

Міністерство освіти і науки України  
Національний університет  
«Полтавська політехніка імені Юрія Кондратюка»

Навчально-науковий інститут фінансів, економіки, управління та права  
Кафедра публічного управління, адміністрування та права

### **Кваліфікаційна робота**

на тему: **«ОПТИМІЗАЦІЯ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ  
БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ В УМОВАХ АДМІНІСТРАТИВНО-  
ТЕРИТОРІАЛЬНОЇ РЕФОРМИ»**

**Виконала:**

студентка академічної групи 201м – ДС  
освітньо-професійної програми  
«Публічне управління та адміністрування»  
другого (магістерського) рівня вищої освіти  
спеціальності 281

«Публічне управління та адміністрування»

\_\_\_\_\_ Т. В. Бадула

**Науковий керівник:**

доцент кафедри публічного управління,  
адміністрування та права, кандидат  
юридичних наук

\_\_\_\_\_ В. В. Бойко

## ЗАВДАННЯ

## **Бібліографічний опис та анотація кваліфікаційної роботи**

**Бібліографічний опис:** Бадула Тетяна Володимирівна. Оптимізація казначейського обслуговування бюджетних коштів в умовах адміністративно-територіальної реформи. Спеціальність: 281 «Публічне управління та адміністрування». Національний університет «Полтавська політехніка імені Юрія Кондратюка». Навчально-науковий інститут фінансів, економіки та менеджменту. Кафедра публічного управління, адміністрування та права. Науковий керівник: Бойко Валентина Вячеславівна, кандидат юридичних наук, доцент кафедри публічного управління, адміністрування та права. Полтава. 2021 рік.

**Зміст роботи:** робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел, додатків.

**Анотація.** У роботі визначено основні поняття та принципи системи казначейського обслуговування бюджетних коштів в Україні; охарактеризовано законодавство України у сфері казначейського обслуговування; здійснено порівняльний аналіз міжнародного досвіду казначейського обслуговування бюджетних коштів; проаналізовано повноваження органів Державної казначейської служби України у сфері бюджетного контролю; охарактеризовано особливості механізму здійснення казначейського обслуговування бюджетних коштів в Україні; здійснено економічну характеристику показників казначейського обслуговування в системі виконання бюджетів за доходами та видатками; запропоновано шляхи вдосконалення нормативно-правових актів України у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів; розглянуто інноваційні проекти казначейського обслуговування бюджетних коштів; розкрито переваги впровадження новітніх технологій у процес здійснення казначейського обслуговування бюджетних коштів в умовах адміністративно - територіальної реформи.

**Ключові слова:** казначейська система, казначейське обслуговування бюджетних коштів, виконання бюджету за доходами і видатками, контрольні повноваження, бюджет, звітність, організаційно-інформаційне забезпечення, нормативно-правове забезпечення, єдиний казначейський рахунок.

## ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ:

АІС – автоматизована інформаційна система

АС «Є-Казна» – автоматизована система обліку «Є-Казна»

АТУ – адміністративно-територіальний устрій

БКУ – Бюджетний кодекс України

ВПС – внутрішня платіжна система

ДБУ – Державний бюджет України

ДКСУ – Державна казначейська служба України

ЕЦП – Електронний цифровий підпис

КЕКВ – код за економічною класифікацією видатків

КМУ – Кабінет міністрів України

КФК – код за функціональною класифікацією видатків

МФУ – міністерство фінансів України

НБУ – Національний банк України

НКІ – носії ключової інформації

ПТК – програмно-технічний комплекс

СДО – система дистанційного обслуговування

СЕП НБУ – система електронних платежів Національного банку України

ЄКР – єдиний казначейський рахунок

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ ОСНОВИ СИСТЕМИ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ.....	12
1.1. Основні поняття та принципи системи казначейського обслуговування бюджетних коштів.....	12
1.2. Правове забезпечення здійснення казначейського обслуговування бюджетних коштів в Україні.....	22
1.3. Міжнародний досвід казначейського обслуговування бюджетних коштів.....	32
РОЗДІЛ 2. ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ТА АНАЛІЗ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ.....	42
2.1. Економічна характеристика показників казначейського обслуговування в системі виконання бюджетів за доходами та видатками .....	42
2.2. Механізм здійснення казначейського обслуговування в Україні .....	58
2.3. Повноваження органів Державної казначейської служби України у сфері бюджетного контролю .....	67
РОЗДІЛ 3. ОПТИМІЗАЦІЯ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ В УМОВАХ АДМІНІСТРАТИВНО- ТЕРИТОРІАЛЬНОЇ РЕФОРМИ.....	76
3.1. Вдосконалення нормативно-правових актів України з питань казначейського обслуговування бюджетних коштів.....	76
3.2. Інноваційні проекти казначейського обслуговування бюджетних коштів .....	84
3.3. Новітні технології та їх впровадження у процес здійснення	92

казначейського обслуговування бюджетних коштів в умовах адміністративно – територіальної реформи.....	
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	112
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	118
ДОДАТКИ.....	131
Додаток А. Наукові праці автора за темою кваліфікаційної магістерської роботи.....	132

## ВСТУП

*Актуальність теми.* Одним із головних складових підвищення стабільності та захищеності фінансової системи країни виступає процес реалізації казначейського обслуговування бюджетних коштів.

Виконання бюджету є важливим етапом бюджетного процесу, де реалізуються визначені завдання та заходи соціально-економічного розвитку держави. Це забезпечує надходження доходів до всіх ланок бюджетної системи та фінансування заходів, які затвердженні у бюджеті держави.

Велику роль в розвитку економіки країни належить установам, які акумулюють державні фінансові ресурси та здійснюють контроль за їх цільовим використанням. Державна казначейська служба України – це одна з таких установ, яка ефективно керує значними грошовими потоками. Важливою проблемою державного управління – це створення системи, яка б мала бути незацікавленою ні у викривленні даних обліку і звітності, ні в затримці платежів, ні в управлінні фінансовими ресурсами на власний розсуд. І тому запровадження системи казначейства стає об'єктивним процесом, а покладені на органи казначейства функції касового виконання бюджету за доходами та видатками є логічним продовженням.

В управлінні фінансовими ресурсами держави система казначейського обслуговування посідає визначальне місце. Саме вона є головним фінансовим інститутом держави, завдяки якому великих змін зазнав процес управління видатками державного бюджету. Робота системи казначейства викликало зміни в організаційних структурах та правових взаємовідносинах між усіма учасниками бюджетного процесу, що задіяні на кожній його стадії.

Функціонування казначейської системи обслуговування бюджетних коштів дає змогу раціонально проводити оптимізацію бюджетних потоків, робити процес виконання бюджету прозорим та ефективним та забезпечувати безперервне фінансування всіх учасників бюджетних відносин.

Але незважаючи на значні переваги в роботі системи казначейства, які пов'язані з дієвим фінансовим контролем, прозорістю виконання бюджетів, поліпшенням фінансової дисципліни, аналізом сучасного стану функціонування системи казначейства, у тому числі її механізму, ще ціла низка питань залишається недостатньо вирішеною та вимагає комплексного розв'язання.

На сучасному етапі розвитку економіки України необхідно здійснити пошук нових оптимальних форм функціонування системи казначейського обслуговування, які б забезпечували прозорість, контрольованість і водночас простоту платіжно-розрахункових операцій органами Державної казначейської служби України як основної та невід'ємної ланки здійснення всіх бюджетних операцій. В умовах адміністративно-територіальної реформи вирішення проблем оптимізації казначейського обслуговування бюджетних коштів має надзвичайно важливе значення у сфері публічного управління державними фінансами.

Формування нової системи місцевого самоврядування та новий адміністративно-територіальний устрій обумовив збільшення повноваження органів місцевого самоврядування, що, в свою чергу, вимагає розробку нових підходів до організації роботи та нового формату організаційної структури виконавчих органів місцевих рад.

Органи місцевого самоврядування мають інституційно забезпечити якісне виконання дохідних і видаткових повноважень, а також ефективне управління у сфері фінансів.

У рамках проведення процесів автоматизації у системі казначейського обслуговування бюджетних фінансових ресурсів відбулося максимальне запровадження новітніх технологій. Запровадження таких новацій створило необхідність забезпечення всіх учасників бюджетної системи сучасною комп'ютерною технікою, створенням швидкісних та резервних каналів зв'язку та розподілу навантаження по інформаційним потокам, облаштуванням робочих місць з дотриманням вимог нормативно-правових актів з питань технічного захисту інформації.



Все це свідчить про необхідність вивчення та вирішення проблем казначейського обслуговування бюджетних коштів в умовах адміністративно-територіальної реформи, що зумовило вибір теми дослідження та її актуальність.

*Стан наукової розробки проблеми.* Теоретичні та практичні аспекти казначейського обслуговування бюджетних коштів висвітлені в працях багатьох сучасних науковців у сфері державних фінансів, зокрема К. Огданського, С. Булгакової, Т. Кублікова, К. Опалко, П. Петрашко, Л. Попова, Т. Слюз, В. Стоян, О.Чечуліна, С. Харченко, С. Юрій та інших.

*Метою кваліфікаційної магістерської роботи* є визначення теоретико-правових основ системи казначейського обслуговування бюджетних коштів та обґрунтування практичних рекомендацій щодо її вдосконалення.

*Об'єктом дослідження* є суспільні відносини, що виникають в процесі казначейського обслуговування фінансових ресурсів держави, а *предметом* – система казначейського обслуговування бюджетних коштів.

*Основними завданнями даної роботи* є:

- визначити принципи системи казначейського обслуговування бюджетних коштів;
- охарактеризувати правове забезпечення здійснення казначейського обслуговування бюджетних коштів в Україні;
- здійснити порівняльний аналіз міжнародного досвіду функціонування державних систем казначейського обслуговування з метою вдосконалення публічного управління коштами бюджетів всіх рівнів в Україні;
- проаналізувати повноваження органів Державної казначейської служби України у сфері бюджетного контролю;
- охарактеризувати особливості механізму здійснення казначейського обслуговування бюджетних коштів в Україні;
- провести економічну характеристику показників казначейського обслуговування в системі виконання бюджетів за доходами та видатками;

- запропонувати шляхи вдосконалення нормативно-правових актів України з питань казначейського обслуговування бюджетних коштів;
- розглянути інноваційні проекти казначейського обслуговування бюджетних коштів;
- розкрити впровадження новітніх технологій у процес здійснення казначейського обслуговування бюджетних коштів в умовах адміністративно-територіальної реформи.

*Методи дослідження* обрані з урахуванням об'єкта та предмета дослідження, виходячи з поставленої в роботі мети і завдань. У роботі застосовані різні методики досліджень. Так, за допомогою наукового методу дослідження змогли здійснити аналіз чинного законодавства та практики його застосування у діяльності органів ДКСУ. Також був використаний метод порівняльного дослідження. У ході виконання роботи були застосовані статистичний та формально-логічний методи. На основі системного методу був здійснений аналіз доходів та видатків бюджетів. У роботі використовувались й інші методи дослідження, зокрема: соціологічний, метод спостереження, класифікації, синтезу, узагальнення та ін.

*Нормативну основу дослідження* становлять Бюджетний кодекс України, Конституція України, Укази Президента України, закони України, Постанови Кабінету Міністрів України, нормативно-правові акти інших органів державної влади та органів місцевого самоврядування.

*Практична значимість.* Матеріали дослідження висвітлено автором у публікаціях, виступах на науково-практичних конференціях, а також використано в роботі працівниками Головного управління Державної казначейської служби у Полтавській області. Основні теоретичні положення магістерської роботи викладено у публікації – тези «Оптимізація казначейського обслуговування бюджетних коштів в умовах адміністративно-територіальної реформи», опублікованої у збірнику матеріалів VIII Всеукраїнської науково-практичної Інтернет-конференції за міжнародною участю «Організаційно-правові аспекти публічного управління в Україні»

(Полтава, Національний університет «Полтавська політехніка імені Юрія Кондратюка», 29 квітня 2021 року).

*Структура роботи.* Кваліфікаційна магістерська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел, додатків.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВІ ОСНОВИ СИСТЕМИ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ

#### **1.1. Основні поняття та принципи системи казначейського обслуговування бюджетних коштів**

В Україні на даний час підвищується роль установ, що здійснюють контроль за цільовим використанням державних фінансових ресурсів. Однією з таких являється Державна казначейська служба України. Її виникнення пов'язане з розвитком економічних відносин у суспільстві та необхідністю управління фінансовими ресурсами держави для виконання функцій формування дохідної частини національних бюджетів усіх рівнів та цільового використання бюджетних коштів. Функціонування казначейської системи робить процес виконання бюджету ефективнішим.

Зробимо аналіз процесу розвитку казначейської системи в Україні та аргументуймо подальші перспективи зростання системи виконання бюджетів з метою забезпечення їхнього ефективного, результативного та прозорого виконання.

На всіх етапах розвитку економічних відносин у суспільстві держава для реалізації своїх основних функцій формувала відповідну інституціональну структуру, до елементів якої входить і казначейство. Термін «казначейство» походить від поняття «казна», що в перекладі з англійської (The Treasury) означає скарб, цінність [7].

В різних державах ці терміни мають різне тлумачення, що пояснюється розвитком та еволюцією казни з роками.

У давнину казною називали будь-які запаси (домашнього начиння, дорогоцінного каміння, грошей тощо). Наприклад, в «Арташастрі» (праця про гроші), яку було написано в Індії дві тисячі років тому, казна – це 51 багатство держави, до якого включались детальне перерахування доходів, золото,

коштовне каміння і метали, усі види сільськогосподарської продукції. У цій праці зазначалося, що армія і казна – найважливіші інструменти в руках монархії, а тому вони повинні бути під безпосереднім контролем керівника держави [48].

Історично Казначейство пов'язане з розвитком системи управління державними коштами та є інструментом у вирішенні проблем з витрачанням бюджетних коштів, поповнення бюджету, касового виконання бюджету, тощо. Та виконувало декілька функцій: слугувало збереженню багатства держави; виступало місцем, де збиралися платежі та здійснювалися виплати державою; відповідало (під королівським наглядом) за чеканку монет а також виконувало функцію облікового відомства.

З часом функції казначейства різних країн змінювались: унаслідок затяжних війн, які призводили до зменшення багатства держави, казначейства почали випускати внутрішні й зовнішні боргові зобов'язання; у зв'язку зі збільшенням кількості й розширенням активності фінансових монополій казначейства почали приймати на збереження їхні акції; з виникненням центральних банків і відповідним зростанням системи комерційних банків такі функції казначейства, як емісія грошей та чеканка монет, випуск боргових зобов'язань, отримання і видача платежів, державою були передані банкам; у деяких випадках казна працювала як банківська установа і приймала вклади населення [105].

Традиції казначейства в Україні зародились ще за часів Київської Русі. Прообразом казначейства можна вважати княжу казну Ярослава Мудрого і його спадкоємців, яка слугувала сховищем матеріальних цінностей [7].

Пилип Орлик одним із перших у світі зробив конституційне визначення державної казни (військової скарбниці) (1710-1742) у так званій Бендеревській конституції. Статтею 9 цієї конституції передбачалось, що військова скарбниця (генеральний скарб) є державним скарбом і фінансами в гетьманській державі.

2 лютого 1821 р., у складі Міністерства фінансів Російської імперії було створено Департамент державного казначейства, як спеціальний фінансовий

орган, що відав касовим виконанням державного бюджету. Його головним завданням було: контроль руху коштів, надходжень та витрат усіх казначейств; здійснення головного рахівництва усіх надходжень та витрат держави.

У складі департаменту були місцеві органи – казенні палати. Прибутки, які були зібрані органами казначейства надходили на єдиний рахунок у Державному банку. Це заклало початок створення державного казначейства в сучасному вигляді. За часів Жовтневої революції 1917 р. вищезазначений департамент був головним розпорядником державних коштів.

І саме фінансові відносини XVIII ст. дали початок імперії Державного казначейства, яке з часом набувало все більш розвинених форм та державної значущості.

З утворенням у 1922 р. СРСР було створено єдиний бюджет, до складу якого включались бюджети союзних республік. Казначейство було ліквідовано, оскільки касове виконання державного бюджету здійснював Держбанк СРСР [105].

На якісно новому рівні процес формування бюджетної системи, реформування та розвиток бюджетних відносин розпочався тільки після здобуття Україною незалежності у серпні 1991 р. Восени 1992 р. був затверджений Закон «Про Державний бюджет України на 1992 рік», а вже 1995 р. було внесено зміни і доповнення до Закону «Про бюджетну систему». Суттєвими ці зміни не були, і тому до 2001 р. бюджетна система України залишалась прототипом бюджетної системи Радянського Союзу. А вже із прийняттям Бюджетного кодексу № 2542-III від 21 червня 2001 р., який визначив правові засади бюджетної системи України, її структуру, принципи функціонування, основи бюджетного процесу та міжбюджетних відносин і відповідальність за порушення бюджетного законодавства, було покладено новий етап становлення бюджетних відносин в Україні.

Варто зауважити, що казначейську систему виконання бюджетів побудовано на певних базових принципах, але в наукових колах єдиної думки щодо принципів казначейського виконання бюджету на сьогодні досі немає.

Для того, щоб дослідити принципи виконання бюджетів ми проаналізуємо та систематизуємо наукові погляди.

Отже багато вчених і практиків найчастіше розглядають принципи виконання бюджету з точки зору деяких окремих принципів бюджетної системи, які записані у статті 7 БКУ[9], а саме принципи: єдності бюджетної системи України, збалансованості, повноти, обґрунтованості, ефективності та результативності, цільового використання бюджетних коштів, публічності та прозорості.

Вагомий внесок у теоретичне обґрунтування принципів ефективного функціонування казначейської системи зробили сучасні вчені: С. Булгакова, Т. Кублікова, Е. Курганська, К. Опалко, П. Петрашко, Л. Попова, В. Стоян, О. Чечуліна, С. Харченко, С. Юрій та ін.

Низка авторів, розуміють під поняттям «казначейство» сукупність елементів, правил, принципів, які визначають форму та зміст відносин, що виникають в процесі казначейського виконання бюджету. У цьому розумінні казначейство розглядається як організаційна структура, що виконує певні функції [32].

З точки зору професора С. Булгакової розглядається термін «казначейство» як урядова установа, яка відає державними коштами, державним майном [6; 8], а професори С. Юрій та В. Стоян вважають «казначейство» спеціальним фінансовим органом, що має єдину централізовану систему, створену за територіальним принципом, діяльність якого спрямовується і координується КМУ через міністра фінансів [104], [105].

