

УДК 657

Свірко Світлана Володимирівна,
д-р екон. наук, професор, професор кафедри обліку
в кредитних і бюджетних установах та економічного аналізу
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»
(03680, Україна, Київ, проспект Перемоги, 54/1),
E-mail: sv3@ukr.net

ОНОВЛЕНІ ОРГАНІЗАЦІЙНІ ПОЗИЦІЇ БУХГАЛЕТРСЬКОГО ОБЛІКУ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ УКРАЇНИ

АНОТАЦІЯ. У статті розглянуто нові підходи до організації праці облікових працівників бюджетних установ. Представлено організаційні положення з упорядкування роботи бухгалтерських служб у цілому та головних бухгалтерів бюджетних установ зокрема. Реалізація наведених положень забезпечить чіткість функціональних обов'язків, підвищення відповідальності працівників бухгалтерських служб у бюджетних установах, а також сприятиме підвищенню професійного рівня бухгалтерів бюджетних установ.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: організація праці облікових працівників, бухгалтерська служба, ГБ, бюджетна установа.

Постановка проблеми та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Бухгалтерський облік у виконання кошторису як складова бюджетного бухгалтерського обліку перебуває на етапі активного реформування, який спричинений гармонізацією вітчизняної облікової системи до міжнародних облікових положень теорії та практики [1, 2]. Модифікація комплексу бюджетного бухгалтерського обліку, який включає бухгалтерський облік виконання бюджетів і бухгалтерський облік виконання кошторисів, у систему бухгалтерського обліку в державному секторі закріплено Постановою Кабінету Міністрів України від 16.01.07 р. № 34 «Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки». Важливими положеннями Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі України виступають організаційні позиції, які на сьогодні реалізовані у вигляді певних змін у регламентації облікового процесу в бюджетній сфері, а також організації праці облікових працівників бюджетних установ [3, 4].

Згідно оновлених позицій Бюджетного кодексу України (ст. 56) та Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (ст. 8) питання регламентації бухгалтерського обліку в бюджетних установах належать до компетенції Кабінету міністрів України (в частині визначення завдань і функціональних обов'язків бухгалтерських служб, повноважень керівника бухгалтерських служб у бюджетних установах і вимог до його професійно-кваліфікаційного рівня), Міністерства фінансів України (в частині методологічного та методичного регулювання бухгалтерського обліку виконання кошторису), а також керівника установи (в частині організації бухгалтерського обліку безпосередньо в установі — створення необхідних умов для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечення неухильного виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів — та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження оброблених документів, реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років) [5, 6].

Формулювання мети і завдання дослідження. Метою статті є пошук нових підходів до організації праці облікових працівників бюджетних установ.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Відповідно до чинного законодавства бюджетні установи самостійно обирають форми організації бухгалтерського обліку: введення до штату бюджетної установи посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з ГБ; користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи; ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерією або аудиторською фірмою [6]. Зауважимо, що традиційно домінуючою формою організації бухгалтерського обліку виступає його ведення за допомогою бухгалтерської служби, порядок функціонування якої закріплений Постановою Кабінету Міністрів України від 26 січня 2011 р. № 59 «Про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи» [7].

Згідно вказаного нормативного документу, бухгалтерська служба утворюється як самостійний структурний підрозділ бюджетної установи, вид якого залежить від обсягу, характеру та складності бухгалтерської роботи, — департамент, управління, відділ, сектор, або в бюджетній установі вводиться посада спеціаліста, на якого покладається виконання обов'язків бухгалтерської служби. Обов'язки бухгалтерської служби може виконувати централізована бухгалтерія бюджетної установи, якій підпорядковані інші бюджетні установи; у разі коли в бюджетній установі не утворюється бухгалтерська служба, її обов'язки мають бути покладені на відповідного спеціаліста. Положення про бухгалтерську службу (посадова інструкція спеціаліста, на якого покладено виконання обов'язків бухгалтерської служби) затверджується керівником бюджетної установи, якому (або його заступникові) безпосередньо підпорядковується бухгалтерська служба. Втім, бухгалтерська служба у своїй діяльності керується передусім Конституцією та законами України, актами Президента України та Кабінету Міністрів України, наказами Мінфіну, іншими нормативно-правовими актами, що регламентують бюджетні відносини і господарську діяльність бюджетної установи, а також наказами керівника бюджетної установи. Серед завдань бухгалтерської служби можливо виокремити такі позиції (рис. 1).

Логічним вбачається положення Постанови № 59, відповідно до якого бухгалтерська служба бюджетної установи, якій підпорядковані інші бюджетні установи, здійснює методичне керівництво та контроль за дотриманням вимог законодавства з питань ведення бухгалтерського обліку, складення фінансової та бюджетної звітності у таких установах.

