.-М.: Проспект, 2008. – С. 18-19. [↑](#footnote-ref-5)
6. Бухгалтерский учет: Учебник. / Под ред. П. С. Безруких.-М.: Инфра-М, 2008.- С. 44-45. [↑](#footnote-ref-6)
7. Кондраков Н.П.Бухгалтерский учет. Учебник. – М.: Инфра-М, 2008. – С. 109-110. [↑](#footnote-ref-7)
8. Денисов Н.Л., Сапожникова Н.Г. Бухгалтерский учет: бухгалтерская финансовая отчетность / под общ. ред. Н.Т. Лабынцев. – М.: Финансы и статистика, 2008. – С. 32. [↑](#footnote-ref-8)