Науковець А.Іванський дає визначення «казначейства» як самостійної організаційної одиниці, яка має можливість формувати власну кадрову, господарчу та інформаційно-технічну політику, розвиваючи казначейську систему [17]. Доволі часто у дослідженнях поняття «казначейство», «система казначейства» зустрічається поняття «казначейська система».

Так, на думку авторів П. Петрашко та Н. Сушко казначейська система є системою управління наявними бюджетними коштами, з урахуванням

діяльності державного казначейства, та означає управління наявними коштами, що обліковуються в системі казначейства, спрямоване на своєчасне отримання надходжень здійснення витрат за рахунок загального обсягу ресурсів, що містяться і на ЄКР, і поза ним (валютні рахунки в Україні та за кордоном) [48].

Дослідник О. Марченко говорить, що казначейство є найбільшим учасником системи електронних платежів Національного банку України, стабільність функціонування якого значною мірою визначає стабільність роботи системи електронних платежів в цілому [42].

В. Ракитський вбачає, що реалізацію функцій управління казначейства існуючим контингентом робітників можливо виконати за рахунок впровадження сучасних концепцій менеджменту, які базуються на використанні методів економіко-математичного моделювання, механізмів, інформаційних технологій, що підвищують кількісні та якісні показники діяльності [87].

У своїх дослідженнях вчений Р. Макуцький розглядає практичні аспекти функціонування системи казначейства, тобто процес казначейського обслуговування Державного бюджету та поділяє його процес на дві окремі системи – грошових та інформаційних потоків. За допомогою системного підходу дослідник вивчає процес казначейського обслуговування Державного бюджету як цілісну функціональну структуру, утворену шляхом хронологічного поєднання грошових та документальних потоків, котра характеризується узгодженим функціонуванням її окремих складових. Тобто приділяє увагу практичним аспектам функціонування системи казначейства, її функціям і завданням, які регламентовані законодавством. Також, Р. Макуцький розглядає фінансовий менеджмент як інструмент моніторингу казначейського обслуговування державного бюджету; у практичному вимірі він є прийомом управління рухом бюджетних ресурсів та процесом фінансування з метою забезпечення реалізації функцій фінансового управління, планування, виконання бюджетного контролю в процесі казначейського обслуговування бюджету [41].



Дослідниця О. Чечуліна обґрунтувала провідне значення такого елемента системи казначейства як ЄКР під час управління доходами та видатками бюджету. А поняття «казначейської системи виконання бюджету» визначила як систему управління бюджетними коштами, що знаходяться на рахунках органів казначейства, основною метою створення якої є дотримання збалансованості державних витрат [99].

У свою чергу М. Сізова розглядає казначейський механізм обслуговування бюджетних коштів як результат пошуку оптимального розв'язання виявлених недоліків у державному управлінні фінансовими ресурсами, направлено (механізму) на забезпечення постійного контролю за їх ефективним та обов'язково цільовим використанням [90].

Науковець Н. Сушко розглядає повноваження казначейських органів в контексті реалізації положень бюджетного кодексу, модель казначейського обслуговування державного бюджету, стан та особливості фінансового контролю в процесі виконання державного бюджету за видатками [95].

Дослідниця Л. Гізатуліна визначає контрольні повноваження державного казначейства щодо дотримання бюджетного законодавства учасниками бюджетного процесу [13].

З наведених визначень можна зробити висновок про багатогранність поняття «казначейство», набування ним нових рис та нових функцій залежно від потреб організації руху грошових ресурсів. З розвитком систем управління грошовими потоками на рівні підприємств (особливо великих корпорацій) також з'являється поняття (та відповідна служба) казначейство, як відгук на потребу у систематизованому централізованому управлінні грошовими ресурсами.

З наведених тверджень можна сказати, що всі поняття «казначейство» об'єднує головна функція – управління коштами; на рівні підприємства – коштами підприємства, на рівні держави – державними коштами. Слід наголосити, що виникнення, функціонування і розвиток економічних відносин з приводу розподілу і перерозподілу концентрованих коштів (у тому числі

державних) за встановленими правилами становить економічний зміст поняття «казначейство». Здійснити реалізацію цих відносин можна на засадах сукупності принципів, завдань і правил за допомогою відповідного механізму і становить казначейську систему.

Система казначейства має власну структуру (апарат управління, підрозділи), законодавчо-нормативне забезпечення, інформаційну базу та механізм функціонування, та працює на визначених принципах та за встановленими правилами, а також виконує відповідні функції.

До базових принципів казначейської системи відносяться: перерозподіл централізованих (бюджетних) коштів згідно встановленим правилам та всебічний контроль за цільовим спрямуванням бюджетних коштів.

Принципи функціонування казначейської системи відображені таблиці 1.1.

Таблиця 1.1.

Принципи казначейського обслуговування (складено автором основі[20])

№ п/п	Назва принципу	Характеристика принципу
1	єдності каси та єдності вимог до бухгалтерського обліку	означає, що доходи та видатки обліковуються на ЄКР з метою здійснення ефективного контролю за їх надходженням та розподілом
2	збалансованості	передбачає, що здійснення видатків бюджету не мають перевищувати обсяг надходжень до нього
3	строковості	полягає в тому, що виконання бюджету проводиться протягом встановленого періоду
4	повноти внесення операцій	Передбачає внесення в облік і звітність усіх операцій, пов'язаних з надходженнями та здійсненням видатків бюджету
5	цільового спрямування бюджетних коштів	полягає в тому, що кошти спрямовуються казначейством тільки на цілі, визначені бюджетними призначеннями. Даний підхід дає змогу визначити відповідальних суб'єктів за цільове спрямування та використання бюджетних коштів на всіх стадіях бюджетного процесу

У таблиці 1.2 наводиться основна термінологія казначейського обслуговування, яка висвітлена у статті 2 Бюджетного кодексу України. Та надано їм чіткий перелік та тлумачення.

**Термінологія казначейського обслуговування**  
(складено автором на основі [9])

<b>Терміни</b>	<b>Характеристики</b>
<b>розпорядник бюджетних коштів</b>	бюджетна установа в особі її керівника, уповноважена на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань, довгострокових зобов'язань за енергосервісом та здійснення витрат бюджету
<b>розпис бюджету</b>	документ, в якому встановлюється розподіл доходів, фінансування бюджету, повернення кредитів до бюджету, бюджетних асигнувань головним розпорядникам бюджетних коштів за певними періодами року відповідно до бюджетної класифікації
<b>бюджетне асигнування</b>	повноваження розпорядника бюджетних коштів, надане відповідно до бюджетного призначення, на взяття бюджетного зобов'язання та здійснення платежів, яке має кількісні, часові та цільові обмеження
<b>бюджетне зобов'язання</b>	будь-яке здійснене відповідно до бюджетного асигнування розміщення замовлення, укладення договору, придбання товару, послуги чи здійснення інших аналогічних операцій протягом бюджетного періоду, згідно з якими необхідно здійснити платежі протягом цього ж періоду або у майбутньому
<b>бюджетна класифікація</b>	єдине систематизоване згрупування доходів, видатків, кредитування, фінансування бюджету, боргу відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів
<b>доходи бюджету</b>	податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній основі, справляння яких передбачено законодавством України (включаючи трансферти, плату за надання адміністративних послуг, власні надходження бюджетних установ)
<b>витрати бюджету</b>	видатки бюджету, надання кредитів з бюджету, погашення боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів

Основним завданням казначейської системи є обслуговування бюджету. Її відмінність від банківської системи полягає в тому, що казначейська система концентрує в єдиній системі два потоки грошових коштів, які виникають у процесі виконання бюджету, – дохідний і видатковий – на ЄКР.

Можна виділити основні відмінності банківської та казначейської систем виконання бюджетів (Табл. 1.3.).

Казначейське виконання бюджету передбачає дотримання відповідних вимог, таких як:

– відкриття рахунків для виконання бюджету в системі органів Казначейства на ЄКР;

– здійснення видатків, визначених законом про Держбюджет на відповідний бюджетний рік, у межах реальних надходжень і в строки, що дають змогу виконати відповідну бюджетну програму та погашення державного боргу;

– виконання процедур попереднього і поточного контролю під час здійснення витрат.

Таблиця 1.3

Відмінні ознаки банківської та казначейської систем виконання бюджетів  
( складено автором на основі [20])

<b>Ознака системи виконання бюджетів</b>	<b>Банківська система</b>	<b>Казначейська система</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>
Орган, що здійснює касове виконання бюджету	Національний банк	Державна казначейська служба
Орган, що здійснює акумулювання доходів	Національний банк	Державна казначейська служба
Орган, що здійснює розмежування доходів за рівнями бюджетів	Фінансові органи	Державна казначейська служба
Оперативність зарахування доходів до державного бюджету	Низька	Висока
Звітність про надходження коштів до бюджетів	Неповна, нерегулярна, не завжди достовірна	Детальна, достовірна, оперативна
Орган, що здійснює ведення особових бюджетних рахунків	Велика кількість комерційних банків (у т.ч. недержавних)	Державна казначейська служба
Контроль за цільовими використаннями бюджетних коштів	Практично відсутній	Якісний контроль на різних стадіях
Облік бюджетних видатків	Не завжди достовірний, не повний	Повний, детальний, достовірний
Можливість оперативного управління державними коштами	немає	є

Суб'єкти системи казначейства:

- держава у особі відповідних органів;
- суб'єкти господарювання, які сплачують податки та інші обов'язкові платежі, що надходять до бюджету;

– фізичні особи, які сплачують податки та платежі, що надходять до бюджету;

– розпорядники державних коштів, які отримують грошові кошти з відповідного бюджету для виконання відповідних функцій, визначених державним устроєм;

– інші суб'єкти, які вносять або отримують державні кошти.

Між цими суб'єктами існують економічні відносини в частині концентрації та розподілу бюджетних коштів.

Об'єкти системи казначейства:

– грошові ресурси, які надходять до централізованих фондів;

– грошові ресурси, які переказуються (витрачаються) розпорядникам бюджетних ресурсів;

– залишки на бюджетних рахунках.

Рахунки відкриті в органах казначейства, відповідно до порядку їх функціонування та призначення коштів, поділяють на бюджетні та небюджетні (Рис.1.1).



Рис.1.1 – Види рахунків, які відкриваються в органах ДКСУ (розроблено автором на основі [20])

Отже, на основі здійсненого дослідження теоретичних понять можна зробити висновок, що функціонування системи казначейства забезпечує

реалізацію функцій та базується на відповідних принципах. Завданням Державної казначейської служби України є казначейське обслуговування державного та місцевих бюджетів шляхом обліку надходжень до бюджету і проведення видатків через оплату рахунків суб'єктів господарської діяльності, з метою їх подальшого контролю за цільовим спрямуванням бюджетних коштів. Казначейська система, як дієвий інструмент державної та регіональної фінансової політики сприяє реалізації норм Бюджетного кодексу України та Закону «Про Державний бюджет України» щодо застосування єдиних підходів і вимог до виконання бюджетів і складання звітності. Це в свою чергу дозволило створити прозору й доступну для органів державної виконавчої влади та місцевого самоврядування базу даних про виконання бюджетів і дало змогу приймати виважені управлінські рішення.

## **1.2. Правове забезпечення здійснення казначейського обслуговування бюджетних коштів в Україні**

Державна казначейська служба України є одним із органів в системі державного управління. Указом Президента України від 09.12.2010 року № 1085 «Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади», прийнятого з метою оптимізації системи центральних органів виконавчої влади, усунення дублювання їх повноважень, забезпечення скорочення працівників адміністративного апарату та витрат на їх утримання, підвищення ефективності державного управління, було створено Державну казначейську службу України, якій довірені сервісні функції у системі обслуговування. Доходи і видатки бюджетів, обсяг бюджетного дефіциту є важливими індикаторами стану фінансової системи держави, рівня самостійності та можливості належно виконувати визначені Конституцією України функції. Саме для ефективної мобілізації фінансових ресурсів і була створена система Казначейства [20].

До системи забезпечення казначейського обслуговування бюджетів відносяться:

– організаційне забезпечення у вигляді відповідних структур та зв'язків між ними;

– інформаційно-технічне забезпечення у вигляді технічних методів і заходів для збору, обробки, зберігання та надання інформації з метою забезпечення інформаційних потреб користувачів;

– нормативно-правове забезпечення у вигляді законодавчих та підзаконних актів, положень, нормативів, інструкцій та ін.

Взаємодіють суб'єкти і об'єкти з урахування існуючого забезпечення, що відбувається за допомогою механізму системи казначейства.

В системі казначейства завдяки механізму виникають відносини:

– між казначейством та суб'єктами підприємницької діяльності і фізичними особами щодо оплати податків;

– відносини всередині казначейства з приводу контролю за рухом грошових коштів між розрахунковою Палатою та відділами казначейства (отримання коштів);

– казначейство розподіляє фінансові ресурси між розпорядниками бюджетних коштів.

Казначейство України у своїй діяльності керується Конституцією України, Бюджетним кодексом України, законами України, постановами Верховної Ради України, указами і розпорядженнями Президента України, указами і розпорядженнями КМУ, наказами МФУ (Рис.1.2).

Відповідно статті 115 Конституції України та статті 42 Бюджетного кодексу України, Кабінет Міністрів України забезпечує та відповідає за виконання Державного Бюджету України. За здійснення загальної організації та управління виконанням Держбюджету, координацією діяльності учасників бюджетного процесу з питань виконання бюджету відповідає Міністерство фінансів України.

До основних документів, що є правовою основою діяльності органів Казначейства можна віднести:

- Бюджетний кодекс України, затверджений Постановою Верховної Ради України від 08.07.2010 року № 2456-VI (із змінами та доповненнями);
- Указ Президента України « Про Державне казначейство України» від 27 квітня 1995 року № 335/95 ( із змінами та доповненнями);
- Положення «Про державне казначейство України», затверджене Постановою Кабінету Міністрів України від 31 липня 1995 р. N 590 (із змінами та доповненнями).

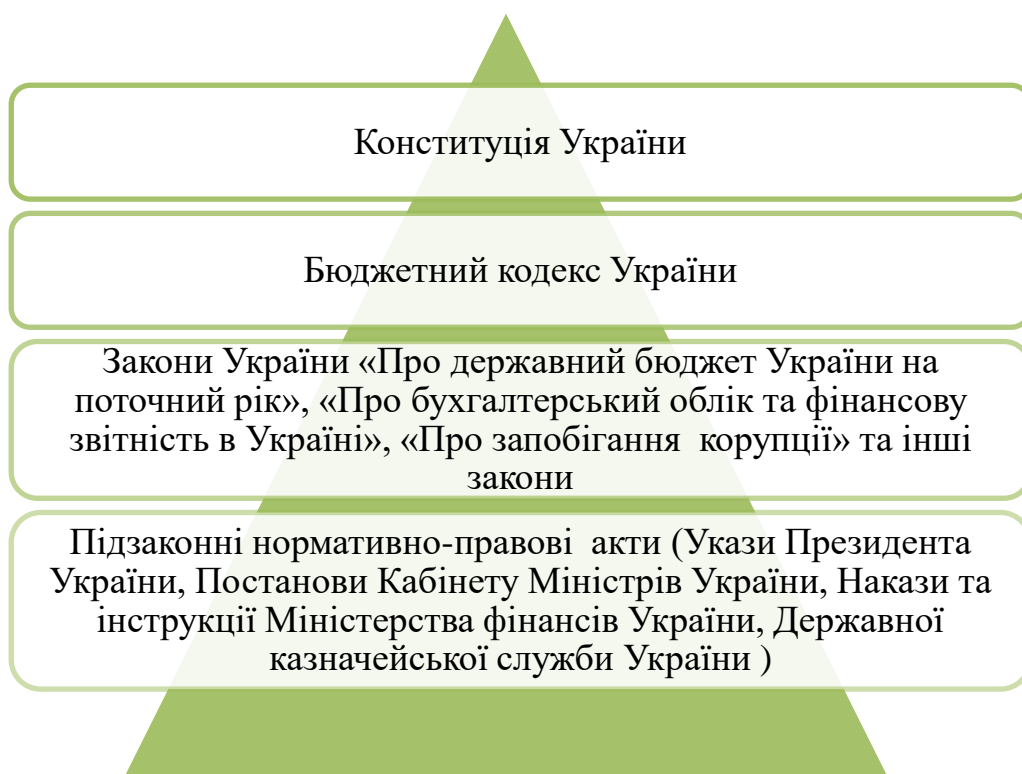


Рис.1.2 – Нормативно-правові акти, які регулюють казначейське обслуговування бюджетів (розроблено автором на основі [50])

Бюджетно-правовий статус Державної казначейської служби України та її територіальних управлінь закріплений Бюджетним Кодексом України, який визначається роль Казначейства України в процесі виконання бюджетів. Розглянемо детальніше.

Статтею 43 БКУ визначено застосування казначейського обслуговування бюджетних коштів при виконанні державного і місцевих бюджетів. Державне казначейство України забезпечує казначейське обслуговування бюджетних



коштів на основі ведення єдиного казначейського рахунку, відкритого у НБУ [9].

Казначейством України ведеться облік всіх надходжень, що належать Державному бюджету України, та за поданням органів стягнення здійснюється повернення коштів, що були помилково або надмірно зараховані до бюджету (стаття 45 БКУ).

В процесі виконання ДБУ за видатками (ст. 46) Казначейством України здійснюється контроль за відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів розпису Державного бюджету.

Статтею 56 БКУ на органи Держказначейства покладені обов'язки ведення бухгалтерського обліку всіх надходжень, що належать державному й місцевим бюджетам України. За поданням органів стягнення здійснювати повернення коштів, що були помилково або надмірно зараховані до цих бюджетів.

Значну увагу відведено складанню і поданню звітності про виконання бюджетів. Визначені основні форми звітності, періодичність і терміни їх подачі Державним казначейством до Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України, Рахункової палати, Міністерства фінансів України, територіальним органам самоврядування стосовно місцевих бюджетів. Це закріплено статтями 58-62 і 80.

Основними завданнями Казначейства (відповідно до Положення) є:

- реалізація державної політики у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, бухгалтерського обліку виконання бюджетів;
- внесення на розгляд Міністерства фінансів пропозицій щодо забезпечення формування державної політики у зазначених сферах.