Відповідно до покладених на неї завдань бухгалтерська служба повинна [7]:

- здійснювати бухгалтерський облік відповідно до нормативно-правових актів із ведення бухгалтерського обліку, в тому числі з використанням уніфікованої автоматизованої системи бухгалтерського обліку та звітності;
- складати на підставі даних бухгалтерського обліку фінансову та бюджетну звітність, а також державну статистичну, зведену та іншу звітність (декларації) в порядку, встановленому законодавством;

<i>Завдання бухгалтерської служби бюджетних установ</i>
ведення бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності бюджетної установи та складення звітності
відображення у документах достовірної та у повному обсязі інформації про господарські операції і результати діяльності, необхідної для оперативного управління бюджетними призначеннями (асигнуваннями) та фінансовими і матеріальними (нематеріальними) ресурсами
забезпечення дотримання бюджетного законодавства при взятті бюджетних зобов'язань, своєчасного подання на реєстрацію таких зобов'язань, здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань, достовірного та у повному обсязі відображення операцій у бухгалтерському обліку та звітності
забезпечення контролю за наявністю і рухом майна, використанням фінансових і матеріальних (нематеріальних) ресурсів відповідно до затверджених нормативів і кошторисів
запобігання виникненню негативних явищ у фінансово-господарській діяльності, виявлення і мобілізація внутрішньогосподарських резервів

Рис. 1. Завдання бухгалтерської служби бюджетних установ.

• здійснювати поточний контроль за: дотриманням бюджетного законодавства при взятті бюджетних зобов'язань, їх реєстрації в органах Державної казначейської служби та здійсненням платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань; правильною зарахування та використання власних надходжень бюджетної установи; веденням бухгалтерського обліку, складенням фінансової та бюджетної звітності, дотриманням бюджетного законодавства та інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку бухгалтерськими службами бюджетних установ, які підпорядковані бюджетній установі;

- своєчасно подавати звітність відповідним користувачам;
- своєчасно та у повному обсязі перераховувати податки і збори (обов'язкові платежі) до відповідних бюджетів;
- забезпечувати дотримання вимог нормативно-правових актів щодо: використання фінансових, матеріальних (нематеріаль-

них) та інформаційних ресурсів під час прийняття та оформлення документів щодо проведення господарських операцій; інвентаризації необоротних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, документів, розрахунків та інших статей балансу;

- проводити аналіз даних бухгалтерського обліку та звітності, у тому числі зведеної звітності, щодо причин зростання дебіторської та кредиторської заборгованості, розробляти та здійснювати заходи щодо стягнення дебіторської та погашення кредиторської заборгованості, організувати та проводити роботу з її списання відповідно до законодавства;

- забезпечувати: дотримання порядку проведення розрахунків за товари, роботи та послуги, що закуповуються за бюджетні кошти; достовірність і правильність оформлення інформації, включеної до реєстрів бюджетних зобов'язань і бюджетних фінансових зобов'язань; повноту та достовірність даних підтвердних документів, які формуються та подаються в процесі казначейського обслуговування; зберігання, оформлення та передачу до архіву оброблених первинних документів та облікових реєстрів, які є підставою для відображення у бухгалтерському обліку операцій та складення звітності, а також звітності; користувачів у повному обсязі правдивою та неупередженою інформацією про фінансовий стан бюджетної установи, результати її діяльності та рух бюджетних коштів; відповідні структурні підрозділи бюджетної установи даними бухгалтерського обліку та звітності для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, складення економічно обґрунтованих калькуляцій собівартості послуг, що можуть надаватися за плату відповідно до законодавства, визначення можливих ризиків фінансово-господарської діяльності;

- брати участь у роботі з оформлення матеріалів щодо нестачі, крадіжки грошових коштів та майна, псування активів;

- розробляти та забезпечувати здійснення заходів щодо дотримання та підвищення рівня фінансово-бюджетної дисципліни її працівників і працівників бухгалтерських служб бюджетних установ, які підпорядковані бюджетній установі;

- здійснювати заходи щодо усунення порушень і недоліків, виявлених під час контрольних заходів, проведених державними органами та підрозділами бюджетної установи, що уповноважені здійснювати контроль за дотриманням вимог бюджетного законодавства.

Втім, Постановою № 59 закріплено не тільки повноваження, але й певні права бухгалтерської служби бюджетних установ, а саме: представляти бюджетну установу в установленому порядку з питань, що відносяться до компетенції бухгалтерської служби, в органах державної влади, органах місцевого самоврядування, фондах загальнообов'язкового державного соціального страхування, підприємствах, установах та організаціях незалежно від форми власності; встановлювати обґрунтовані вимоги до порядку оформлення і подання до бухгалтерської служби структурними підрозділами бюджетної установи первинних документів для їх відображення у бухгалтерському обліку, а також здійснювати контроль за їх дотриманням; одержувати від структурних підрозділів бюджетної установи та бюджетних установ, які їй підпорядковані, необхідні відомості, довідки та інші матеріали, а також пояснення до них; вносити керівникові бюджетної установи пропозиції щодо удосконалення порядку ведення бухгалтерського обліку, складення звітності, здійснення поточного контролю, провадження господарської діяльності [7].

