

Приложение А

Организация бухгалтерского учета

Документы, раскрывающие организацию бухгалтерского учета

После учреждения юридического лица необходимо определить, каким образом будет организовано ведение бухгалтерского учета имущества и обязательств, а также хозяйственных операций данного юридического лица. Для решения этой задачи необходимо разработать и утвердить: план документации и график документооборота, план инвентаризации, рабочий план счетов, план отчетности, план технического оформления учета, план организации труда работников бухгалтерской службы.

В *плане документации* приводятся перечень и формы используемых организацией первичных документов и определяется потребность в бланках. Организации должны использовать типовые формы первичных учетных документов, при этом допускается включать в формы недостающие реквизиты исходя из особенностей производства.

График документооборота устанавливает порядок создания и движения первичных документов в организации. В данном графике определяется круг лиц, ответственных за оформление документов, и указывается порядок, место, время прохождения документов с момента составления до сдачи в архив.

В *плане инвентаризации* определяется порядок, формы и сроки (условия) проведения плановых и внеплановых инвентаризаций имущества и обязательств организации. План инвентаризации составляется таким образом, чтобы проверки наличия ценностей не нарушали ритма работы организации.

План отчетности, как правило, состоит из двух частей. В первой части содержатся необходимые сведения об отчетности, представляемой внешним пользователям, и указываются наименования и адреса организаций и учреждений, куда должна быть представлена отчетность, способ представления отчетов (почтой, телеграфом и др.). Во второй части плана отчетности приводятся требования к внутренней отчетности обособленных подразделений организации, находящихся на самостоятельном балансе. В плане отчетности указываются: перечень отчетных форм, отчетный период, за который составляется та или иная форма отчетности, сроки представления отчетности, фамилии работников, отвечающих за составление отчетности с точным указанием выполняемых ими работ.

В плане *технического оформления учета* детально раскрывается выбранная форма бухгалтерского учета: применяемые учетные регистры, их построение, последовательность и способы записи в них. В плане технического оформления учета также указываются средства вычислительной техники и программного обеспечения, средства механизации и автоматизации учетных работ, которые будут использоваться в организации. В частности, в качестве счетных приспособлений могут быть указаны: мерная тара, весы, счетчики (газовые, электрические и т.п.).

В плане *организации труда работников бухгалтерской службы* определяется структура аппарата бухгалтерской службы и штат бухгалтерской службы, дается должностная характеристика каждому работнику, составляются графики учетных работ. В графиках учетных работ производится распределение учетных работ между исполнителями, устанавливается время выполнения работ, намечаются мероприятия по научной организации труда счетных работников.

При постановке бухгалтерского учета руководитель и главный бухгалтер организации имеют право:

- самостоятельно устанавливать организационную форму бухгалтерской работы, исходя из вида организации и конкретных условий хозяйствования;
- определять форму и методы бухгалтерского учета, отчетности и контроля;
- разрабатывать систему внутрипроизводственного управленческого учета, отчетности и контроля;
- формировать в установленном порядке учетную политику организации.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета в организации несет ее руководитель.

Структура бухгалтерской службы

Бухгалтерская служба организации (бухгалтерия) – это специальное подразделение или отдел, который ведет бухгалтерский учет и составляет бухгалтерские отчеты. Бухгалтерская служба является самостоятельным структурным подразделением организации и возглавляется главным бухгалтером. Структура бухгалтерской службы зависит от размеров организации и сферы ее деятельности, объема учетной работы и наличия технических средств учета. Можно выделить три основных варианта структуры бухгалтерской службы: линейная (иерархическая), по вертикали (линейно-штабная) и комбинированная (функциональная).

При *линейной* структуре бухгалтерской службы все работники бухгалтерии подчиняются непосредственно главному бухгалтеру. Линейный вариант применяется в небольших организациях с численностью бухгалтерской службы до 7-9 человек.