Відповідно Положення Державне казначейство має наступні повноваження (Рис.1.3).

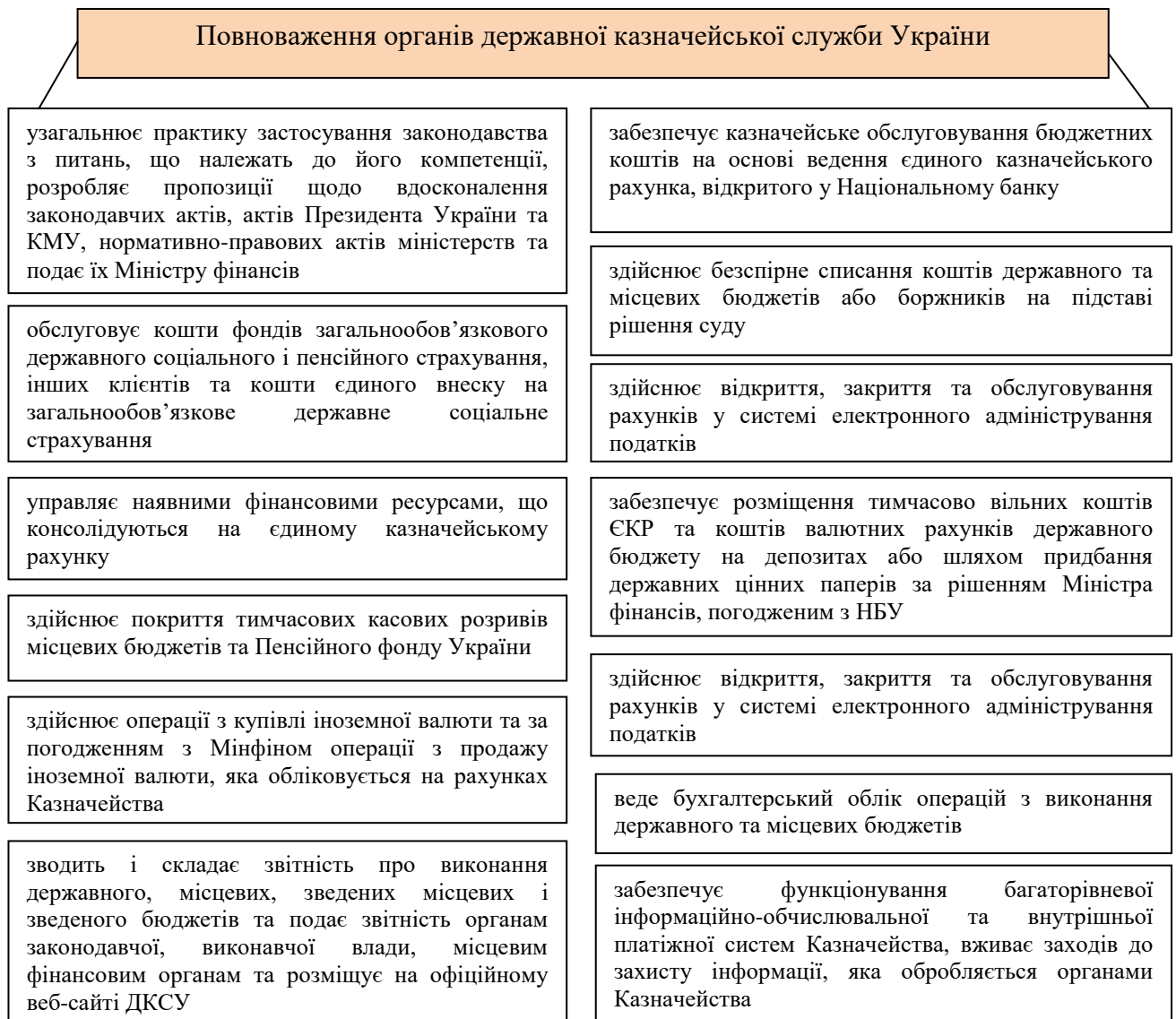


Рис.1.3 – Повноваження органів Державної казначейської служби України (розроблено автором на основі [50])

Структура Апарату Державної казначейської служби України наведена на рис. 1.4.

– Державної казначейської служби України, яка знаходиться у м.Київ і представляє її центральний рівень;

– Головних управлінь Державної казначейської служби обласного значення, які розміщені таким чином: 1 головне управління - в Автономній Республіці Крим; 2 головних управління - у містах Києві та Севастополі; 24 головних управління функціонують в областях;

– управлінь (відділень) Державної казначейської служби, зосереджених у найважливіших місцевих адміністративних центрах (районах, містах, районах у містах).

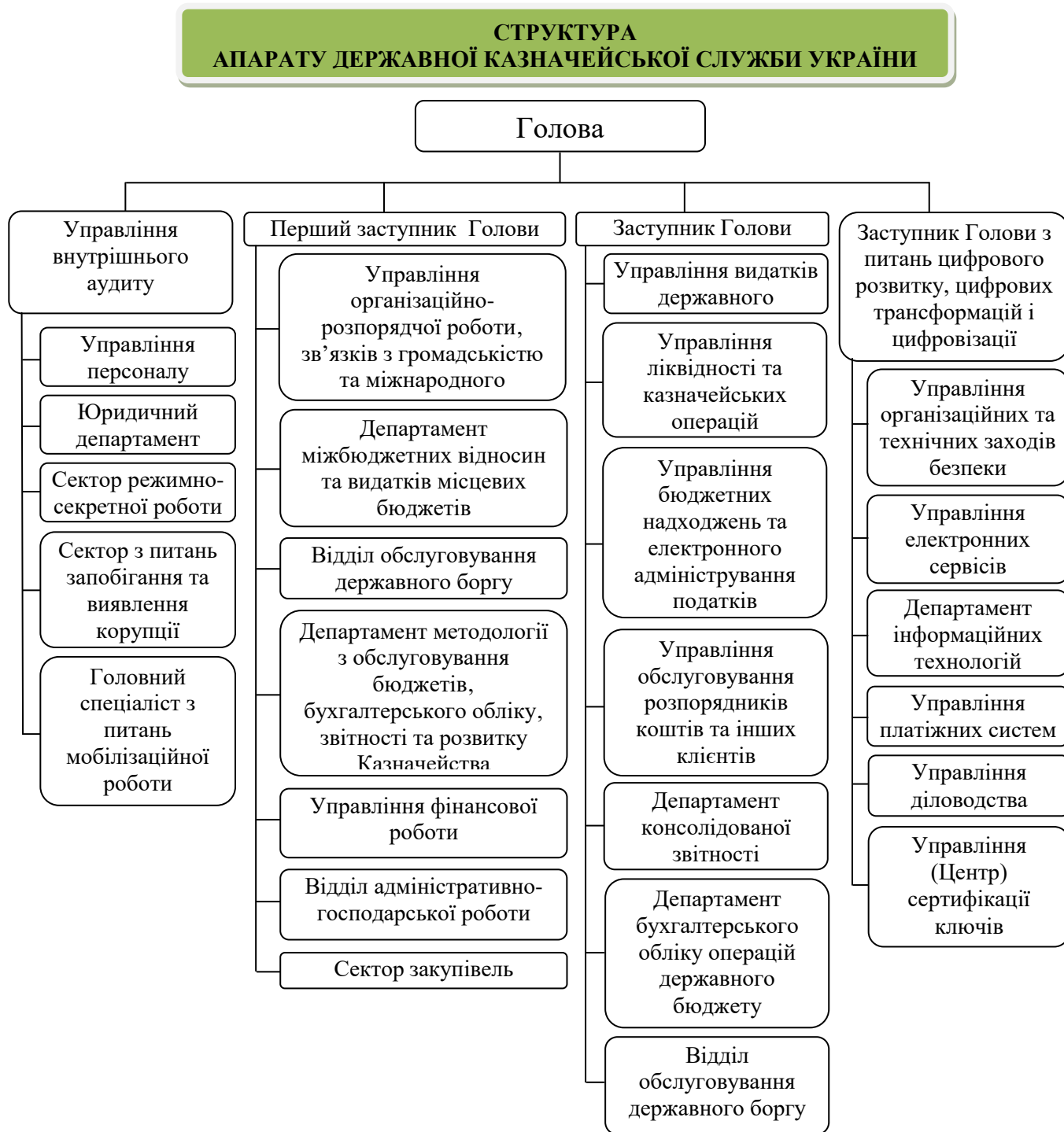


Рис.1.4 – Структура Апарату Держказначейства України станом на 01.01.2021 року (розроблено автором на основі [106])

Організаційна структура Державної казначейської служби України наближена до адміністративно-територіального устрою держави (рис. 1.5).

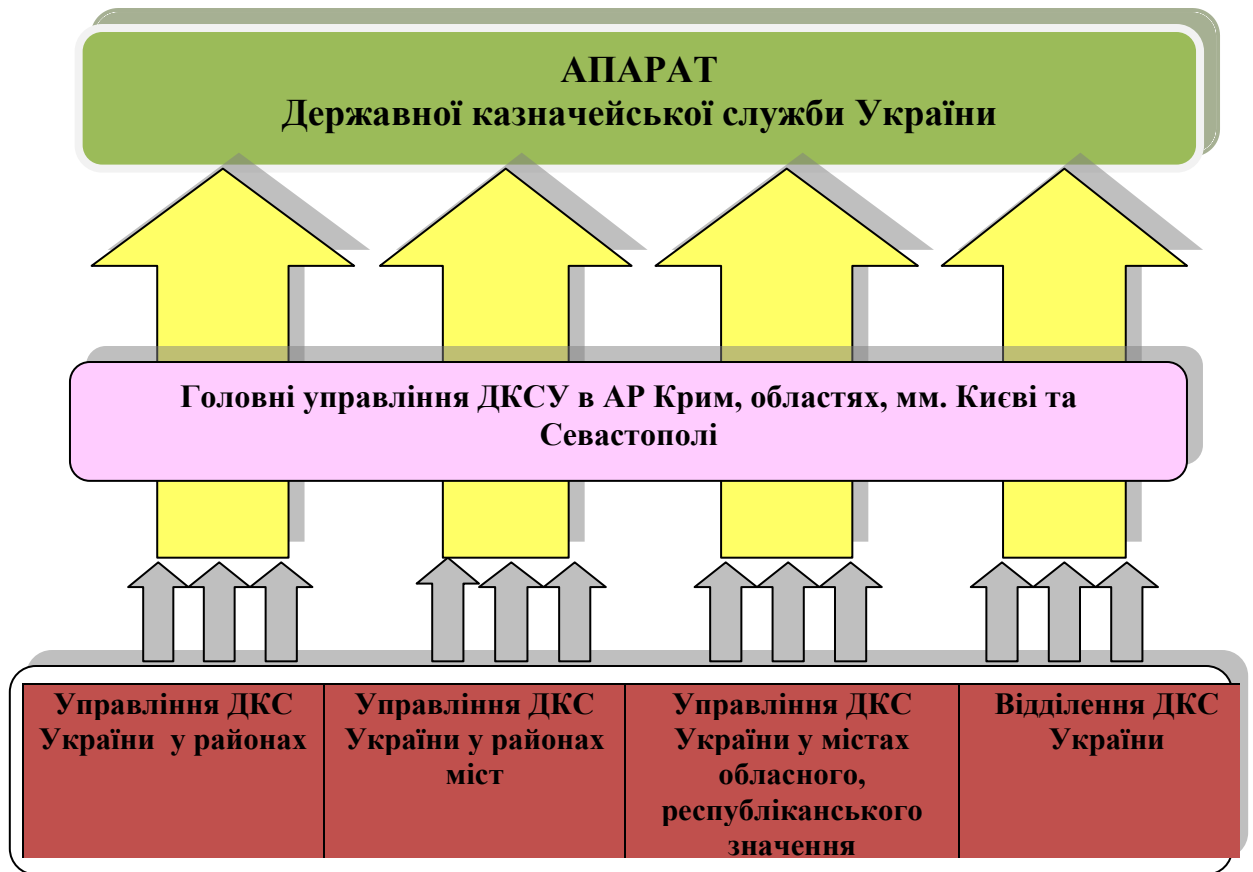


Рис. 1.5 – Організаційна структура Державної казначейської служби України (розроблено автором на основі [106])

У пункті 16 зазначено, що граничну чисельність державних службовців та працівників Казначейства затверджує КМУ. Структуру апарату Казначейства затверджує Голова Казначейства за погодженням з Міністром фінансів. Штатний розпис та кошторис апарату Казначейства затверджує Голова Казначейства за погодженням з Мінфіном.

У таблиці 1.4. наведена характеристика кількісних показників штатної чисельності органів Казначейства у динаміці за 2020-2021 роки.

Казначейство є юридичною особою публічного права, має самостійний баланс, печатку із зображенням Державного Герба України та своїм найменуванням, власні бланки, рахунки в Казначействі і банках (п. 17 Положення) [50].

Таблиця 1.4.

## Чисельність органів Казначейства (складено автором за даними[106])

Назва органу Казначейства	Штатна	Середньооблікова кількість штатних працівників	% плинності кадрів	Штатна	Середньооблікова кількість штатних працівників	% плинності кадрів
Апарат Казначейства	355	309	10	355	311	10
Головні управління Казначейства в областях та м. Києві	3413,5	2925	12	3413,5	2656	9
Управління (відділення) Казначейства у районах, районах у містах, містах обласного значення	9538,5	8155	12	9427,5	7465	9
Всього:	13307	11389	-	13196	10432	-

Суть діяльності Державного казначейства полягає в тому, що воно забезпечує виконання державного бюджету шляхом обліку надходжень, податків, зборів та інших обов'язкових платежів та проведення видатків державного бюджету через оплату рахунків об'єктів господарської діяльності, які виконали роботи, надали послуги відповідним розпорядникам коштів. На основі цієї нормативно-правової бази органами Казначейства здійснюються вказані повноваження, надані чинним законодавством, що чітко визначає та регламентує їх діяльність.

Для вирішення питань, що належать до компетенції Казначейства, обговорення найважливіших завдань його діяльності у Казначействі України утворюється колегія в складі Голови Казначейства України (голова колегії), першого заступника та заступника Голови Казначейства України за посадою, визначених посадових осіб МФУ.

Основними нормативно-правовими актами якими керується Держказначейство України у процесі здійснення казначейського

обслуговування бюджетних коштів, організації ведення бухгалтерського обліку виконання бюджетів та складання звітності є:

1. Положення про єдиний казначейський рахунок, затверджено Наказом Державного казначейства України від 26.06.2002 року № 122 (у редакції наказу ДКСУ 30.11.2010 № 449) – цим документом регламентовано функціонування ЄКР - основного рахунку держави для проведення фінансових операцій та ефективного управління коштами державного та місцевих бюджетів через систему електронних платежів НБУ. Також розкрито питання його структури, визначені особливості відкриття та функціонування рахунків у СЕП НБУ для Державної казначейської служби України та її територіальних органів, тощо [52];

2. Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету: наказ МФУ від 12.03.2012 р. №333) – відповідно ч.1 ст.8 Бюджетного кодексу України усі розпорядники та одержувачі бюджетних коштів повинні здійснювати свої видатки згідно з економічною класифікацією операцій. У такий спосіб є можливість узагальнити інформацію про виконання бюджету за всіма учасниками бюджетного процесу [63];

3. Порядок реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби: наказ МФУ від 02.03.2012 р. № 309 (зі змінами), який розроблено на виконання статей 43, 46, 48, 51, 112, 116-118 БКУ та з метою забезпечення здійснення контролю органами ДКСУ при взятті бюджетних зобов'язань розпорядниками і одержувачами коштів державного та місцевих бюджетів, що перебувають на казначейському обслуговуванні, удосконалення механізмів використання бюджетних коштів та управління бюджетними коштами [54];

4. Порядок казначейського обслуговування місцевих бюджетів, затверджений наказом МФУ 23.09.2012 № 938, який регламентує організаційні взаємовідносини між органами Державної казначейської служби України,

фінансовими органами та/або ВРУ АР Крим, обласними, районними у містах, сільськими, селищними радами, радами ОТГ або їх виконавчими органами чи міськими, селищними, сільськими головами, головами ОТГ (в разі, якщо відповідні органи не створені), платниками податків, розпорядниками бюджетних коштів та одержувачами бюджетних коштів у процесі казначейського обслуговування місцевих бюджетів органами Казначейства [66];

5. Порядок казначейського обслуговування державного бюджету за витратами, затверджений наказом МФУ від 24.12.2013 № 1407, який визначено організаційні взаємовідносини між органами Державної казначейської служби, розпорядниками бюджетних коштів, одержувачами бюджетних коштів, а також розподіл обов'язків та відповідальності між ними в процесі обслуговування державного бюджету за видатками, операціями з надання кредитів за рахунок коштів державного бюджету та з погашення державного боргу з урахуванням вимог БКУ та інших нормативно-правових актів [69];

6. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом МФУ 31.12.2013 №1203 (зі змінами від 09.12.2019 №514), яким регламентовано ведення бухгалтерського обліку та складання звітності відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі [64];

7. Порядок відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України: наказ МФУ від 22.06.2012 р. № 758 (зі змінами) [67];

8. Про затвердження Порядку зупинення операцій з бюджетними коштами: постанова КМУ від 19.01.2011 р. №21 – містить норми, що визначають порядок складання, прийняття, зміст і форму розпорядження про зупинення операцій з бюджетними коштами [74];

9. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ: постанова КМУ

від 28.02.2002 р. №228 - регламентує порядок ведення обліку планових показників за видатками [53];

10. Методичні рекомендації щодо переліку підтвердних документів для реєстрації бюджетних зобов'язань та проведення платежів, затверджених наказом Державної казначейської служби України від 29.04.2013 №68 (зі змінами), якими визначено перелік підтвердних документів, передбачених законодавством, залежно від сутності платежу, що надаються розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів до органів ДКСУ в процесі реєстрації бюджетних зобов'язань, бюджетних фінансових зобов'язань та здійснення платежів, та інші нормативно-правові акти, видані Державним казначейством України [75].

Отже, можна дійти висновку, що одним із основних інструментів впливу держави на політичні, економічні й соціальні процеси був і залишається бюджет України. Від якості нормативно-правового забезпечення цих процесів у бюджетній сфері, в даному випадку при казначейському обслуговуванні бюджетних коштів, залежить ефективність державного управління бюджетними ресурсами країни. Сформовані нині правові та інституційні засади діяльності ДКСУ, дозволяють їй у повній мірі реалізувати свої функції щодо обслуговування державного та місцевих бюджетів, управління фінансовими ресурсами, забезпечення щодо коштів бюджетної сфери належного обліку, звітності та контролю та установа відносно цих процесів єдиних уніфікованих правил роботи.