Варто відмітити, що в процесі реалізації організаційних позицій Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі, найбільшого опрацювання зазнали положення з організації роботи керівника бухгалтерської служби бюджетних установ. Так, згідно Постанові №59 керівником бухгалтерської служби є ГБ (далі — ГБ), який підпорядковується та є підзвітним керівникові бюджетної установи або його заступникові. ГБ призначається на посаду та звільняється з посади відповідно до законодавства про працю з урахуванням вимог до професійно-кваліфікаційного рівня керівником бюджетної установи за погодженням з [7]: Державна казначейська служба України (далі — ДКСУ) у разі, коли бюджетна установа є головним розпорядником коштів державного бюджету; органом ДКСУ за місцем обслуговування бюджетної установи у разі, коли така установа є головним розпорядником коштів місцевого бюджету; органом ДКСУ за місцем обслуговування бюджетної установи після погодження з керівником і головним бухгалтером бюджетної установи, якій підпорядкована бюджетна установа, у разі, коли така установа є розпорядником нижчого рівня коштів державного або місцевого бюджету. ГБ, а також особа, що претендує на посаду ГБ, повинні відповідати вимогам до професійно-кваліфікаційного рівня (рис. 2).

Попри досить суворі вимоги ГБ бюджетних установ наділений вагомими функціональними обов'язками, правами та повноваженнями. Так, ГБ [7]:

1) організовує роботу з ведення бухгалтерського обліку та забезпечує виконання завдань, покладених на бухгалтерську службу;

2) здійснює керівництво діяльністю бухгалтерської служби, забезпечує раціональний та ефективний розподіл посадових обов'язків між її працівниками з урахуванням вимог щодо забезпечення захисту інформації та запобігання зловживанням під час ведення бухгалтерського обліку;

3) погоджує проекти договорів (контрактів), у тому числі про повну індивідуальну матеріальну відповідальність, забезпечуючи дотримання вимог законодавства щодо цільового використання бюджетних коштів і збереження майна;

4) бере у разі потреби участь в організації та проведенні перевірки стану бухгалтерського обліку та звітності у бухгалтерських службах бюджетних установ, які підпорядковані бюджетній установі;

5) здійснює у межах своїх повноважень заходи щодо відшкодування винними особами збитків від нестач, розтрат, крадіжок;

6) погоджує кандидатури працівників бюджетної установи, яким надається право складати та підписувати первинні документи щодо проведення господарських операцій, пов'язаних з відпуском (витрачанням) грошових коштів, документів, товарно-матеріальних цінностей, нематеріальних активів та іншого майна;

7) подає керівникові бюджетної установи пропозиції щодо: визначення облікової політики, зміни обраної облікової політики з урахуванням особливостей діяльності бюджетної установи і технології оброблення облікових даних, у тому числі системи та форм внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та правил документообігу, додаткової системи рахунків і реєстрів аналітичного обліку, звітності та контролю за господарськими операціями; визначення оптимальної структури бухгалтерської служби та чисельності її працівників; призначення на посаду та звільнення з посади працівників бухгалтерської служби; вибору та впровадження уніфікованої автоматизованої системи бухгалтерського обліку та звітності з урахуванням особливостей діяльності бюджетної установи; створення умов для належного збереження майна, цільового та ефективного використання фінансових, матеріальних (нематеріальних), інформаційних і трудових ресурсів; визначення

джерел погашення кредиторської заборгованості, повернення кредитів, отриманих з державного або місцевого бюджету; притягнення до відповідальності працівників бухгалтерської служби, у тому числі працівників бухгалтерських служб бюджетних установ, які підпорядковані бюджетній установі, за результатами контрольних заходів, проведених державними органами та підрозділами бюджетної установи, що уповноважені здійснювати контроль за дотриманням вимог бюджетного законодавства; удосконалення порядку здійснення поточного контролю; організації навчання працівників бухгалтерської служби, у тому числі працівників бухгалтерських служб бюджетних установ, які підпорядковані бюджетній установі, з метою підвищення їх професійно-кваліфікаційного рівня; забезпечення бухгалтерської служби нормативно-правовими актами, довідковими та інформаційними матеріалами щодо ведення бухгалтерського обліку та складення звітності;

8) підписує звітність і документи, які є підставою для: перерахування податків і зборів (обов'язкових платежів); проведення розрахунків відповідно до укладених договорів; приймання і видачі грошових коштів; оприбуткування та списання рухомого і нерухомого майна; проведення інших господарських операцій;

9) відмовляє у прийнятті до обліку документів, підготовлених з порушенням встановлених вимог, а також документів щодо господарських операцій, що проводяться з порушенням законодавства, та інформує керівника бюджетної установи про встановлені факти порушення бюджетного законодавства;