При *вертикальной* структуре бухгалтерской службы в ее состав входят промежуточные звенья управления (отделы, бюро, секторы, группы), выполняющие законченный объем работ и возглавляемые старшими бухгалтерами. Старшие

бухгалтеры подчиняются главному бухгалтеру и выполняют его распоряжения, руководя своими подразделениями (группами, отделами, секторами). В составе бухгалтерской службы могут быть созданы следующие группы (отделы, бюро, секторы): материальная группа, группа учета оплаты труда, производственно-калькуляционная группа, группа учета готовой продукции; общая группа, группы капитального строительства и жилищно-коммунального хозяйства. В крупных организациях дополнительно могут быть созданы отделы учета тары, учета основных средств, группа подготовки и машинной обработки информации, сводно-аналитический отдел. Данная структура бухгалтерской службы применяется в большинстве средних и части крупных организаций.

Таблица А.1 Структура бухгалтерской службы

Отдел	Функции
Материальный отдел (группа)	Учет заготовления (приобретения) и движения материально-производственных запасов (за исключением готовой продукции). Учет основных средств
Расчетный отдел (группа)	Учет затрат труда работников, исчисление сумм оплаты труда, контроль за использованием фонда оплаты труда, учет расчетов с работниками по оплате труда, учет расчетов с бюджетом по подоходному налогу, учет расчетов с социальными фондами по взносам от самой организации и от имени работников
Производственный отдел (группа)	Учет затрат на производство, калькуляция себестоимости продукции (работ, услуг), составление внутренней отчетности
Отдел готовой продукции (группа)	Учет запасов готовой продукции, ее отгрузки и реализации
Расчетно-кассовый отдел (группа)	Учет кассовых операций и безналичных расчетов
Общая группа	Учет отдельных операций. Ведение Главной книги, составление бухгалтерской отчетности
Отдел учета капитального строительства	Учет капитального строительства
Жилищно-коммунальный отдел	Учет жилищно-коммунального хозяйства

При *комбинированной* структуре бухгалтерской службы в ней выделяются определенные структурные подразделения (например, по производствам), выполняющие замкнутый цикл работ. Права главного бухгалтера в этом случае передаются руководителям бухгалтерских подразделений, которые самостоятельно распоряжаются в пределах установленной компетенции. Такая форма организации бухгалтерии применяется в особо крупных организациях и производственных объединениях.

Централизованный и децентрализованный учет

Величина, обособленность, объемы операций структурных подразделений организации влияют на решение, каким образом — централизованно или децен-

трализовано – бухгалтерская служба будет осуществлять цикл бухгалтерского учета в организации. В случае *централизованного учета* бухгалтерская служба сосредоточена в главной бухгалтерии организации, и в ней осуществляется ведение всего синтетического и аналитического учета. В подразделениях организации (цехах, отделах и т.д.) осуществляется лишь первичная регистрация фактов хозяйственной жизни, оформляются первичные и сводные документы и передаются в главную бухгалтерию.

При *децентрализованном учете* организация выделяет на отдельные балансы некоторые подразделения, которые в данном случае имеют свою бухгалтерскую службу. Обособленные подразделения ведут синтетический и аналитический учет и составляют свою отчетность. Эта отчетность направляется в главную бухгалтерию, где составляется сводная отчетность по организации в целом, а также контролируется постановка учета в обособленных подразделениях. В некоторых организациях применяется *частичная децентрализация* бухгалтерского учета, при которой в структурных подразделениях вместе с документальным оформлением хозяйственных операций ведется аналитический учет к некоторым синтетическим счетам. В производственных подразделениях на основе данных учета производственных затрат может исчисляться фактическая себестоимость произведенной продукции. В то же время в этих подразделениях не осуществляется полный цикл бухгалтерского учета и не составляется бухгалтерский баланс.

Функции бухгалтерских работников

Количество бухгалтеров, работающих в бухгалтерской службе организации, и их должности зависят от характера, состава и объема проводимых учетных работ. Возможные должности бухгалтерских работников и их функции приведены в нижеследующей таблице.