### **1.3. Міжнародний досвід казначейського обслуговування бюджетних коштів**

Іноземні країни, зіткнувшись з тими чи іншими проблемами управління публічними фінансами, знаходять рішення, які відповідають їхнім національним інтересам. Деякі рішення можуть відповідати або суперечити інтересам України. Досвід зарубіжних країн дозволяє перейняти окремі засади формування та реалізації державної політики у сфері казначейського



обслуговування бюджетних коштів. Від принципів побудови фінансової системи залежить ефективність організації руху фінансових потоків та результативність реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів.

Досвід іноземних держав свідчить, що до теперішнього часу склалися дві основні моделі управління державними фінансами :

- модель, побудована на основі адміністративних директив;
- модель, яка функціонує на основі угод.

Найбільш поширеною моделлю у світовій практиці, якої дотримується і Україна, це модель, побудована на основі адміністративних директив. Вона полягає в тому, що процес бюджетного фінансування здійснюється на базі специфічних фінансових показників і бюджетних завдань.

А при моделі, яка функціонувала на основі угод, система державних фінансів побудована на відносинах, в основі яких лежать угоди, які укладаються вищими органами влади з підпорядкованим.

Найрозвиненіші моделі управління державними фінансами на основі угод є у Великобританії та інших країнах Співдружності. З кожним окремим міністерством складається Суспільна угода з виділенням основної мети його діяльності, завдань і показників ефективності. Основними показниками ефективності, що використовуються для оцінки досягнення мети діяльності, зазначеними в Угоді, були: підвищення темпів стійкого зростання продуктивності праці; підвищення ступеня використання досягнень науки та інновації світового класу; просування справедливих конкурентних ринків; забезпечення успішності підприємництва і бізнесу тощо.

Зробивши ряд досліджень можна сказати, що вагоме значення у процесі виконання бюджету та фінансового контролю віднесено спеціальним органам. Отже, можна стверджувати про необхідність функціонування спеціального органу державної влади, який був би відповідальним за виконання бюджетів усіх рівнів. Наприклад, відповідними повноваженнями можна наділити органи казначейства.

Роль казначейства в зарубіжних країнах може бути:

- пасивною, коли казначейством виділяються ресурси бюджетним установам згідно із затвердженими бюджетами;
- активною, коли казначейством крім виділення ресурсів може встановлювати ліміти на зобов'язання і на оплату витрат;
- гіперактивною, коли казначейство може дозволяти проводити певні витратні операції.

Таблиця 1.5.

Роль казначейських органів та їхні основні інструменти в країнах світу  
(складено автором на основі [20])

Роль казначейських органів та їхні основні інструменти в країнах світу		
Країна	Роль казначейських органів	Інструменти, які використовують органи казначейства
США	Гіперактивна	Бюджетні асигнування
Великобританія	Гіперактивна	Ліміти бюджетних зобов'язань
Японія	Пасивна	Бюджетні і касові ліміти
Франція	Активна	Ліміти бюджетних зобов'язань
Бразилія	Активна	Бюджетні і фінансові ліміти за видами витрат
Австралія	Активна	Ліміти бюджетних зобов'язань
Канада	Пасивна	Ліміти бюджетних зобов'язань
Італія	Пасивна	Ліміти бюджетних зобов'язань
Німеччина	Пасивна	Ліміти бюджетних зобов'язань

На базі досвіду казначейської системи Франції розпочалась побудова казначейської системи України.

Державне казначейство Франції вперше було утворене у 1806 році та вважається найстарішим у Європі. На початку XIX ст. державні фінанси Франції було організовано шляхом розподілу повноважень між розпорядниками кредитів і 76 бухгалтерами. Цей принцип французького (публічного) права неодноразово знаходив своє відтворення в різних державних актах, що стосуються державних фінансових операцій [7].

Організаційна структура казначейської системи Франції регулюється бюджетним законодавством і залежить від адміністративно-територіального устрою держави [93].

Міністерство економіки та фінансів є найвищим органом управління державними фінансами у Франції. Нормативно-правовим документом, що регулює його діяльність, є Указ від 29 грудня 1962 року, де закріплено принципи поділу функцій між розпорядниками державних кредитів та бухгалтерами, а також описано види контролю при здійсненні витрат розпорядників.

Казначейство Франції проводить облік усіх надходжень і видатків державного бюджету згідно Правил ведення бухгалтерського обліку, які розроблені Генеральною дирекцією бухгалтерського обліку.

Генеральні казначеї являються суб'єктами виконання завдань в органах казначейства Франції та згідно чинного законодавства їм надається вся повнота фінансових повноважень. А також піж їх контролем знаходяться різні організації, що фінансуються за рахунок державних фондів. У Центральному обліковому агентстві, тобто головній бухгалтерії, щоденно акумулюються відомості про проведені головним казначеєм фінансових операцій. У його підпорядкуванні знаходяться інспектори розпорядників коштів і фінансовими та юридичними радниками для місцевих депутатів казначейства, головні казначеї, начальники прихідних кас у фінансовому окрузі, бухгалтери казначейства. А також вони являються впливовими партнерами місцевих депутатів.

Щоб забезпечити Уряд Франції обіговими коштами Державне Казначейство може отримувати позики у Центрального банку країни. До складу Комітету Кредитних установ входить і Голова казначейства який має вагомий вплив на прийняття рішень, пов'язаних із діяльністю комерційних банків, а також Банківської комісії, яка здійснює контроль за операціями комерційних банків і моніторинг дотримання комерційними банками законодавства Франції у цій сфері. Органи казначейства уповноважені втручатись у банківську сферу держави шляхом здійснення емісії платіжних інструментів на рівні із комерційними банками та Емісійним банком Франції.

У Франції, на місцевому рівні, управління бюджетними коштами мають обмежену самостійність і жорстку прив'язаність до центральної виконавчої влади. Генеральною дирекцією державного обліку та територіальними органами казначейства, обслуговується приблизно 95% коштів місцевих бюджетів .

Інтенсивна робота проводиться у таких напрямках як: децентралізація фінансових потоків держави шляхом консолідації їх на єдиному казначейському рахунку, контроль державних видатків, інформатизація облікових операцій, бухгалтерська регламентація (план рахунків, бюджетна класифікація, перехід на подвійний запис, фінансова децентралізація тощо).

Проведемо дослідження наступної країни з іншим казначейським обслуговуванням бюджетних коштів, це США.

Якщо аналізувати США, то головним органом управління державними фінансами є саме Міністерство фінансів (Казначейство), на яке покладені функції представництва Уряду, розробки фінансової політики, емісії грошових коштів, розробки та реалізації внутрішньо-позикової політики країни та політики у сфері грошового обігу, управлінні державним боргом, акумулюванні доходів держави. Саме Казначейство в США було утворено в 1789 році. Із Міністерством фінансів працює Адміністративно-бюджетне управління при Президентові, що є провідним органом виконавчої влади США. До його функцій належить: формування видаткової частини федерального бюджету, складання та розробка фінансово-бюджетних програм і організація оперативного контролю у процесі управління бюджетом.

Головні управлінські повноваження у Сполучених Штатах Америки розподілені між Міністерством фінансів (Казначейством), митною службою та Бюро з алкогольних напоїв, тютюнових виробів і вогнепальної зброї. Усі податкові надходження країни, які акумулюють органи Казначейства можна розділити на три однакові частини: міжурядові надходження, власні надходження, а також різноманітні спонсорські платежі та добровільні внески.

На відміну від казначейства Франції казначейство США відповідає за управління державними ресурсами тільки в дохідній частині.

Розглядаючи Державне казначейство Великобританії, можна сказати, що воно є найбільш впливовим департаментом у британській системі управління державою та поєднує функції Міністерства фінансів і Міністерства економіки. Структура казначейства має шість управлінь: макроекономічної політики і міжнародних фінансів; бюджету і державних фінансів; державних послуг; фінансової звітності та аудиту; фінансового регулювання і промисловості; кадрів, капітального будівництва та інформації. А також при казначействі діє Управління Сполученого Королівства з обслуговування державного боргу.

До основних його функцій належить: розробка, формування і виконання державного бюджету, проведення фіскальної політики, фінансово-економічне прогнозування, формування політики міжнародних фінансових відносин, а також контроль за витратами суб'єктів господарювання державної форми власності. Казначейство займається також розробкою монетарної політики держави та управління грошовим забезпеченням (грошова пропозиція), відсотковими ставками, обмінними курсами, урядовим боргом. Не дивлячись на те, що королівство Великобританії складається з різних між собою адміністративно-територіальних одиниць (графства, округи, області), управління бюджетними коштами у її регіонах є досить стандартизованим. А також більше третини державних доходів становлять надходження від платних послуг органів місцевої влади та оренди від оренди об'єктів державної власності.

Створене при казначействі Управління Сполученого Королівства відповідає за розробку рекомендацій щодо випуску державних цінних паперів і проведення необхідних аукціонів, продаж державних зобов'язань громадянам, компаніям та фінансовим закладам як усередині країни, так і за кордоном. До його компетенції входить також управління фінансовими ресурсами держави, одержання і надання позик на ринках капіталів з метою підтримки щоденного балансу грошових потоків [93].

Казначейством Великобританії складаються економічні прогнози та тричі на рік проводяться огляди провідних напрямів економіки (попит, виробництво, доходи, видатки, споживання, інвестиції, імпорт, експорт, інфляція, заробітна плата, зайнятість, безробіття, процентні ставки, торговий баланс тощо), прогножуючи ці показники на 18 місяців. Потім Казначейством повинно опублікуватися за рік два прогнози з яких один публікується разом із бюджетом, інший є основою осіннього звіту.

Та на основі зроблених прогнозів формується політика в галузі валютних операцій, обмінних курсів, відсоткових ставок, державних позик, яка потім переглядається упродовж перших трьох місяців кожного року й узгоджується з річним бюджетом навесні.

Наступна країна для аналізу це Польща.

Найвищим органом, який управляє процесом виконання бюджетів усіх рівнів у Польщі є Рада Міністрів. До його складу входить окремий орган - Міністерство державної скарбниці Польщі, яке було створене у 1996 році з метою адміністрування питань у державній скарбниці Польщі. Проте, його головним завданням являється управління державними активами та процесами приватизації об'єктів державної власності. правонаступником Міністерства державного казначейства у 1950 році стало Міністерство фінансів, діяльність якого ґрунтується на наступних засадах [110]:

- повна та своєчасна акумуляція доходів та фінансування видатків, відповідно до затвердженого плану;
- першочерговість здійснення видатків на обслуговування державного боргу;
- цільове та економічно-ефективне спрямування грошових потоків на здійснення державних видатків;
- непередбачувані видатки на виконання судових рішень та/або виконавчих листів повинні бути проведені незалежно від обсягу запланованих коштів у державному бюджеті;

– обов’язкова поворотність цільових субсидій, не використаних у звітному бюджетному періоді, що були надані органам місцевого самоврядування для здійснення витрат на державне управління;

– процес виконання бюджетів повністю залежить від системи виконання бюджетів та полягає у чіткому розподілі обов’язків та повноважень з метою більш детального аналізу доходів і видатків бюджету згідно з бюджетною класифікацією.

За процес обслуговування бюджетів у Міністерстві фінансів Польщі відповідає Департамент бюджету, що і виконує казначейські функції. До 1992 року у Польщі практикувалось відкриття кредитних бюджетних рахунків, 75 % плану яких можна було використати на початку року, а інші 25 % - у наступному кварталі. У Польщі не було банків де можна було б відкрити поточний рахунок. А Нацбанк виконував тільки вказівки Уряду.

Координацією бюджетного процесу в Австралії займається Агенство з фінансового менеджменту, що являється підрозділом Міністерства фінансів. Основним його завданням являється ефективне управління ліквідністю єдиного казначейського рахунку, відкритого у Резервному Банку Австралії.

Всі вказані відомства є відокремленими підрозділами при Міністерстві фінансів (Казначействі) та мають особливі, притаманні тільки їм повноваження, функції чи обов’язки.

На даний час, завдяки функціонуванню міжнародних організацій стало просто обмінюватись досвідом із зарубіжними країнами. Взяти наприклад міжнародну організацію REMPAL – це співтовариство із взаємного вивчення та обміну досвідом в управлінні державними фінансами, яке було створено в 2006 році за ініціативи Світового банку. Воно поєднує в собі зусилля багатьох сторін з розвитку можливостей для проведення реформ та обміну досвідом їхнього проведення в країнах Центральної і Східної Європи та Середньої Азії. Україна є членом Лідерської групи Практикуючого співтовариства з питань казначейства.

Наступною міжнародною організацією по обміну досвідом є Міжнародна організація казначейських служб (AIST). Вона була створена у 2006 році за ініціативою Міністерства економіки, промисловості та фінансів Франції. Україна стала її членом у 2007 році. AIST об'єднує представників казначейських служб країн Європи, Африки, Карибського і Тихоокеанського басейнів (загалом 30 країн) та плідно співпрацює з міжнародними організаціями, а саме: Світовим банком, Міжнародним валютним фондом, Організацією економічного співробітництва і розвитку та Європейським банком реконструкції та розвитку.

Основні завдання та ресурси AIST (Рис.1.6. ).

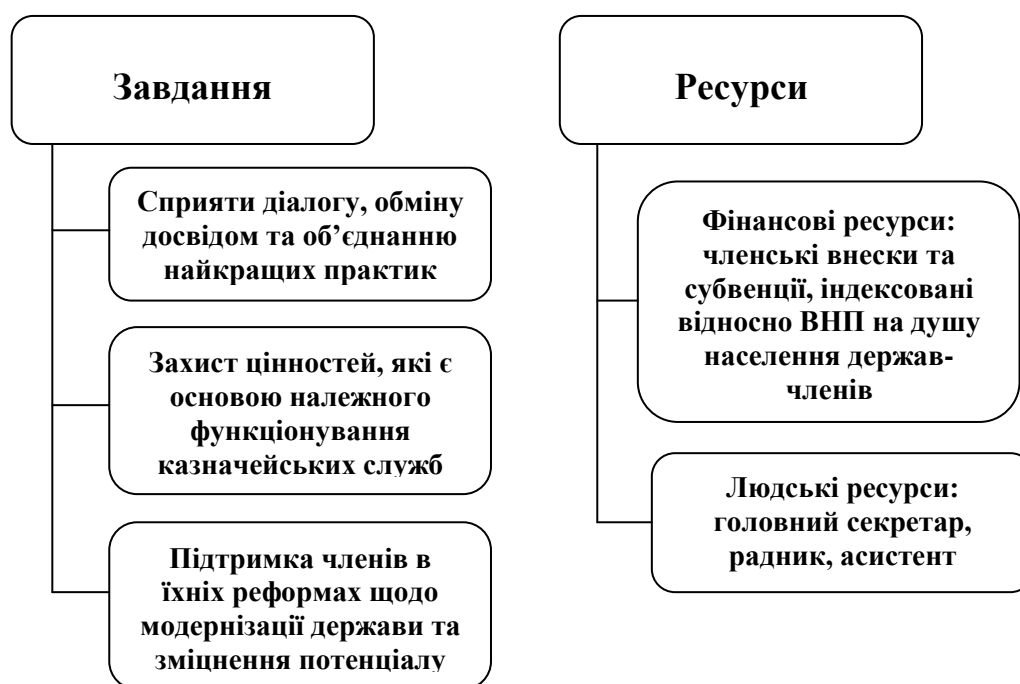


Рис. 1.6 – Завдання і ресурси AIST (розроблено автором на основі [20])

Значної уваги в роботі AIST приділяється питанням казначейських реформ, впровадженню інноваційних проектів та обміну інформацією. На даний час AIST досягла високого рівня розвитку та професіоналізму.

Голова Казначейства, як президент міжнародної організації казначейських служб (AIST), забезпечила безперервну роботу асоціації у 2020 році.



### Організаційна діяльність AIST (Рис. 1.7.).

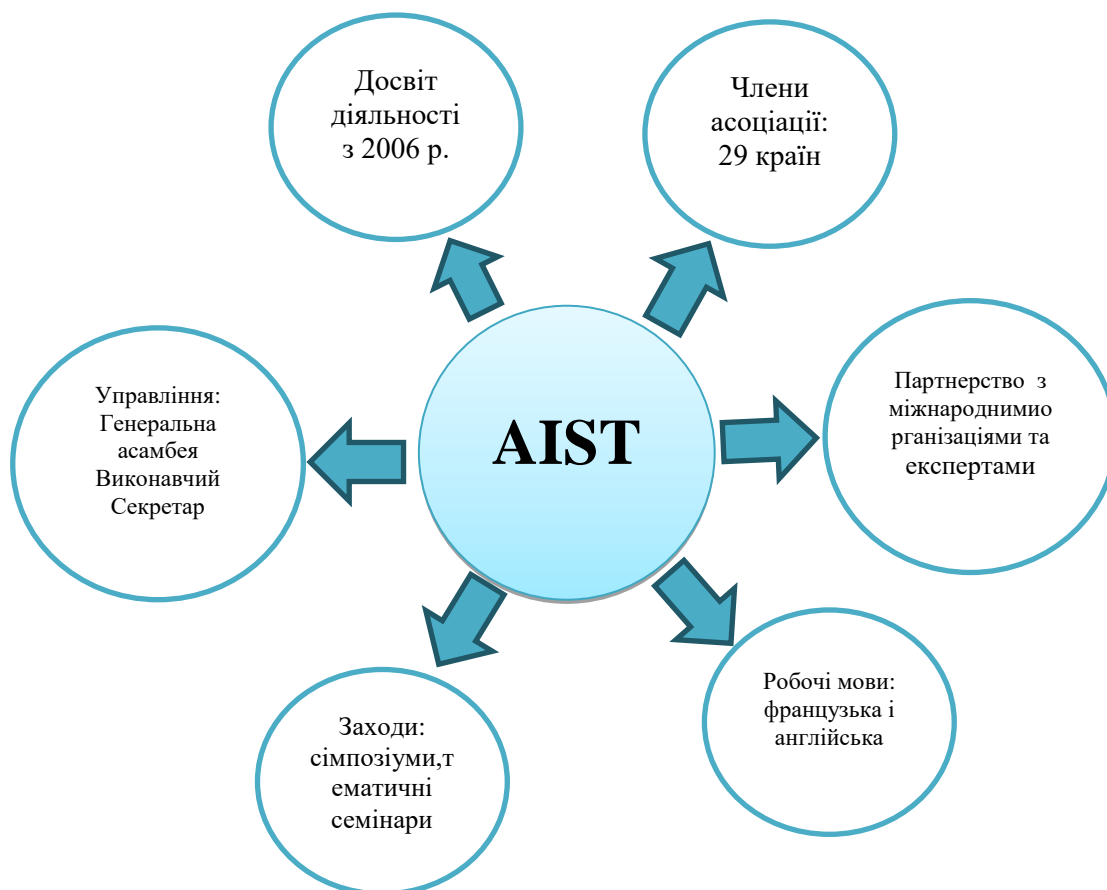


Рис. 1.7 – Складові організації діяльності AIST (розроблено автором на основі [20])

За Україною збережено право на проведення щорічного симпозіуму та генеральної асамблеї AIST у 2021 році.