10) здійснює контроль за: відображенням у бухгалтерському обліку всіх господарських операцій, що проводяться бюджетною установою; складенням звітності; цільовим та ефективним використанням фінансових, матеріальних (нематеріальних), інформаційних та трудових ресурсів, збереженням майна; дотриманням вимог законодавства щодо списання (передачі) рухомого та нерухомого майна бюджетної установи; правильністю проведення розрахунків при здійсненні оплати товарів, робіт і послуг, відповідністю перерахованих коштів обсягам виконаних робіт, придбаних товарів чи наданих послуг згідно з умовами укладених договорів, у тому числі договорів оренди; відповідністю взятих бюджетних зобов'язань відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі) та відповідністю платежів взятим бюджетним зобов'язанням і бюджетним асигнуван-

ням; станом погашення та списання відповідно до законодавства дебіторської заборгованості бюджетної установи та бюджетних установ, які їй підпорядковані; додержанням вимог законодавства під час здійснення попередньої оплати товарів, робіт і послуг у разі їх закупівлі за бюджетні кошти; оформленням матеріалів щодо нестачі, крадіжки грошових коштів і майна, псування активів; розробленням і здійсненням заходів щодо дотримання та підвищення рівня фінансово-бюджетної дисципліни працівників бухгалтерської служби; усуненням порушень і недоліків, виявлених під час контрольних заходів, проведених державними органами та підрозділами бюджетної установи, що уповноважені здійснювати контроль за дотриманням вимог бюджетного законодавства; виконанням головними бухгалтерами бюджетних установ, які підпорядковані бюджетній установі, функцій з контролю;

11) погоджує документи, пов'язані з витрачанням фонду заробітної плати, встановленням посадових окладів і надбавок працівникам;

12) виконує інші обов'язки, передбачені законодавством.

Постановою № 59 закріплено повноваження ГБ у разі незаконних дій керівника установи: так, унаслідок отримання від керівника бюджетної установи розпорядження вчинити такі дії, ГБ має проінформувати останнього у письмовій формі про неправомірність такого розпорядження, а у разі отримання даного розпорядження повторно надсилає керівникові бюджетної установи, якій підпорядкована бюджетна установа, та керівникові органу ДКСУ за місцем обслуговування бюджетної установи відповідне повідомлення.

Варто відмітити, що попри вилучення ДКСУ з переліку установ, що фактично регламентують порядок ведення бюджетного обліку, вказаному органу виконавчої влади відведено ключову роль у організації та координації діяльності ГБ, а також контролі за виконанням ним своїх повноважень шляхом погодження призначення на посаду та звільнення з посади ГБ, проведення оцінки його діяльності.

Наказ Міністерства фінансів України від 21.02.2011 № 214 «Про затвердження Порядку погодження призначення на посаду та звільнення з посади ГБ бюджетної установи», по суті, продовжує представлені позиції щодо ГБ вказаних суб'єктів господарювання, визначаючи організаційні засади погодження ДКСУ призначення на посаду та звільнення з посади керівника бухгалтерської служби бюджетної установи — ГБ [8]. Зупинимось на його основних позиціях.

вимоги до професійно-кваліфікаційного рівня ГБ бюджетних установ		
ГБ бюджетної установи, якій під порядковані інші бюджетні установи	ГБ бюджетної установи, яка підпорядкована іншій бюджетній установі	спеціаліста, що виконує обов'язки бухгалтерської служби бюджетної установи, в якій вона не утворюється
мати повну вищу освіту відповідного професійного спрямування за освітньо-кваліфікаційним рівнем магістра, спеціаліста, стаж роботи за фахом не менш як п'ять років, досвід роботи на керівних посадах не менш як три роки	мати повну вищу освіту відповідного професійного спрямування за освітньо-кваліфікаційним рівнем магістра, спеціаліста, стаж роботи за фахом не менш як три роки, досвід роботи на керівних посадах не менш як два роки	мати вищу освіту відповідного професійного спрямування за освітньо-кваліфікаційним рівнем магістра, спеціаліста та стаж роботи за фахом не менш як три роки або бакалавра, молодшого спеціаліста та стаж роботи за фахом не менш як п'ять років
знати закони, інші акти законодавства з питань регулювання господарської діяльності та ведення бухгалтерського обліку, у тому числі нормативно-правові акти Національного банку, нормативно-правові акти Мініфіну щодо порядку ведення бухгалтерського обліку, складення фінансової та бюджетної звітності, міністерств та інших центральних органів виконавчої влади, а також основи технології виробництва продукції, порядок оформлення операцій і організації документообігу за розділами обліку, форми та порядок проведення розрахунків, порядок приймання, передачі товарно-матеріальних та інших цінностей, зберігання і витрачання коштів, правила проведення та оформлення результатів інвентаризації активів і зобов'язань, основні принципи роботи на комп'ютері та відповідні програмні засоби		