Таблица А.2 Функции бухгалтерских работников

Должность	Функции
Главный бухгалтер	Отвечает за организацию и ведение бухгалтерского учета и контроля в организации
Бухгалтер по расчетам с персоналом	Расчет заработной платы, учет расчетов с работниками организации
Бухгалтер по учету основных средств	Учет поступления и расходования основных средств их хранение и использование
Бухгалтер по учету материалов	Учет материальных ценностей, их хранение и использование, расчеты с поставщиками и подрядчиками
Бухгалтер по расчету себестоимости	Учет затрат по всем видам производства, калькуляция себестоимости выпускаемой продукции, определение затрат на незавершенное производство
Бухгалтер по подготовке отчетности	Учет дебиторов и кредиторов, сведение данных в Главную книгу, составление финансовой отчетности
Бухгалтер-кассир	Ведение Книги кассовых операций

Главный бухгалтер

Непосредственно руководителю организации подчиняется главный бухгалтер, который несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности за соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству. Главный бухгалтер обеспечивает: контроль и отражение на счетах бухгалтерского учета всех хозяйственных операций, осуществляемых организацией, предоставление оперативной информации, составление в установленные сроки бухгалтерской отчетности, осуществление экономического анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Квалификация профессионального бухгалтера

Одним из направлений программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности является подготовка и повышение квалификации специалистов бухгалтерского учета и в частности, формирование системы профессиональной аттестации бухгалтеров и аудиторов. Во исполнение данного положения профессиональные бухгалтерские работники должны пройти аттестацию на получение квалификационного аттестата профессионального бухгалтера: главного бухгалтера, бухгалтера-эксперта (консультанта), финансового управляющего (менеджера), финансового эксперта. Положение об аттестации профессиональных бухгалтеров и порядок проведения квалификационных экзаменов на аттестат профессионального бухгалтера утверждены *Институтом профессиональных бухгалтеров России*.

Аттестация профессиональных бухгалтеров подтверждает:

- соответствие специалиста требованиям профессиональной компетентности (уровень специальной подготовки, приобретенных навыков и накопленного опыта в соответствующей сфере деятельности);
- способность специалиста в случае необходимости организовать качественную работу соответствующих служб в организациях различных форм собственности и отраслевой принадлежности, а также возглавить самостоятельные консультационные коммерческие службы;
- приверженность специалиста к соблюдению норм профессиональной этики.

Аттестованные профессиональные бухгалтеры получают право на вступление в члены Института профессиональных бухгалтеров, что дает им возможность вести профессиональную деятельность в соответствии с Уставом Института профессиональных бухгалтеров.

Права и ответственность профессионального бухгалтера

Бухгалтерская отчетность перечисленных ниже экономических субъектов подписывается главными бухгалтерами, которые должны иметь квалификационный аттестат профессионального бухгалтера и быть членами Института профессиональных бухгалтеров:

- открытые акционерные общества, независимо от числа акционеров и размера уставного капитала;
- банки и другие кредитные учреждения, страховые организации и общества взаимного страхования, товарные и фондовые биржи, инвестиционные институты (инвестиционные и чековые инвестиционные фонды, холдинговые компании), внебюджетные фонды, благотворительные и иные фонды, источниками образования средств которых являются добровольные отчисления юридических и физических лиц;
- организации, уставный капитал которых имеет долю, принадлежащую иностранным инвесторам.

В организациях, подлежащих обязательному аудиту, назначение специалиста на должность главного бухгалтера рекомендуется производить только при наличии квалификационного аттестата профессионального бухгалтера.

В перечисленных ниже случаях бухгалтерская отчетность подписывается лицом, имеющим квалификационный аттестат профессионального бухгалтера и являющимся членом Института профессиональных бухгалтеров:

- ведение бухгалтерского учета на договорных началах централизованной бухгалтерией, специализированной организацией, бухгалтером-специалистом;
- ведение бухгалтерского учета лично руководителем организации.

Наличие у физического лица квалификационного аттестата профессионального бухгалтера и членство в Институте профессиональных бухгалтеров необходимы для оказания этим лицом услуг по постановке, восстановлению и ведению бухгалтерского учета, для консультирования по применению нормативно-правовых и иных актов по вопросам бухгалтерского учета в соответствии с заключенным договором.