Отже, можна зробити висновок, що поглиблене співробітництво з міжнародними фінансовими організаціями та казначействами зарубіжних країн є одним із пріоритетних напрямків розвитку казначейської служби в Україні. Досліджуючи роботу казначейств інших країн можна сказати, що в Україні застосовується базова модель казначейства Франції. Де сформовано організаційну структуру яка регулюється законодавством та залежить від адміністративно – територіального устрою, виконання державного та місцевих бюджетів як за доходами так і за видатками, а платежі проводяться через єдиний рахунок.

## РОЗДІЛ 2

### ЕКОНОМІЧНА ХАРАКТЕРИСТИКА ТА АНАЛІЗ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ

#### **2.1. Економічна характеристика показників казначейського обслуговування в системі виконання бюджетів за доходами та видатками**

Бюджет є центральною ланкою системи державних фінансів, що активно впливає на всі стадії суспільного відтворення. Це складне та багатогранне суспільне явище слід розглядати як економічну категорію, план формування та використання фінансових ресурсів, централізований фонд фінансових ресурсів, а також документ, у якому подається розпис доходів та видатків.

Сутність бюджету та реалізація його суспільного призначення як економічної категорії виражається через виконувані ним функції. У процесі формування та використання централізованого грошового фонду держави, призначеного для виконання економічних, соціальних, управлінських, зовнішньоекономічних та інших функцій, виникають економічні відносини між: державою і підприємницькими структурами щодо мобілізації доходів і фінансування з бюджету; державою і населенням у процесі розподілу та перерозподілу валового внутрішнього продукту; між ланками бюджетної системи при бюджетному регулюванні. Виходячи з цього, суб'єктами розподільчих та перерозподільчих відносин у суспільстві є держава, юридичні та фізичні особи. Об'єктом розподілу виступає валовий внутрішній продукт.

Значний вплив на процеси, що відбуваються в соціально-економічній сфері, спричиняють державні доходи та видатки. Тому мобілізація доходів з різноманітних джерел та раціональне використання видатків є важливою складовою фінансової діяльності держави. Основним джерелом формування доходів є податки, збори та інші обов'язкові платежі, які сплачуються юридичними та фізичними особами. Видатки здійснюються на виконання

основних функцій та заходів, окреслених законом про державний бюджет або рішенням про місцевий бюджет.

За допомогою бюджетної системи здійснюється безперервний процес формування, розподілу і використання фондів грошових коштів для соціально-економічного розвитку суспільства. Вона складається з державного та місцевих бюджетів.

На рахунках Держказначейства України обліковуються кошти державного та місцевих бюджетів, Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття, Фонду соціального страхування України та кошти інших клієнтів, які відповідно до законодавства знаходяться на казначейському обслуговуванні.

У процесі виконання бюджету за доходами органи ДКСУ ведуть бухгалтерський облік доходів бюджетів. Важливо є те, що при веденні бухгалтерського обліку виконання бюджетів за доходами, органи Казначейства повинні забезпечити облік надходжень на поточний рік у розрізі кодів бюджетної класифікації.

На сьогодні чинна бюджетна класифікація, затверджена наказом МФУ від 14.01.2011р. № 11 зі змінами та доповненнями. Відповідно до неї та статті 8 БКУ бюджетна класифікація складається з:

- класифікація доходів бюджету;
- класифікація видатків та кредитування бюджету (функціональна, економічна, відомча, програмна);
- класифікація фінансування бюджету (за типом кредитора, за типом боргового зобов'язання);
- класифікація боргу (за типом кредитора, за типом боргового зобов'язання) [9],[59].

Відповідно статті 9 БКУ, складовими доходів є (Табл.2.1):

Таблиця 2.1

## Складові доходів бюджету ( складено автором на основі [9])

№ п/п	Назва складника	Характеристика
1	податкові надходження	до яких відносять встановлені чинним податковим законодавством України всі загальнодержавні податки і збори, а також місцеві податки і збори. Лівова частка серед усіх надходжень на ЄКР припадає саме на цей вид надходжень. Вони вважаються зарахованими в дохід держбюджету у момент зарахування їх на ЄКР
2	неподаткові надходження	надходження від перевищення валових доходів над видатками НБУ; рентна плата, адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційного та побічного продажу: плата за оренду цілісних майнових комплексів та іншого державного майна; державне мито; митні збори, надходження від штрафів та фінансових санкцій, власні надходження бюджетних установ. Вони є важливим джерелом доходів бюджетів різних рівнів, хоча їх обсяг є значно меншим порівняно з податковими надходженнями
3	доходи від операцій з капіталом	надходження від продажу основного капіталу; надходження від реалізації державних запасів товарів; надходження від продажу землі та нематеріальних активів
4	трансферти	кошти, які безоплатно і безповоротно передають з одного бюджету до іншого. Доходи місцевих бюджетів становлять основу фінансів місцевого самоврядування

Удосконалення методів управління доходами спрямовано на забезпечення найбільш оптимального стану їх обсягів, посилення контролю за своєчасністю і повнотою надходжень коштів до бюджету, гармонізацію міжбюджетних надходжень. Саме казначейська звітність є єдиним оперативним джерелом даних про виконання бюджету за доходами.

У 2020 році до державного бюджету України ( разом по загальному та спеціальному фондах) надійшло 1 076,0 млрд грн. доходів, які становлять 100,8% від річних планових показників. Порівняно з 2019 роком надійшло доходів на 77,7 млрд грн. більше, або на 7,8%, зокрема:

– до загального фонду ДБУ надійшло 877,6 млрд грн., що становить 102,2% річних планових показників. Порівняно з 2019 роком надійшло доходів на 2,2 млрд грн. менше, або на 0,3%.

– до спеціального фонду ДБУ(з урахуванням власних надходжень бюджетних установ) надійшло 198,4 млрд грн., що становить 95,3% від річних

планових показників. Порівняно з 2019 роком надійшло доходів на 79,9 млрд грн. більше, або на 67,4%.

Розглянемо динаміку доходів державного бюджету за 2019-2020 роки (Рис.2.1).

#### Доходи державного бюджету

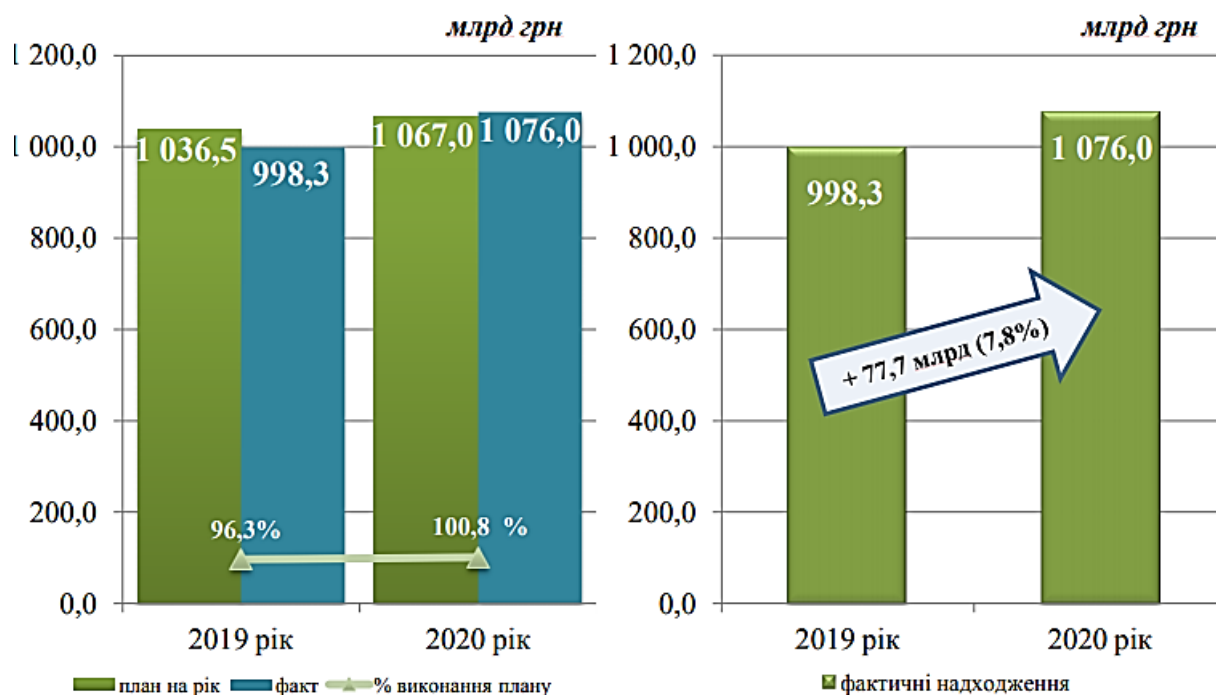


Рис.2.1 – Динаміка доходів Держбюджету України за 2019-2020р (млрд. грн.) (побудовано автором на основі даних ДКСУ [56])

Станом на 01.01.2021 на рахунках Держказначейства рекордна сума коштів за останні 10 років – 70,7 млрд грн (на ЄКР 12 млрд грн та на рахунках в іноземній валюті 58,7 млрд грн) [108].

В таблиці 2.2 наведено загальні відомості щодо доходів ДБУ, до яких входять надходження із загального та спеціального фондів держбюджету. Можна побачити недовиконання доходів по відношенню до запланованого на початку року.

Таблиця 2.2

Доходи державного бюджету України в 2020 р. (млн. грн.)  
(складено автором на основі даних ДКСУ [106])

2020	Доходи	виконання за місяць	
на 01.02.2020	50968,5	за січень	50968,5
на 01.03.2020	122773,4	за лютий	71804,9
на 01.04.2020	211033,9	за березень	88260,4
на 01.05.2020	314847,3	за квітень	103813,4
на 01.06.2020	388260,1	за травень	73412,8
на 01.07.2020	519390,1	за червень	131130,1
на 01.08.2020	588456,0	за липень	69065,9
на 01.09.2020	688695,0	за серпень	100238,9
на 01.10.2020	765108,6	за вересень	76413,7
на 01.11.2020	842437,8	за жовтень	77329,2
на 01.12.2020	944775,1	за листопад	102337,3
на 31.12.2020	1076016,7	за грудень	131241,6
план на 2020	1095580,4	виконання	98,2%

В таблиці 2.3. наведено відомості по доходах за окремими статтями за 2020 рік, до яких входять надходження до загального та спеціального фондів державного бюджету.

З доходів ДБУ у 2020 році (таблиця 2.3) ПДВ із ввезених на територію України товарів становить 274,1 млрд. грн. або 25,5 % від загального обсягу надходжень, ПДВ із вироблених в Україні товарів (з урахуванням бюджетного відшкодування) – 126,5 млрд. грн. або 11,7 %, акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів – 80,4 млрд грн. або 7,5 %, акцизний податок з ввезених в Україну підакцизних товарів – 57,8 млрд. грн. або 5,4 % , податок на доходи фізичних осіб –117,3 млрд. грн. або 10,9% , податок на прибуток підприємств – 108,7 млрд грн. або 10,1%.

Таблиця 2.3

Доходи державного бюджету України за статтями доходів 2020 р.  
(млн. грн.) (складено автором на основі даних ДКСУ [106])

Найменування статті доходів на 31.12.2020 (за 2020 р.)	Код бюджетної класифікації	Доходи	Частка
1	2	3	4
Усього		1076016,7	100,00%
Податкові надходження	10000000	851115,6	79,10%
Податки на доходи, прибуток та збільшення ринкової вартості	11000000	225976,3	21,00%
Податок на доходи фізичних осіб	11010000	117281,3	10,90%
Податок на прибуток підприємств	11020000	108695,0	10,10%
Рентная плата та плата за використання інших природних ресурсів	13000000	52475,7	4,88%
Внутрішні податки на товари та послуги	14000000	538896,2	50,08%
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів	14020000	80449,3	7,48%
Акцизний податок з ввезених в Україну підакцизних товарів	14030000	57846,9	5,38%
Податок на додану вартість з вітчизняних товарів (з урахуванням бюджетного відшкодування)	14060000	126486,6	11,76%
Податок на додану вартість з імпортованих товарів	14070000	274113,5	25,47%
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	15000000	30460,5	2,83%
Ввізне мито	15010000	30203,2	2,81%
Вивізне мито	15020000	257,3	0,02%
Збори на паливно-енергетичні ресурси	17000000	0,7	0,00%
Інші податки та збори	19000000	3306,2	0,31%
Неподаткові надходження	20000000	212946,9	19,79%
Доходи від власності та підприємницької діяльності	21000000	119155,9	11,07%
Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної діяльності	22000000	9772,0	0,91%
Інші неподаткові надходження	24000000	15038,2	1,40%
Власні надходження бюджетних установ	25000000	68980,8	6,41%
Доходи від операцій з капіталом	30000000	79,4	0,01%
Надходження від продажу основного капіталу	31000000	38,5	0,00%
Надходження від реалізації державних запасів товарів	32000000	2,4	0,00%
Кошти від продажу землі і нематеріальних активів	33000000	38,4	0,00%
Кошти від закордонних країн і міжнародних організацій	42000000	1029,7	0,10%
Цільові фонди	50000000	187,1	0,02%
Офіційні трансферти	40000000	10658,0	0,99%

Розглянемо динаміку касових видатків державного бюджету за 2019-2020 роки (Рис.2.2).



Рис.2.2 – Динаміка видатків Держбюджету України за 2019-2020 рр. (млрд. грн.) (побудовано автором на основі даних ДКСУ [56])

Касових видатків державного бюджету у 2020 році проведено у сумі 1 288 млрд грн., що становить 95,0% від річних планових призначень. Порівняно із 2019 роком проведено видатків більше на 212,9 млрд грн., або на 19,8%, зокрема:

– касови видатки загального фонду становили 1 099,2 млрд грн., від річних планових призначень загального фонду ( 1 135,3 мільярда гривень.). Порівняно з 2019 роком проведено видатків більше на 146,2 млрд грн., або 15,3%;

– касові видатки спеціального фонду становили 188,8 млрд грн., або 85,8% від річних планових призначень спеціального фонду ( 219,9 мільярда



гривень). Порівняно з 2019 роком проведено видатків більше на 66,7 млрд грн., або на 54,6%.

В таблиці 2.4. наведено дані щодо витрат Держбюджету України (агального та спеціального фондів). Можна побачити виконання видатків по відношенню до запланованого на початку року.

Таблиця 2.4

Видатки державного бюджету України в 2020 р. (млн. грн.)

(складено автором на основі даних ДКСУ [106])

2020 рік	Видатки нарастаючим підсумком	Видатки за місяць	
на 01.02.2020	66282,0	за січень	66282,0
на 01.03.2020	144739,2	за лютий	78457,2
на 01.04.2020	244497,4	за березень	99758,2
на 01.05.2020	340116,4	за квітень	95619,0
на 01.06.2020	438375,7	за травень	98259,3
на 01.07.2020	536913,5	за червень	98537,8
на 01.08.2020	636467,1	за липень	99553,5
на 01.09.2020	727004,6	за серпень	90537,5
на 01.10.2020	843253,2	за вересень	116248,6
на 01.11.2020	950842,3	за жовтень	107589,1
на 01.12.2020	1060719,3	за листопад	109877,0
на 31.12.2020	1288016,7	за грудень	227297,4
план на 2020	1182010,4	виконання	109,0%

Розглянемо дані таблиці 2.5. В ній наведено загальні відомості щодо витрат ДБУ розподілених за функціональною класифікацією, до яких входять витрати із загального та спеціального фондів держбюджету.

## Видатки державного бюджету України в 2020 р. (млн. грн.)

(складено автором на основі даних ДКСУ [106])

Класифікація видатків станом на 31.12.2020 (за 2020 р.)	Код бюджетної класифікації	Видатки	
Усього		1288016,7	100,00%
Загальнодержавні функції	0100	163849,4	12,72%
у т.ч. Обслуговування держборгу	0170	119718,8	9,29%
Оборона	0200	120374,1	9,35%
Громадський порядок, безпека, судова влада	0300	157672,5	12,24%
Економічна діяльність	0400	168889,0	13,11%
Охорона навколишнього середовища	0500	6636,8	0,52%
Житлово-комунальне господарство	0600	88,5	0,01%
Охорона здоров'я	0700	124925,3	9,70%
Духовний та фізичний розвиток	0800	9826,4	0,76%
Освіта	0900	52857,3	4,10%
Соціальний захист та соціальне забезпечення	1000	322720,3	25,06%
у т.ч. Соціальний захист пенсіонерів	1020	202280,4	15,70%
Міжбюджетні трансферти	0180	160177,1	12,44%

У структурі касових видатків державного бюджету за економічною класифікацією у 2020 році (Табл.2.6) найбільші частки припадають на:

- соціальне забезпечення (КЕКВ 2710 «Виплата пенсій і допомоги», КЕКВ 2720 «Стипендії», КЕКВ 2730 «Інші виплати населенню») (25 % або 322,5 млрд. грн.);
- використання товарів і послуг (КЕКВ 2200 «Використання товарів і послуг») (23,4 % або 301,7 млрд грн.);

– оплату праці і нарахування на заробітну плату (КЕКВ 2110 «Оплата праці», КЕКВ 2120 «Нарахування на оплату праці») (18,7 % або 240,5 млрд грн.)