Рис. 2. Вимоги до професійно-кваліфікаційного рівня
ГБ бюджетних установ

Питання призначення на посаду або звільнення з посади ГБ порушується перед органами ДКСУ керівником бюджетної установи за наявності вакансії або підстав для звільнення з посади, визначених законодавством. Для погодження кандидатури на посаду ГБ керівником бюджетної установи надсилається подання про погодження призначення на посаду ГБ протягом місяця з дня утворення вакансії до: ДКСУ у разі, коли бюджетна установа є головним розпорядником коштів державного бюджету; органу ДКСУ за місцем обслуговування бюджетної установи у разі, коли така установа є головним розпорядником коштів місцевого бюджету; органу ДКСУ за місцем обслуговування бюджетної уста-

нови після погодження керівником і ГБ бюджетної установи, якій підпорядкована бюджетна установа, якщо вона є розпорядником нижчого рівня коштів державного або місцевого бюджету. Після подання про призначення ГБ, перевірки представлених документів і прийняття їх до розгляду органом ДКСУ встановлюється дата проведення співбесіди, яку проводять керівники структурних підрозділів органу ДКСУ з метою перевірки відповідності кандидата професійно-кваліфікаційним вимогам, наведеним на рис. 2. За результатами співбесіди та на підставі раніше отриманої інформації про кандидата органом ДКСУ готується Висновок про погодження (відмову у погодженні) призначення (звільнення).

Як зазначалось раніше, для погодження звільнення з посади ГБ керівником бюджетної установи надсилається до відповідного органу Державної казначейської служби України подання щодо погодження звільнення з посади ГБ на наступний день після виникнення підстав для звільнення з посади, визначених законодавством. Якщо головний бухгалтер заперечує проти звільнення з підстав, зазначених у п. 2 частини першої ст. 40 Кодексу законів про працю України, а саме: виявленої невідповідності працівника займаній посаді або виконуваній роботі внаслідок недостатньої кваліфікації або стану здоров'я, які перешкоджають продовженню даної роботи, а так само в разі відмови у наданні допуску до державної таємниці або скасування допуску до державної таємниці, якщо виконання покладених на нього обов'язків вимагає доступу до державної таємниці, орган ДКСУ здійснює такі дії (табл. 1) [8]. За результатами здійснених заходів органом ДКСУ надається погодження або відмова у погодженні звільнення з посади ГБ, що оформляється Висновком (відмова у погодженні звільнення з посади ГБ надається за причин, наведених у табл. 1).

На розбудову нового механізму організації праці головних бухгалтерів бюджетних установ спрямовано також Наказ Міністерством фінансів України від 01.12.2011 №1537 «Про затвердження Порядку проведення оцінки виконання ГБ бюджетної установи своїх повноважень» [9]. Зазначений нормативний документ визначає організаційні засади проведення державною казначейською службою України та її територіальними органами в межах своїх повноважень оцінки виконання ГБ бюджетної установи своїх повноважень. З метою забезпечення проведення оцінки кожним органом ДКСУ створюється Комісія з оцінки виконання ГБ бюджетної установи своїх повноважень на чолі з керівником ор-

гану ДКСУ або його заступником, склад якої затверджується наказом керівника.

Таблиця 1

**ПЕРЕЛІК ЗАХОДІВ, ЩО ЗДІЙСНЮЮТЬСЯ ОРГАНАМИ ДКСУ
ПРИ ПРИЙНЯТТІ НА ПОСАДУ ГБ**

При проведенні співбесіди потенційним з ГБ бюджетної установи визначається рівень знань щодо:
законів, інших актів законодавства з питань регулювання господарської діяльності та ведення бухгалтерського обліку, у тому числі нормативно-правових актів Національного банку України, національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, нормативно-правових актів Міністерства фінансів України щодо порядку ведення бухгалтерського обліку, складення фінансової та бюджетної звітності, міністерств та інших центральних органів виконавчої влади щодо галузевих особливостей застосування національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі
основ технології виробництва продукції
порядку оформлення операцій і організації документообігу за розділами обліку
форм та порядку проведення розрахунків
порядку приймання, передачі товарно-матеріальних та інших цінностей, зберігання і витрачання коштів
правил проведення та оформлення результатів інвентаризації активів і зобов'язань
основних принципів роботи на комп'ютері та відповідних програмних засобів
У разі заперечення ГБ підстави свого звільнення, яка зазначена у п. 2 ст. 40 КЗпПУ, орган ДКСУ здійснює такі дії:
розглядає обґрунтування підстав, зазначених у поданні керівника, як таких, що перешкоджають перебуванню на займаній посаді цього ГБ
з'ясовує, чи проводилась оцінка, та, у разі її проведення, переглядаються результати
проводить оцінку (у разі коли вона не проводилась)
з'ясовує, чи надходили від ГБ, відносно якого порушено питання про звільнення, повідомлення щодо неправомірних розпоряджень керівника бюджетної установи та за їх наявності, переглядаються результати розгляду таких повідомлень
за потреби ініціює проведення в установленому порядку контрольного заходу щодо перевірки стану бухгалтерського обліку та звітності

Закінчення табл. 1

Відмова у погодженні звільнення з посади ГБ надається у разі, коли:
результати оцінки діяльності ГБ є задовільними
підстави, зазначені у поданні керівника, як такі, що перешкоджають перебуванню на займаній посаді цього ГБ, будуть визнані не обґрунтованими
перевіркою порядку ведення бухгалтерського обліку та складання звітності, у разі її проведення, порушення не встановлені або є такими, що не свідчать про невідповідність працівника займаній посаді внаслідок недостатньої кваліфікації
від ГБ надходили повідомлення щодо неправомірних розпоряджень керівника бюджетної установи і за результатами їх розгляду органом ДКС встановлено факт порушення бюджетного законодавства

Оцінці підлягає діяльність ГБ, який працює на займаній посаді не менше року, а також який унаслідок організаційних змін обіймає посаду менше року, якщо його посадові обов'язки не змінилися, при цьому: діяльність ГБ, який перебуває у відпустці у зв'язку з вагітністю, пологами і доглядом за дитиною, оцінюється не раніше ніж через рік після виходу на роботу; діяльність ГБ, призначеного на посаду на визначений термін, і вагітної жінки може оцінюватись за їх власним бажанням. Оцінка проводиться один раз на рік до 1 травня [9].

Логічним і доцільним вбачається закріплення внутрішнього та зовнішнього оцінювання діяльності ГБ бюджетної установи. Внутрішнє оцінювання діяльності ГБ здійснюється безпосередньо ГБ, який підлягає оцінці, а також погоджується керівником бюджетної установи, керівником і ГБ бюджетної установи, якій підпорядкована бюджетна установа, у разі, коли така установа є розпорядником коштів нижчого рівня державного або місцевого бюджету. Внутрішнє оцінювання передбачає заповнення ГБ за погодженням із керівником бюджетної установи Анкети про виконання головним бухгалтером бюджетної установи своїх повноважень. Заповнена ГБ і погоджена керівником цієї установи Анкета до 1 березня року, в якому проводиться оцінка, направляється на погодження до керівника та головного бухгалтера бюджетної установи, якій підпорядкована бюджетна установа, у разі, коли така установа є розпорядником коштів нижчого рівня державного або місцевого бюджету. Погоджена керівником і ГБ

бюджетної установи, якій підпорядкована бюджетна установа, у разі, коли така установа є розпорядником коштів нижчого рівня державного або місцевого бюджету, Анкета повертається ГБ до 15 березня року, в якому проводиться оцінка. ГБ надає заповнену та погоджену в установленому порядку Анкету Комісії не пізніше 1 квітня року, в якому проводиться оцінка [9].

Зовнішнє оцінювання діяльності ГБ здійснюється органом ДКСУ, який обслуговує бюджетну установа. Для отримання результатів зовнішнього оцінювання Комісія ДКСУ в межах повноважень органів ДКСУ визначає та затверджує перелік питань, за якими буде здійснюватись зовнішнє оцінювання. Перелік питань (кожному питанню присвоюється однакова кількість балів) формується виходячи із повноважень ГБ і завдань бухгалтерської служби, визначених Типовим положенням, затвердженим Постановою Кабінету Міністрів № 59, щодо:

- ведення бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності бюджетної установи та складення звітності;

- відображення у документах достовірної та у повному обсязі інформації про господарські операції і результати діяльності, необхідної для оперативного управління бюджетними призначеннями (асигнуваннями) та фінансовими і матеріальними (нематеріальними) ресурсами;

- забезпечення дотримання бюджетного законодавства при взятті бюджетних зобов'язань, своєчасного подання на реєстрацію таких зобов'язань, здійснення платежів відповідно до взятих бюджетних зобов'язань, достовірної та у повному обсязі відображення операцій у бухгалтерському обліку та звітності;

- забезпечення контролю за наявністю і рухом майна, використанням фінансових і матеріальних (нематеріальних) ресурсів відповідно до затверджених нормативів і кошторисів;

- запобігання виникненню негативних явищ у фінансово-господарській діяльності, виявлення і мобілізація внутрішньогосподарських резервів.

Структурні підрозділи органу ДКСУ готують інформацію про допущені ГБ недоліки відповідно до Переліку питань і не пізніше 1 квітня року, в якому проводиться оцінка, надають її Комісії; остання розглядає Анкету, інформацію відповідно до Переліку питань і визначає результат оцінки ГБ, при цьому при підрахунку результату оцінки може зменшувати кількість балів за допущені недоліки. Результат оцінки визначається виходячи із кількості

набраних балів відповідно до Переліку питань і може бути позитивним — у разі, коли головний бухгалтер отримав більше 70 % загальної кількості балів; незадовільним — у разі, коли головний бухгалтер отримав менше 70 % загальної кількості балів [9].