– міжбюджетні трансферти (КЕКВ 2620 «Поточні трансферти органам державного управління інших рівнів», КЕКВ 3220 «Капітальні трансферти органам державного управління інших рівнів») (12,4% або 160,2 млрд. грн.);

– видатки на обслуговування боргу (КЕКВ 2410 «Обслуговування внутрішніх боргових зобов'язань», КЕКВ 2420 «Обслуговування зовнішніх боргових зобов'язань») (9,4% або 120,7 млрд. грн.).

Таблиця 2.6

Видатки державного бюджету України за економічною класифікацією в 2020 р. (млн. грн.)

(складено автором на основі даних ДКСУ [106])

Класифікація видатків станом на 31.12.2020 (за 2020 р.)	Код бюджетної класифікації	Видатки	
Усього		1288016,7	100,00%
Поточні видатки	2000	1193194,8	92,64%
Оплата праці і нарахування на заробітну плату	2100	240542,3	18,68%
Використання товарів та послуг	2200	301690,1	23,42%
Обслуговування боргових зобов'язань	2400	120693,4	9,37%
у т.ч. Обслуговування внутрішніх боргових зобов'язань	2410	75720,0	5,88%
у т.ч. Обслуговування зовнішніх боргових зобов'язань	2420	44973,4	3,49%
Поточні трансферти	2600	201281,9	15,63%
Соціальне забезпечення	2700	322472,0	25,04%
у т.ч. Виплата пенсій та допомоги	2710	203480,1	15,80%
Інші поточні видатки	2800	6515,2	0,51%
Капітальні видатки	3000	94821,9	7,36%
Придбання основного капіталу	3100	25826,9	2,01%
Капітальні трансферти	3200	68995,0	5,36%

Стадії виконання державного бюджету за видатками визначають відповідно до статті 46 БКУ (Рис.2.3).

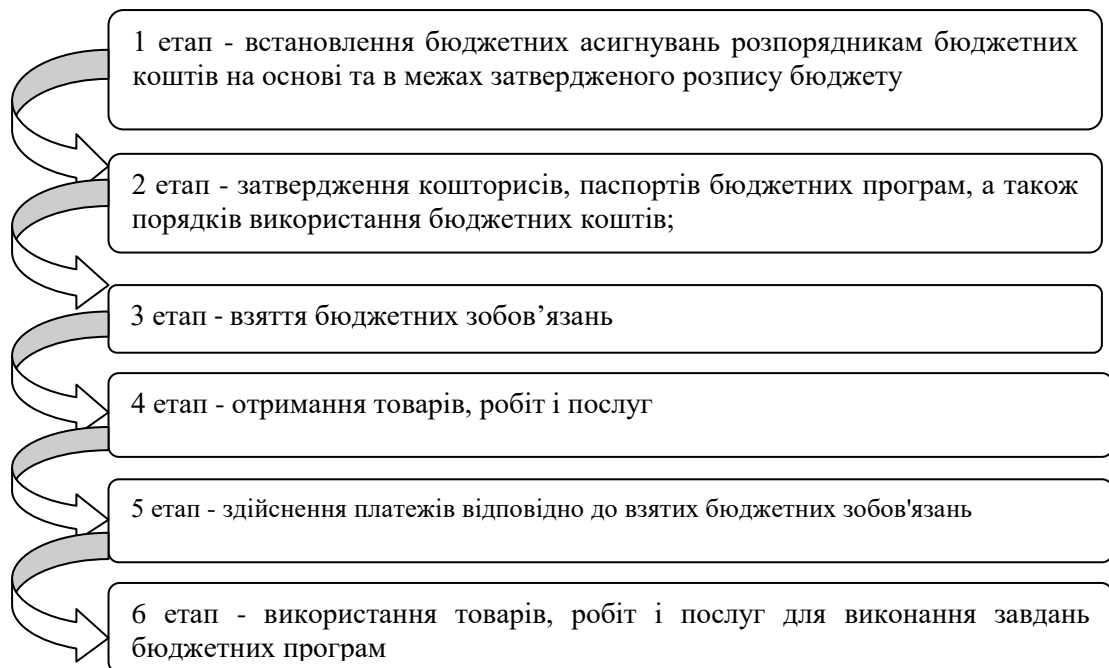


Рис. 2.3 – Стадії виконання державного бюджету за видатками (розроблено автором на основі [9])

Якщо розглянути динаміку за функціональною класифікацією касових видатків державного бюджету у 2020 році (Рис.2.4) найбільшу питому вагу становлять: соціальний захист та соціальне забезпечення (КФК 1000) (25,1% або 322,7 млрд грн)., економічну діяльність (КФК 0400) (13,1% або 168,9 млрд грн)., видатки на міжбюджетні трансферти (КФК 0180) (12,4% або 160,2 млрд грн.); громадський порядок, безпека і судова влада (КФК 0300) (12,2% або 157,7 млрд. грн.).

За 2020 рік загальний фонд державного бюджету було виконано із дефіцитом у сумі 215,5 млрд грн при затвердженому законом про бюджет граничному обсязі у сумі 274,5 млрд гривень[56].

Питома вага видатків державного бюджету у 2019-2020 роках за функціональною класифікацією

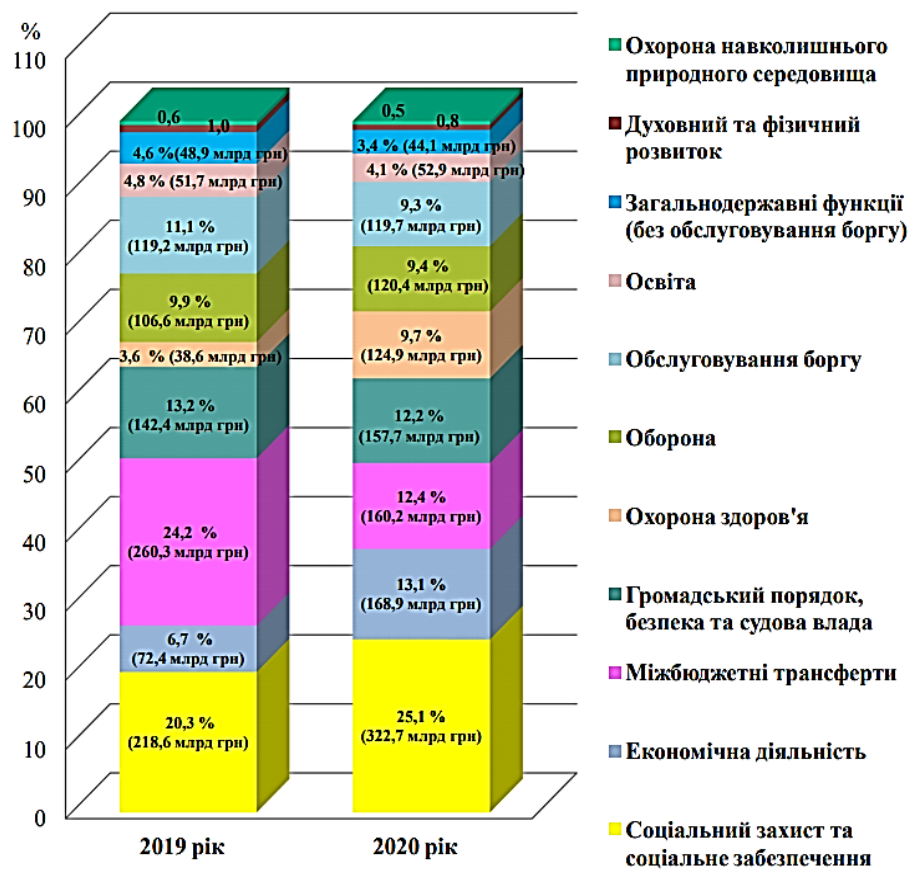


Рис.2.4 – Динаміка питомої ваги видатків Держбюджету України за 2019-2020 рр. (млрд. грн.) (побудовано автором на основі даних ДКСУ [56])

Одним з основних інтегрованих показників розвитку економіки та виконання бюджету є динаміка коштів на рахунках Казначейства, які включають гривневі кошти, що обліковуються на ЄКР. Обсяг коштів на ЄКР постійно змінюється: зростає під час надходжень податків та інших обов'язкових платежів до державного та місцевих бюджетів, а також надходжень на рахунки інших клієнтів або зменшується під час пікових обсягів здійснення видатків та витрат розпорядниками коштів бюджетів та іншими клієнтами (Рис.2.5).

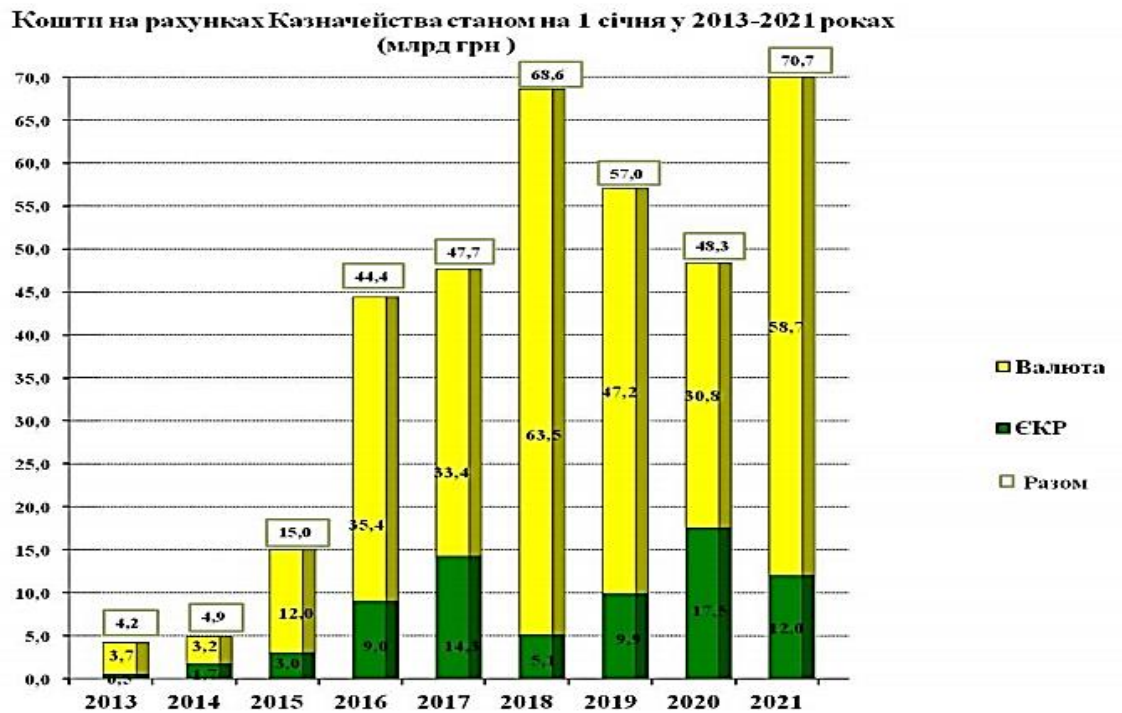


Рис.2.5 – Динаміка коштів на рахунках Казначейства за 2013-2021рр.  
(побудовано автором на основі даних ДКСУ [56])

На 1 січня 2021 року на ЄКР обліковувалися кошти у сумі 12,0 мільярдів гривень. За період 2013-2020 років (станом на 1 січня кожного року) цей показник становив відповідно 0,5 млрд. грн., 1,7 млрд. грн., 3,0 млрд. грн., 9,0 млрд. грн., 14,3 млрд. грн., 5,1 млрд. грн., 9,9 млрд. грн. та 17,5 млрд. грн. [56].

На даний час в Україні проходить процес децентралізації влади, шляхом передачі повноважень та бюджетних надходжень від державних органів до органів місцевого самоврядування. Основна мета реформи органів місцевого самоврядування передбачає об'єднання територіальних громад та забезпечення спроможністю самостійно, за рахунок власних ресурсів можливість вирішувати питання місцевого значення та забезпечити територіальні громади більшими ресурсами, мобілізувати їхні внутрішні резерви.

Відповідно до Бюджетного кодексу місцеві бюджети містять в собі надходження та витрати на виконання повноважень місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування. Ці доходи та витрати є єдиним балансом відповідного бюджету.

Розглянемо динаміку доходів місцевих бюджетів за 2019-2020 роки (Рис.2.6).

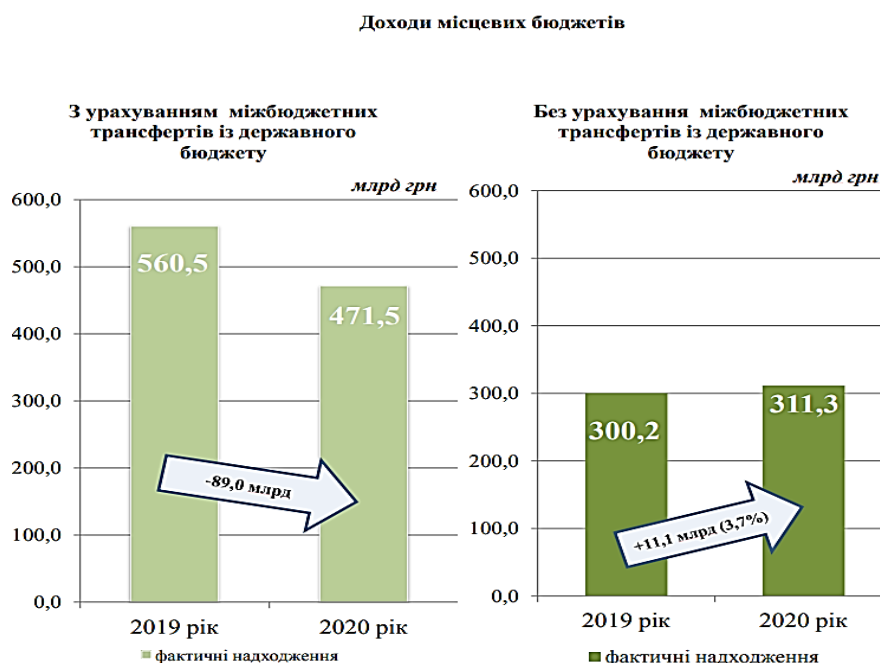


Рис.2.6 – Динаміка доходів МБ України за 2019-2020 рр. (млрд. грн.)  
(побудовано автором на основі даних ДКСУ [56])

До місцевих бюджетів у 2020 році (рис.2.6.) з урахуванням сум міжбюджетних трансфертів із державного бюджету надійшло 471,5 млрд.грн., що становить 98,2% від річних планових показників. Порівняно з 2019 роком фактичні надходження зменшилися на 89,0 млрд. грн., або на 15,9 %.

На зменшення суми надходжень вплинуло зменшення сум офіційних трансфертів, які отримують із державного бюджету, на 100,1 мільярда гривень. А збільшення відбулося за рахунок (Табл.2.7.):

- податку та збору на доходи фізичних осіб – на 12,3 млрд.грн;
- єдиного податку з фізичних осіб – на 2,6 млрд. грн.;
- внутрішніх податків на товари та послуги – на 1,8 мільярда гривень.

**Структура доходів місцевих бюджетів 2019-2020 рр.  
(складено автором на основі даних ДКСУ [106])**

Назва доходу	Фактично надійшло за 2019 рік	% у загальній сумі	Фактично надійшло за 2020 рік	% у загальній сумі	Збільшення(+) /зменшення (-)
Усього доходів з урахуванням міжбюджетних трансфертів з державного бюджету	<b>560,5</b>	<b>100,0</b>	<b>471,5</b>	<b>100,0</b>	<b>-89,0</b>
в тому числі доходи без урахування міжбюджетних трансфертів з державного бюджету	<b>300,2</b>		<b>311,3</b>		<b>11,1</b>
з них					
Податок на збір та доходи фізичних осіб	165,5	29,5	177,8	37,7	12,3
Єдиний податок з фізичних осіб	25,0	4,5	27,6	5,9	2,6
Орендна плата з юридичних осіб	17,2	3,1	16,4	3,5	-0,8
Внутрішні податки на товари та послуги	13,7	2,4	15,5	3,3	1,8
Земельний податок з юридичних осіб	11,5	2,1	10,8	2,3	-0,7
Інші податки та збори	67,3	12,0	63,2	13,4	-4,1
Офіційні трансферти	260,3	46,4	160,2	34,0	-100,1

Як і раніше, найбільшу питому вагу у структурі місцевих бюджетів становлять:

- податок та збір на доходи фізичних осіб -177,8 млрд.грн., або 37,7%;
- офіційні трансферти – 160,2 млрд. грн. або 34,0%;
- єдиний податок з фізичних осіб 27,6 млрд.грн., або 5,9%;
- орендна плата з юридичних осіб – 16,4 млрд. грн., або 3,5%;
- внутрішні податки на товари та послуги – 15,5 млрд.грн., або 3,3%;
- земельний податок з юридичних осіб – 10,8 млрд.грн., або 2,3%;
- інші податки і збори – 63,2 млрд.грн., або 13,4 %.

В умовах децентралізації було зміцнено спроможність місцевих бюджетів фінансово, формування нових відносин в управлінні бюджетними ресурсами, мотивація органів місцевого самоврядування до нарощування дохідної бази, забезпечено надання якісних суспільних послуг.



Завдяки зацікавленості органів місцевого самоврядування у надходженні до місцевих бюджетів стало можливим реалізація заходів щодо залучення резервів їхнього наповнення.

Розглянемо динаміку касових видатків місцевих бюджетів за 2019-2020 роки (Рис.2.7).



Рис.2.7 – Динаміка касових видатків МБ України за 2019-2020 рр. (млрд. грн.) (побудовано автором на основі даних ДКСУ [56])

Касові видатки місцевих бюджетів, у тому числі за рахунок трансфертів із державного бюджету за 2020 рік склали 478,1 млрд.грн, що становить 91,5% від річних планових призначень. Порівняно з 2019 роком касових видатків проведено менше на 88,1 млрд.грн., або на 15,6%.

Згідно таблиці 2.8. проведемо аналіз стану виконання місцевих бюджетів бюджету за видатками відповідно економічній класифікації за 2019-2020 роки.

У структурі касових видатків місцевих бюджетів за економічною класифікацією у 2020 році найбільші частки припадають на:

- оплату праці і надходження на заробітну плату (206 млрд. грн., або 43,2%);
- капітальні видатки (98,6 млрд грн. або 20,6%);
- використання товатів і послуг (80,9 млрд. грн. або 16,9%);

– поточні трансферти (79,7 млрд.грн, або 16,7%).