Рішення Комісії оформлюється протоколом, витяг з якого разом із супровідним листом надсилається ГБ і керівнику бюджетної установи для прийняття відповідного рішення. Про незадовільні результати оцінки ГБ у разі, коли бюджетна установа є розпорядником коштів нижчого рівня, орган ДКСУ у письмовій формі повідомляє керівника бюджетної установи, якій підпорядкована бюджетна установа, у разі її обслуговування у цьому органі ДКСУ; відповідний орган ДКСУ з метою інформування керівника бюджетної установи, якій підпорядкована бюджетна установа. Керівник бюджетної установи, ГБ якої отримав незадовільний результат оцінки, протягом двох місяців з дня отримання витягу із протоколу повідомляє орган ДКСУ про вжиті заходи за результатами оцінки. Зауважимо, що головний бухгалтер може оскаржити результат оцінки протягом десяти днів з дня отримання ним і керівником бюджетної установи витягу з протоколу засідання Комісії, для чого він подає керівнику органу ДКСУ за місцем обслуговування бюджетної установи відповідну заяву, в якій наводяться обґрунтовані пояснення та додаткові відомості щодо його службової діяльності, при цьому протягом двох тижнів з дня отримання органом ДКСУ відповідної заяви за дорученням керівника органу ДКСУ Комісія у присутності ГБ проводить повторну оцінку.

Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямку. Аналіз представлених організаційних положень з упорядкування роботи бухгалтерських служб у цілому та головних бухгалтерів бюджетних установ зокрема свідчить про виваженість і вагомість здійснених кроків щодо регламентації праці облікових працівників бюджетних установ [10]. Реалізація наведених положень забезпечить чіткість функціональних обов'язків, підвищення відповідальності працівників бухгалтерських служб у бюджетних установах, а також сприятиме підвищенню професійного рівня бухгалтерів бюджетних установ [11].

Бібліографічний список

1. Сушко Н.І., Гізатуліна Л. Реформування системи бухгалтерського обліку в державному секторі // Незалежний аудитор. — 2012. — № 6 (липень). — С. 56–57.
2. Сушко Н.І. Реалізація реформ бухгалтерського обліку в державному секторі // Державний бухгалтер і аудитор. — 2012. — № 1. — С. 11–17.
3. Свірко С.В., Кондратюк І.О., Дорошенко С.В., Старченко Н.М. Бухгалтерський облік і контроль у контексті Бюджетного кодексу України: навч. посіб. / С.В. Свірко, І.О. Кондратюк, О.О. Дорошенко, Н.М. Старченко. — К.: ДННУ «Акад. фін. управління», 2012. — 940 с.
4. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки: Постанова Кабінету Міністрів України від 16.01.07 р. № 34 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=888-2007-%F0>.
5. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс] // Режим доступу до матеріалів: <http://zakon.rada.gov.ua>
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>
7. Про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи: Постановою Кабінету Міністрів України від 26 січня 2011 р. № 59 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/59-2011-p>
8. Наказ Міністерства фінансів України від 21.02.2011 р. № 214 «Про затвердження Порядку погодження призначення на посаду та звільнення з посади ГБ бюджетної установи» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0281-11>
9. Наказ Міністерством фінансів України від 01.12.2011 № 1537 «Про затвердження Порядку проведення оцінки виконання ГБ бюджетної установи своїх повноважень».
10. Свірко С.В., Фіреп Д.О. Застосування НП(С)БОДС. Практичний посібник. Програма CAPS «Сертифікований бухгалтер бюджетних установ». — К.: ТОВ «Всеукраїнський інститут права і оцінки», 2012. — 314 с.
11. Бухгалтерський облік і контроль державного сектору в умовах модернізації управління державними фінансами: у 2 т./ за ред. ЛІГ. Ловінської. — К.: ДННУ «Акад.фін.управління», 2013. — Т. 1: Реформування бухгалтерського обліку в державному секторі відповідно до міжнародних стандартів / Л.Г. Ловінська, Н.І. Сушко, С.В. Свірко та ін. — 2013. — 568 с.