Таблиця 2.8

Динаміка видатків місцевих бюджетів України за економічною класифікацією протягом 2019-2020 рр. (млрд. грн.)  
(складено автором на основі даних ДКСУ [56])

Класифікація видатків станом на 01.01.2021 (за 2020 р.)	Видатки за 2019 р, млрд. грн.	Питома вага,%	Видатки за 2020 р, млрд. грн.	Питома вага,%	Збільшення(+)/зменшення (-),%
<b>Разом</b>	<b>566,2</b>	<b>100,0</b>	<b>478,1</b>	<b>100,0</b>	<b>-15,5</b>
<b>Поточні видатки:</b>	<b>466,4</b>	<b>82,4</b>	<b>379,5</b>	<b>79,4</b>	<b>-18,6</b>
- оплата праці і нарахування на заробітну плату	179,3	31,7	206,7	43,2	+15,3
- використання товарів та послуг	120,1	21,2	80,9	16,9	-32,6
- обслуговування боргових зобов'язань	0,9	0,2	1,5	0,3	+66,7
- поточні трансферти	76,9	13,6	79,7	16,7	+3,6
-соціальне забезпечення	88,9	15,7	10,3	2,2	-88,4
- інші поточні видатки	0,3	0,1	0,4	0,1	+33,3
<b>Капітальні видатки:</b>	<b>99,8</b>	<b>17,6</b>	<b>98,6</b>	<b>20,6</b>	<b>+9,4</b>
- капітальні трансферти та придбання основного капіталу	99,8	17,6	98,6	20,6	+9,4

Таким чином органи казначейства, маючи достатню інформаційну базу зі всього спектра показників виконання бюджету, повинні брати участь у плануванні доходів і видатків бюджету, прогнозуванні й оцінці ефективності державних цільових програм. Участь органів Казначейства у формуванні прогнозних та планових показників бюджету, поряд з іншими органами виконавчої влади, дозволить забезпечити комплексний підхід до управління державними фінансами.

## 2.2. Механізм здійснення казначейського обслуговування бюджетних коштів в Україні

З проведених наукових досліджень можна дійти висновку, що питання механізму казначейського обслуговування бюджетних коштів в Україні є недостатньо вивченим. На даний час існують лише декілька підходів до визначення цього поняття. Так, М. В. Сізова говорить, що «казначейський механізм обслуговування бюджетних коштів як результат пошуку

оптимального розв'язання виявлених недоліків у державному управлінні фінансовими ресурсами, направлено (механізму) на забезпечення постійного контролю за їх ефективним та обов'язково цільовим використанням» [90]. На думку іншої дослідниці Е. І. Курганської – «під механізмом функціонування системи казначейства розуміємо сукупність законодавчо встановлених методів, прийомів і важелів, які спираються на існуюче інформаційне, законодавче та організаційне забезпечення і забезпечують узгодженість дій та задоволення інтересів суб'єктів щодо отримання й перерозподілу наявних фінансових ресурсів» [29]. Хоча жодним із зазначених науковців не було запропоновано повноцінного схематичного відображення самого механізму, його деталізація складових.

Під значенням механізму казначейського обслуговування бюджетних коштів, розуміємо процес взаємозв'язку системи забезпечення та системи регулювання (яка у свою чергу включає набір конкретних методів та пов'язаних між собою важелів та інструментів), у результаті якого відбувається виконання бюджетів усіх рівнів у системі казначейства.

Тільки під впливом певних методів, прийомів та важелів в процес обробки, опрацювання та застосування вхідні інформаційні потоки перетворюються на вихідні (Рис.2.8).

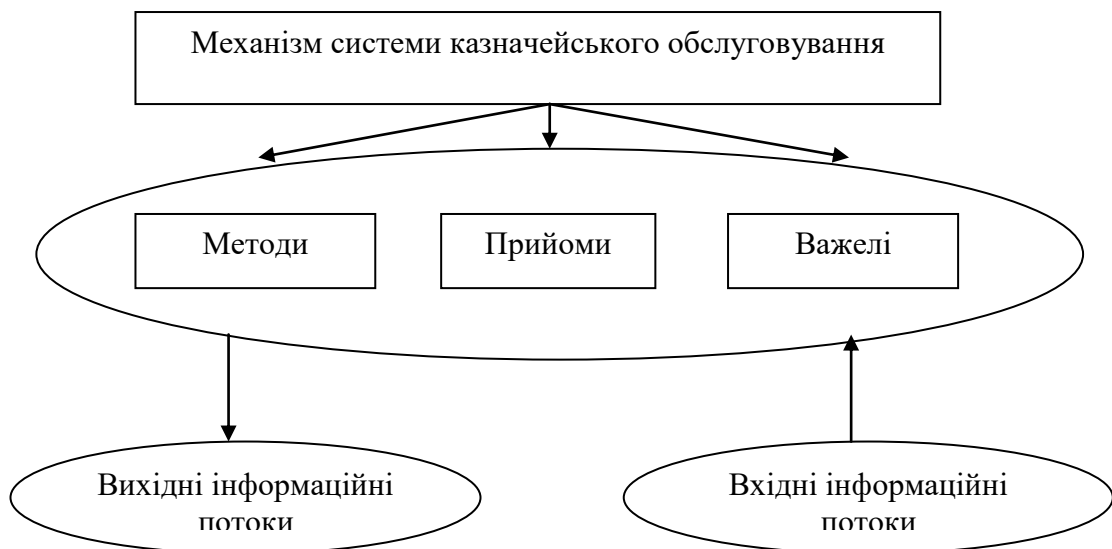


Рис.2.8 – Функціонування казначейської системи обслуговування в інформаційному середовищі (розроблено автором на основі [96]).

Основні методи, що використовуються у механізмі системи казначейського обслуговування бюджетних коштів та їх характеристику можна побачити в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9.

Методи, що використовуються у механізмі казначейського обслуговування бюджетних коштів (складено автором на основі [20])

№ п/п	Назва методу	Характеристика методу
1	Метод екстраполяції	Базується на вивченні економічної кон'юнктури в минулих періодах із застосуванням коефіцієнтів
2	Нормативний метод	Передбачає використання взаємопов'язаних норм та нормативів
3	Балансовий метод	Завдяки ньому досягається рівність між доходами та видатками та узгодження фінансових ресурсів за їх потребою, тобто встановлюється необхідна пропорція розподілу бюджетних коштів між державним та місцевим бюджетом.
4	Програмування або математичного моделювання (запозичені з бюджетного планування)	Дозволяє імітувати рух реальних економічних процесів, передбачає побудову фінансових моделей.
5	Метод експертної оцінки	Використовується як спосіб попередньої оцінки наслідків різних варіантів формування бюджету
6	Побудова імітаційних моделей та складання сценарію	Дозволяє сформувати аналітичні таблиці, написання сценарію - базується на вивченні логіки розвитку бюджетної системи
7	Економіко-математичні методи	Завдяки ньому визначається рівень виконання бюджетних показників за попередній період (шляхом зіставлення планових та фактичних показників), виявляються причини неповноти акумуляції грошових коштів та рівень їх ефективного використання
8	Програмно-цільовий метод	Забезпечує безперервне фінансування і мобілізацію фінансових ресурсів до бюджету
9	Касовий метод	Означає, що доходи реєструються в бухгалтерському обліку під час зарахування податків, зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів бюджету на єдиний казначейський рахунок. Видатки бюджету відображаються під час оплати рахунків розпорядників та одержувачів коштів з рахунків.
10	Метод консолідації коштів на єдиному казначейському рахунку	Передбачає ведення Єдиного казначейського рахунку, на який зараховуються згідно з бюджетною класифікацією усі державні доходи і з якого здійснюються всі наступні видатки державного бюджету. Це дозволяє зосередити усі державні кошти у «одного господаря».

Для підвищення ефективності функціонування механізму казначейського обслуговування застосовуються такі прийоми, як: дублювання, тимчасові залишки коштів, додаткова перевірка, затримка коштів, тощо.

В Україні використовують такі важелі впливу в системі казначейського обслуговування бюджетних коштів, як штрафи, санкції, відмови та пеня. Як показує практика, найпоширенішим важелем у більшості випадків являється пеня, що нараховується у вигляді відсотків на суми грошових зобов'язань, які не сплачені у законодавчо встановлені терміни.

Таким чином, сукупне застосування вказаних методів, прийомів та важелів впливу дасть змогу забезпечити ефективне функціонування системи казначейського обслуговування в цілому.

На думку В. Ракитського питання розробки ефективних механізмів є недостатньо розробленим. Він розглядає проблему ефективних механізмів в двох напрямках: у напрямку прогнозування тимчасово вільних залишків та у напрямку визначення оптимального значення нарощеної суми грошей при наданні контрагентам кредитів [86]. Але на сьогодні існуюче нормативно-правове забезпечення не передбачає застосування можливості надання кредитів. Це є перевагою банківської системи, а не функцією органів казначейської служби. І тому, лише в частині прогнозованих залишків тимчасово вільних коштів ефективність механізму буде залежати при наявності визначених умов, задля яких і необхідно буде внести зміни до нормативно-правових документів. За умови наявності залишків грошових коштів на єдиному казначейському рахунку буде можливе покриття касових розривів у майбутній перспективі.

Платіжна система являється невід'ємним спеціалізованим елементом майже всіх фінансових операцій, що пов'язані з передачею інформації та переказом бюджетних коштів. Вона може бути у вигляді сукупності платіжних інструментів та механізмів, поєднавши які забезпечується обіг грошових коштів разом з організаційно-інституційними правилами та процедурами, які регламентують порядок їх використання.

Швидкість розрахунків являється однією з головних характеристик платіжної системи. В платіжній системі забезпечується єдність, централізованість та комплексність у підходах до розв'язання відповідних

завдань, цілеспрямованість дій та концентрацію зусиль для досягнення поставленої мети. Завдяки своїй ефективності зменшуються обсяги коштів у розрахунках та зводяться до мінімуму затримки платежів.

Внутрішня платіжна система Державного казначейста – це сукупність правил, організаційних та програмно-технічних засобів, які використовуються органами ДКСУ для забезпечення найкращих умов, для здійснення переказів коштів через свої рахунки, а також для взаємодії з іншими платіжними системами.

Платіжна система виконання бюджетів являється частиною національної платіжної системи і регулюється НБУ, МФУ та органами ДКСУ згідно покладених завдань та функцій на ці органи. Відповідно Закону України «Про Національний банк України» від 20.05.1999 року №679-XIV Національний банк має право створювати, координувати та контролювати створення електронних платіжних засобів, платіжних систем, автоматизації банківської діяльності та засобів захисту банківської інформації [80].

За допомогою казначейського обслуговування здійснюється розрахунково-касове обслуговування розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів шляхом проведення платежів з їх реєстраційних чи спеціальних рахунків, відкритих в органах ДКСУ. Воно здійснюється відповідно до наданих до Держказначейства кошторисів, планів асигнувань загального фонду державного бюджету, планів спеціального фонду державного бюджету та планів використання бюджетних коштів [16].

Здійснення виконання завдань та функцій казначейського обслуговування бюджету держави та подальше збалансування вхідних та вихідних потоків бюджетних коштів являється головним завданням державного механізму казначейського обслуговування.

Застосувавши на практиці даний механізм маємо всі шанси значною мірою запобігти нецільовому використанню бюджетних коштів, бо всі доходи і видатки бюджету будуть здійснюватись з єдиного казначейського рахунка, а не з декількох рахунків певних комерційних банків.

На органи ДКСУ, як організаційної структури, покладається реєстрація надходжень, регулювання обсягів і термінів прийняття бюджетних зобов'язань, надання дозволу на право здійснення витрат у рамках виділених лімітів бюджетних зобов'язань, здійснення платежів від імені розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів за умови казначейського виконання державного бюджету.

Основними завданнями при управлінні фінансовими ресурсами відносять:

- організація процесу виконання бюджету за доходами і видатками;
- кваліфіковане управління бюджетними рахунками та залишками коштів на них;
- недопущення нецільового використання бюджетних коштів;
- забезпечення збалансованості вхідних та вихідних потоків грошових коштів бюджету;
- ефективне управління залишками коштів на ЄКР.

Досліджуючи еволюцію становлення казначейської системи в Україні та її механізму і зважаючи на об'єктивні обставини на всіх етапах становлення Держказначейства України, паралельно з казначейським виконанням бюджетних видатків зростала і функція управління фінансовими ресурсами. На центральному рівні видаткові операції з управління бюджетними коштами почали ще проводити з 1998 р., тоді як на видатки з погашення витрат поточного характеру було спрямовано цільові кошти, що тривалий час не застосовувались. Підсумовуючи діяльність складався ресурсний баланс, який щоденно коригувався. За відсутності ЄКР було неможливо збільшення кількості операцій щодо управління бюджетними коштами. Тому, що цикл проходження грошових ресурсів був здійснений через велику кількість рахунків, що не дозволяло проводити оперативне управління ними, інформація по стану їх руху була розподілена у декількох банках, а оперативна база була практично відсутня.

Із запровадженням органами ДКСУ системи обслуговування бюджетних коштів за доходами дало змогу більш точно та докладніш аналізувати цикл їх проходження. Щоб управляти коштами загального фонду держбюджету було започатковано «безгрошові реєстри». Пізніш з'явилась можливість уникнути зустрічних фінансових потоків завдяки спрямуванню надходжень для облікування на центральний рівень та погашення зобов'язань ДКСУ перед її структурними підрозділами в регіонах.

Починаючи з 2001 року Держказначейством України започатковано здійснення процесу управління наявними бюджетними коштами на основі наступних принципів:

1) можливість вільного доступу Центрального апарату ДКСУ до ресурсів, які обліковуються на кореспондентських рахунках територіальних управлінь Казначейства та можливість здійснювати перерозподіл цих ресурсів між ними в межах ЄКР державного бюджету;

2) недопущення випадків виникнення зустрічних грошових потоків серед державних доходів бюджету певної території та видатків розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів, що також акумулюються на цій території;

3) можливість тимчасово залучати задля здійснення видатків загального фонду бюджету всі наявні ресурси, що акумулюються на всіх відкритих у органах ДКСУ рахунках

4) можливість виділення бюджетних асигнувань розпорядникам (одержувачам) бюджетних коштів всіх рівнів на основі інформації про взяті ними зобов'язання в органах ДКСУ та подальшої їх оплати.

Головна відмінність застосування казначейської системи виконання бюджету від банківської є, насамперед, те, що Держказначейство концентрує в єдиній системі електронних платежів на ЄКР два потоки фінансових ресурсів – дохідний та витратний. Такий порядок організації роботи значно прискорює процес ухвалення управлінських рішень для ефективності функціонування всієї системи казначейського обслуговування бюджетних коштів.



Отже, можна з впевненістю сказати, що органами ДКСУ було запроваджено механізми управління фінансовими ресурсами в системі казначейського обслуговування бюджетних коштів незалежно від моделі доступу до СЕП НБУ та організації роботи на ЄКР.

Процес функціонування ЄКР забезпечує:

- здійснення швидкої мобілізації бюджетних коштів, які протягом операційного дня надходять на кореспондентські рахунки, відкриті в ДКСУ, та використання їх для здійснення видатків бюджету та інших операцій відповідно чинного законодавства України;

- надання інформації на запити органам виконавчої та законодавчої влади по операціях, здійснених на ЄКР;

- оптимальний комплекс дій для оперативного прийняття управлінських рішень органами законодавчої та виконавчої гілок влади щодо процесу ефективного використання наявних грошових коштів державного та місцевих бюджетів.

Фінансові ресурси в системі казначейського обслуговування бюджетних коштів мають дві головні особливості – це їх концентрація та обіговість. Тобто, бюджетні кошти, маючи щоденний обсяг у розмірі більше 8 млрд.грн., у повній мірі концентруються та акумулюються на ЄКР і обертаються з такою ж оперативністю.

Виходячи з того, що одним з головних завдань Держказначейства України являється оперативне управління наявними бюджетними коштами, то слід зауважити той факт, що від якості організованої ним роботи залежатимуть і показники виконання бюджету, і макроекономічні процеси в державі.

На сьогоднішній день роль та місце Державної казначейської служби України значно вища та вагоміша, ніж на початку його діяльності. Вона повною мірою змогла реалізувати функцію ефективного управління бюджетними коштами в системі казначейського обслуговування.

Проте залишається не вирішеним проблемне питання щодо наявних залишків грошових коштів на кореспондентських рахунках розпорядників

(отримувачів) бюджетних коштів. Воно заключається у недостатності фінансування у межах асигнувань, передбаченого для здійснення видатків бюджетних установ. Дана проблема виникла у державі в результаті застосування перерозподілу цих залишків у «ручному режимі» замість загальноприйнятого у світі. Крім того, усі державні фінансові ресурси повинні функціонувати максимально ефективно та з дотриманням принципу наявності мінімально необхідної суми залишків коштів на кореспондентських рахунках Держказначейства. Тому найбільш доцільним є використання ЄКР, що дозволить скористатись перевагами статусу учасника СЕП НБУ та покращити процес управління бюджетними коштами. Володіючи достовірною інформацією щодо надходжень до бюджету, проплачених видатків та облікованих зобов'язань, органи законодавчої та виконавчої влади зможуть оперативно приймати рішення про розміщення тимчасово вільних залишків коштів чи здійснення запозичень.

До основних причин, що призводять до формування значних залишків фінансових ресурсів на кореспондентських рахунках є:

– бюджетні кошти знаходяться на реєстраційних рахунках тоді, доки не буде здійснено розподіл центральним апаратом між головними розпорядниками, розпорядниками нижчого рівня та одержувачами;

– грошові кошти акумулюються на рахунках розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів в очікуванні надходження платіжних доручень та підтвердних документів;

– кошти спеціального фонду бюджету в розрізі розпорядників нагромаджуються на їх рахунках для проведення платежів у майбутніх періодах.

Проблемою при управлінні обсягу залишків бюджетних коштів ДКСУ є те, що Центральний апарат ДКСУ практично не має доступу до залишків коштів на рахунках обласних управлінь. Це призводить до зниження ефективності управління бюджетними коштами. Рішенням даної проблеми може бути розміщення тимчасово вільних коштів бюджету на відкритих у НБУ

депозитних рахунках, як додаткового джерела доходів країни. Це дозволить зменшити навантаження на видаткову частину державного бюджету. Але, такий механізм управління бюджетними ресурсами на сучасному етапі не розроблений.