References

1. *Sushko, N. I., Gizatulina, L.* Reformuvannya systemy bukhgalterskoho obliku u derzhavnomu sektori // *Nezaleznyi audytor*, №6 (lypen). — 2012. — P. 56–57. [In Ukrainian]
2. *Sushko, N. I.* Realizatsiya reform bukhgalterskoho obliku u derzhavnomu sektori // *Derzhavnyi bukhgalter i audytor*, № 1. — 2012. — P. 11–17. [In Ukrainian]
3. *Svirko, S. V., Kondratyuk, I. O., Doroshenko, S. V., Starchenko, N. M.* Bukhgalterskyi oblik i kontrol u konteksti Budzhetnoho kodeksu Ukrainy: navch. posib. / *Svirko S. V., Kondratyuk I. O., Doroshenko S. V., Starchenko N. M.* — K.: DNNU «Akad. fin. Upravlinnya», 2012. — 940 p. [In Ukrainian]
4. Pro zatverdzhennya Stratehii modernizatsii systemy bukhgalterskoho obliku v derzhavnomu sektori na 2007–2015 roky: Postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 16.01.07 r. N 34 [Elektronnyi resurs]. — Rezhym dostupu do materialiv: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=888-2007-%F0>. [In Ukrainian]
5. Budzhetnyi kodeks Ukrainy vid 08.07.2010 № 2456-VI [Elektronnyi resurs] // Rezhym dostupu do materialiv: <http://zakon.rada.gov.ua> [In Ukrainian]
6. Pro bukhgalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon vid 16.07.1999 № 996-XIV [Elektronnyi resurs]. — Rezhym dostupu do materialiv: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14> [In Ukrainian]
7. Pro zatverdzhennya Typovoho polozennya pro bukhgaltersku sluzhbu byudzhetnoi ustanovy: Postanovoyu Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 26 sichnya 2011 r. № 59 [Elektronnyi resurs]. — Rezhym dostupu: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/59-2011-rr>. [In Ukrainian]
8. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy № 214 vid 21.02.2011 r. «Pro zatverdzhennya Poryadku pohodzennya pryznachennya na posadu ta zvilnennya z posady GB budzhetnoi ustanovy» [Elektronnyi resurs]. — Rezhym dostupu do materialiv: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0281-11> [In Ukrainian]
9. Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 01.12.2011 r. № 1537 «Pro zatverdzhennya Poryadku provedennya otsinky vykonannya GB budetnoi ustanovy svoikh povnovazen» [In Ukrainian]
10. *Svirko, S. V., Firer D. O.* Zastosuvannya NP(S)BODS. Praktychnyi posibnik. Programa CAPS «Sertyfikovanyi bukhgalter byudzhetnykh ustanov». — K.: TOV «Vseukrainskyi institut prava i otsinky». — 2012. — 314 p. [In Ukrainian]
11. Bukhgalterskyi oblik i kontrol derzhavnoho sektoru v umovakh modernizatsii upravlinnya derzhavnymy finansamy: u 2t./ za red. L. G. Lovinskoï. — K.: DNNU «Akad. fin. Upravlinnya», 2013. — T. 1: Reformuvannya bukhgalterskoho obliku v derzhavnomu sektori vidpovidno do mizhnarodnykh standartiv / LG. Lovinska, N.I. Sushko, S.V. Svirko ta in. — 2013. — 568 p. [In Ukrainian]

Стаття надійшла до редакції 28 лютого 2014 р.

УДК 657

Свирко Светлана Владимировна,
д.э.н., профессор, профессор кафедры учета в кредитных
и бюджетных организациях и экономического анализа
ГВУЗ «КНЭУ имени Вадима Гетьмана»
(03680, Украина, Киев, проспект Перемоги, 54/1),
E-mail: sv3@ukr.net

ОБНОВЛЕННЫЕ ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ ПОЗИЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В БЮДЖЕТНЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ УКРАИНЫ

АННОТАЦИЯ. В статье рассмотрены новые подходы к организации труда учетных работников бюджетных учреждений. Представлены организационные положения по упорядочиванию работ бухгалтерских служб в целом и главных бухгалтеров бюджетных учреждений в частности. Реализация представленных положений обеспечит четкость функциональных обязанностей, повышение ответственности работников бухгалтерских служб в бюджетных учреждениях, а также будет способствовать повышению профессионального уровня бюджетных учреждений.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА: организация труда учетных работников, бухгалтерская служба, главный бухгалтер, бюджетное учреждение.

UDC 657

Svirko Svitlana Volodymyrivna,
Doctor of Economics, Professor,
Professor the Department of accounting in credit
and budgetary institutions and economic analysis
Kyiv national economic university named after Vadym Getman
(54/1, Prospect Peremogy, Kyiv, 03680, Ukraine)
E-mail: sv3@ukr.net

RENEWED ORGANIZATIONAL POSITIONS OF ACCOUNTING IN BUDGETARY INSTITUTIONS OF UKRAINE

ABSTRACT. New approaches to organization of work of accounting employees in budgetary institutions are reviewed in the article. The organizational conditions on arranging the work of accounting departments in whole and senior accountants of budgetary institutions in particular are presented. Realization of the conditions mentioned will lead to clearness of functional tasks, increase of responsibility of accounting department workers in budgetary institutions and also it will facilitate raise of professional level of accountants in budgetary institutions.

KEY WORDS: organization of work of accounting employees, accounting department, senior accountant, budgetary institution.