За умови недостатності дохідних джерел фінансування та надходження грошових коштів до бюджету у країні може скластися негативна ситуація, що позначиться на виділенні асигнувань для здійснення видатків бюджету держави та призведе до того, що при постійній нестачі коштів, необхідних для покриття видатків бюджетних установ, значний обсяг наявних у залишках грошових ресурсів буде практично виведено з обігу та не використано протягом тривалого часу.

Отже, пріоритетним завданням системи казначейського обслуговування бюджетних коштів являється забезпечення політики ефективного управління грошовими ресурсами на бюджетних рахунках, направленої на створення такого функціонального механізму, який сприятиме своєчасному проведенню розрахунків за взятими зобов'язаннями держави та дасть змогу досягти збалансованості доходів та видатків державного бюджету.

### **2.3. Повноваження органів Державної казначейської служби України у сфері бюджетного контролю**

До однієї з важливих управлінських функцій належить функція контролю. Контроль забезпечує своєчасність внесення коректив в управлінську діяльність, отримання інформації про реальний стан справ у сфері державного управління та виявлення порушень чинного законодавства. Для досягнення завдань, які стоять перед контролем важливими є систематичність, послідовність, всебічність та гласність, проведення аналізу його наслідків з обов'язковими висновками і реагуванням на виявлені недоліки в роботі органів державної виконавчої влади та їх посадових осіб. За допомогою такого підходу до контролю забезпечується йому місце серед основних функцій державного

управління, направлених на підвищення ефективності державного управління, узгодженість управлінської діяльності та її результативність.

Сутність поняття «державний бюджетний контроль» зумовлюється інтерпретацією категорії «державні фінанси», сутність якої на пряму пов'язана із процесами централізації та децентралізації державних грошових потоків. Відповідно притаманний фінансовим процесам імперативний характер є логічною передумовою для тлумачення поняття «контроль за виконанням ДБУ».

Порядок виконання державного бюджету являється основним об'єктом контрольної діяльності у бюджетно-виконавчій сфері. Відносини, що виникають у процесі контролю за дотриманням бюджетного законодавства, і питання відповідальності за порушення бюджетного законодавства регулюються нормами БКУ. Основними суб'єктами здійснення цих відносин в Україні постають Міністерство фінансів України та органи Державної казначейської служби.

До об'єктів казначейського контролю відносяться: розпорядники та одержувачі бюджетних коштів як суб'єкти, уповноважені законом на витрачання бюджетних коштів згідно зі встановленими цілями і способами, також комерційні банки, що здійснюють перерахування платежів за дорученням клієнтів.

Згідно нормативно-законодавчої бази Державне казначейство здійснює поточний та попередній контроль за виконанням операцій з бюджетними коштами розпорядників та одержувачів бюджетних коштів та взаємодіє з іншими контролюючими органами.

Казначейство України в межах своїх повноважень забезпечує організацію та координацію діяльності головних бухгалтерів бюджетних установ та контроль за виконанням ними своїх повноважень шляхом оцінки їх діяльності [98].

Повноваження Держказначейства України з контролю за дотриманням бюджетного законодавства регламентується статтею 112 БКУ, Законом України

«Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 року (зі змінами та доповненнями), а також Положенням про Державну казначейську службу України, затвердженим Постановою КМУ № 215 від 15.04.2015 року (із змінами) (Рис 2.9).



Рис. 2.9 – Контрольні повноваження органів ДКСУ  
( розроблено автором на основі [50])

Здійснення функції контролю за управлінням бюджетними потоками країни стало можливим завдяки консолідації фінансових ресурсів держави на єдиному казначейському рахунку. Створення ЄКР дало змогу органам ДКСУ мати вичерпну інформацію про стан державних фінансів, а отже, володіти основними важелями впливу фінансового регулювання [89].

За часом проведення контрольних дій бюджетний контроль поділяється на: попередній контроль та поточний контроль.

Попередній контроль здійснюється перед взяттям фінансових зобов'язань та проводиться на етапі реєстрації бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів, щоб визначити їх відповідність вимогам законодавчо-

нормативних документів. Та перед здійсненням платежів – це перевірка відповідності платіжних документів взятим бюджетним зобов'язанням.

Поточний контроль який проводиться у процесі здійснення видатків проводиться на етапі оплати рахунків розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, тобто перевірка відповідності платіжних документів затвердженим кошторисам. Потім контроль відповідності видатків розпорядників бюджетних коштів бюджетній класифікації, тобто відповідність бюджетним призначенням та виділеним асигнуванням.

Суми для перерахування звіряють із залишками невикористаних асигнувань для контролю їх фактичного цільового призначення. За дорученням розпорядника бюджетних коштів, контроль платежів здійснюється за кожним напрямом витрачання бюджетних коштів.

Поточний контроль, який проводиться після здійснення видатків передбачає: контроль здійснених операцій, який відображений у бухгалтерському обліку розпорядника бюджетних коштів; відповідність взятих зобов'язань виділеним асигнуванням та відповідність даних бухгалтерського обліку Казначейства даним розпорядника бюджетних коштів.

У такий спосіб реалізуються механізми попереднього та поточного контролю за витрачанням бюджетних коштів.

Для реалізації заходів контролю органами ДКСУ в повному обсязі можливо тільки за умови дотримання принципів фінансового контролю, а саме: законності, об'єктивності, поєднання державних, регіональних і приватних інтересів, розподілу контрольних повноважень, повноти охоплення об'єктів контролем, достовірності фактичної інформації, збалансованості контрольних дій, превентивності контрольних дій, самодостатності системи контролю, ефективності та відповідальності.

Із впровадженням новітніх технологій у процес здійснення контролю органами ДКСУ дозволило застосування сучасних контрольних прийомів та методів, які закладені у програмне забезпечення. Це дозволяє здійснювати в автоматизованому режимі більшість контрольних повноважень.

Контрольні функції органів ДКСУ полягають у встановленні та фіксуванні порушень бюджетного законодавства. Їх частина виявляється на етапі попереднього та поточного контролю шляхом відмови у прийнятті до виконання документів розпорядників (одержувачів), оформлених із порушенням вимог, та одночасним застосуванням заходів впливу, визначених БКУ.

За недотримання вимог Порядку №309, що кваліфікується як порушення бюджетного законодавства, статтями 117 та 118 БКУ до розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів передбачено такі заходи впливу, як попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства та зупинення операцій з бюджетними коштами. Та у разі невиконання умов, що зазначені у попередженні, протягом календарного місяця уповноваженим особами Держказначейства складається протокол про бюджетні правопорушення, який далі передається до органів прокуратури, фінансової інспекції, СБУ, управління по боротьбі з економічними злочинами.

Так, з ініціативи органів ДКСУ зупинено операцій з бюджетними коштами на рахунках розпорядників та одержувачів бюджетних коштів: у 2019 році – понад 2200 випадків, у 2020 році – 2400 випадків, тобто прослідковується негативна динаміка щодо збільшення їх кількості [56].

У 2019 році Казначейством попереджено понад 24 тисячі фактів порушень бюджетного законодавства, допущених розпорядниками та одержувачами коштів державного та місцевих бюджетів на загальну суму 19,7 млрд. грн. У 2020 році їх кількість становила понад 31 тисяча на загальну суму 27,6 млрд. грн., тобто спостерігається тенденція до збільшення [56].

Згідно даних, наведених у таблиці 2.10, можна зробити висновок, що за вказаний період кількість виявлених правопорушень бюджетного законодавства загалом по ДКС України збільшилася на 6 369 випадків та сума по ним – на 7 878,98 тис.грн.

Найбільшу кількість правопорушень чинного бюджетного законодавства у 2020 році, в результаті чого органами ДКСУ були складені попередження,

можна спостерігати у Дніпропетровській (4 048), Запорізькій (3 354), Донецькій (2 539), Київській (2 530), Вінницькій (1780), Одеській (1 715), Черкаській (1 366), м.Київ (1 265), Полтавській (1 130), Рівненській (1 108) та Тернопільській (1 086) областях. Слід зазначити, що в деяких вищезазначених обласних органах ДКСУ при збільшенні кількості складених попереджень, спостерігається позитивна динаміка до зменшення їх суми. Наприклад по м. Київ територіальними органами ДКСУ кількість попереджень збільшилась майже вдвічі і сягла позначки 1 265 шт., а в грошовому еквіваленті, навпаки, зменшилась з 7 743,70 тис. грн. до 3 763,57 тис.грн. Відповідно даних ДКСУ структура складених попереджень в розрізі її обласних територіальних органів за аналогічний період виглядає наступним чином (Табл.2.10).

Таблиця 2.10

Структура складених попереджень в розрізі територіальних органів ДКСУ за 2019 та 2020 роки (складено автором на основі [106])

№ п/п	Орган ДКСУ	Складені попередження			
		2019 рік		2020 рік	
		Кількість, шт	Сума, тис.грн	Кількість, шт	Сума, тис.грн
1	Вінницька	1 057	250,20	1 780	2 051,2
2	Волинська	241	72,98	327	95,73
3	Дніпропетровська	3 550	1 878,15	4 048	8 391,92
4	Донецька	4 463	1 467,80	2 539	767,57
5	Житомирська	306	54,704	674	213,74
6	Закарпатська	464	314,46	357	182,90
7	Запорізька	583	225,60	3 354	362,07
8	Івано-Франківська	497	237,53	843	297,10
9	Київська	2 070	1 498,23	2 530	1 773,50
10	Кіровоградська	871	70,53	1 017	95,00
11	Луганська	421	459,46	364	174,26
12	Львівська	623	631,52	920	397,20
13	Миколаївська	902	626,82	964	425,87
14	Одеська	1 520	845,98	1 715	736,21
15	Полтавська	720	59,00	1 130	158,18
16	Рівненська	276	96,77	1 108	639,49
17	Сумська	391	80,36	402	735,03
18	Тернопільська	723	485,94	1 086	809,40
19	Харківська	578	520,93	611	1 107,58
20	Херсонська	501	323,02	632	438,28
21	Хмельницька	1 170	287,66	984	1 095,71
22	Черкаська	1 046	762,31	1 366	868,09
23	Чернівецька	41	172,07	73	667,50
24	Чернігівська	671	254,20	904	449,39
25	м. Київ	978	7 743,70	1 265	3 763,57
26	ДКСУ (головний офіс)	39	280,80	78	883,20
ВСЬОГО		24 702	19 700,72	31 071	27 579,70



Порядок організації роботи органів Держказначейства щодо застосування заходів впливу до розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів за встановлені факти порушень бюджетного законодавства врегульовано наказом ДКСУ «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку застосування органами Державної казначейської служби України заходів впливу за порушення бюджетного законодавства» від 29.12.2012 №394 (із змінами).

Розгортаючи дане питання, можна зауважити той факт, що з березня 2011 року органами Держказначейства України у межах наданих їм повноважень здійснюється організація та координація діяльності головних бухгалтерів бюджетних установ та забезпечується контроль за дотриманням ними своїх повноважень. Відповідно вимог статей 56 та 112 БКУ, Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи, затвердженого постановою КМУ від 26.01.2011 № 59, та у рамках дотримання бюджетного законодавства органами ДКСУ здійснюється погодження на посаду та звільнення з посади головних бухгалтерів бюджетних установ [68]. Даний вид контролю з боку органів ДКСУ, на нашу думку, дає змогу підвищити рівень кваліфікації кадрів бухгалтерських служб бюджетних установ, що сприятиме підвищенню рівня ефективності використання коштів бюджету, зменшенню кількості вчинених порушень бюджетного законодавства в процесі використання бюджетних коштів та покращення організації ведення бухгалтерського обліку в бюджетній установі.

Досліджуючи дану тему нами було сформовано основні напрями підвищення ефективності здійснення контролю в процесі казначейського обслуговування бюджетних коштів в Україні (Рис.2.10).

Дотримуючись норм та вимог бюджетного законодавства дозволить зменшити та унеможливити випадки виникнення правопорушень розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів а також мінімізувати факти застосування заходів впливу органами ДКСУ, що в свою чергу призведе до більш ефективного та раціонального використання бюджетних коштів.

Реалізуючи вказані контрольні повноважень можна запобігти виникненню помилок та зловживань у сфері використання бюджетних коштів, що в свою чергу, забезпечить підвищення ефективності їх використання.

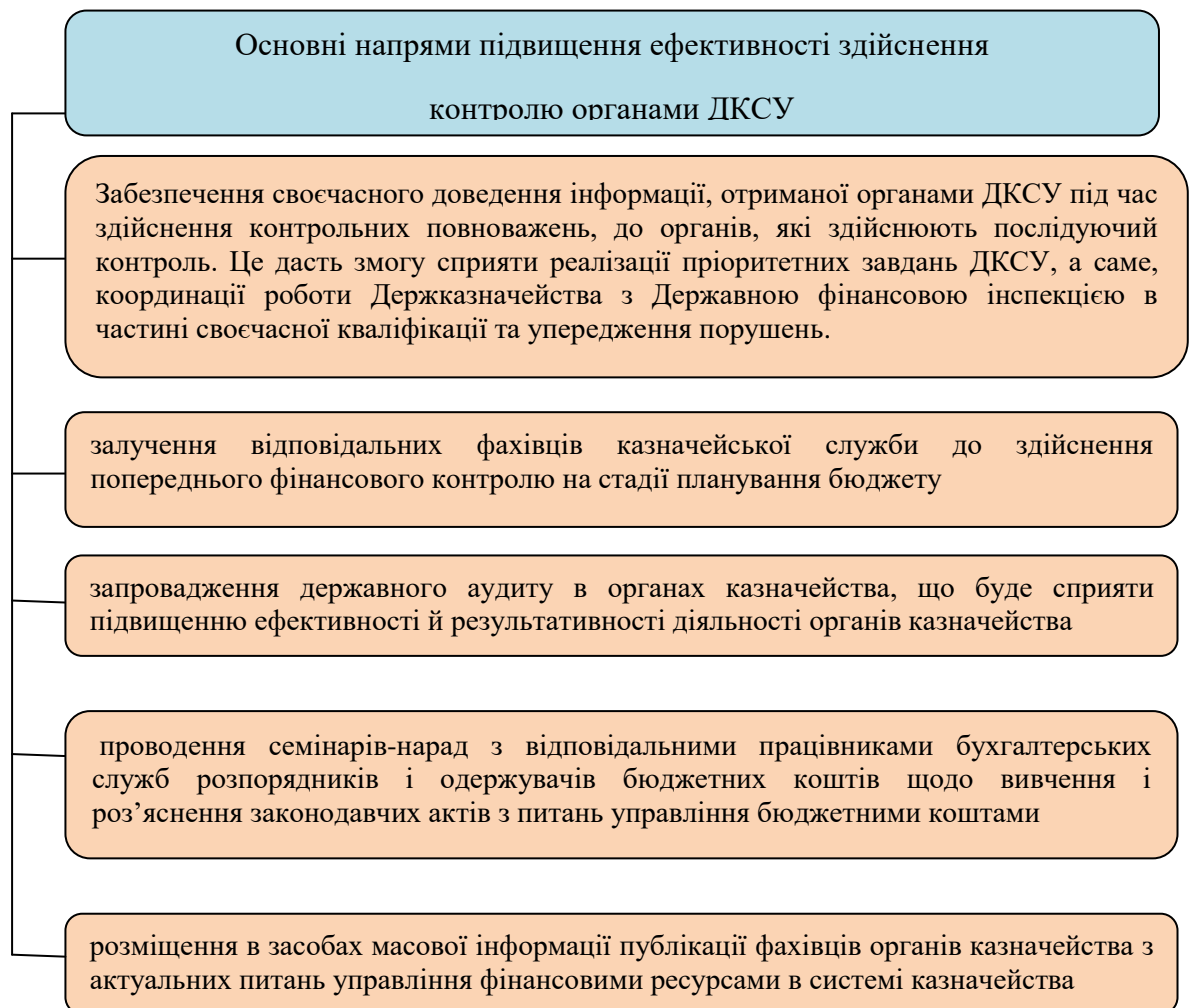


Рис. 2.10 – Основні напрями підвищення ефективності здійснення контролю в процесі казначейського обслуговування бюджетних коштів в Україні ( розроблено автором на основі [20])

Отже, на даний час органам Казначейства відведена значна роль у зміцненні системи бюджетного та фінансового контролю. Адже система казначейського обслуговування бюджетних коштів в Україні постійно вдосконалюється, її вимоги та фінансові можливості постійно диктують зміни до: нормативно-правових актів, інформаційного середовища (збільшення обсягу оброблюваної інформації, виконуваних функцій), оновлення інформаційних технологій та появи сучасних модернізованих програмних

продуктів. Постає ще безліч завдань, таких як: продовження вдосконалення інформаційних технологій, підвищення рівня відкритості, прозорості та оптимізації діяльності органів ДКСУ, забезпечення професійної підготовки та підвищення кваліфікації її працівників в Україні та забезпеченні ефективного ведення бюджетної політики, спрямованої на покращення соціально-економічної ситуації як в цілому по країні, так і в її регіонах.

## РОЗДІЛ 3

### ОПТИМІЗАЦІЯ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ БЮДЖЕТНИХ КОШТІВ В УМОВАХ АДМІНІСТРАТИВНО- ТЕРИТОРІАЛЬНОЇ РЕФОРМИ

#### **3.1. Вдосконалення нормативно-правових актів України з питань казначейського обслуговування бюджетних коштів**

Сьогодні важко назвати ідеальним процес обслуговування органами ДКСУ бюджетних коштів в Україні. Є безліч проблем, які мають бути вирішені та не залишені без уваги. Проблемні ситуації виникають при пошуці нових підходів та методів спрощення процедури обслуговування бюджетних фінансових ресурсів органами Казначейства, отримання більш точних та достовірних даних по залишках на ЄКР, посилення методологічного контролю за здійсненням розпорядниками бюджетних коштів доходів та витрат, необхідність вдосконалення нормативно-законодавчої бази у сфері казначейського обслуговування. І саме остання проблема, на нашу думку, потребує нагального вирішення та запровадження дієвих методів задля сприяння ефективному функціонуванню бюджетної системи в цілому.

Склалася ситуація коли є необхідність у подальшому розвитку системи казначейства як з огляду на його функціональне навантаження, так і з точки зору розширення охоплення казначейським обслуговуванням, виходячи із реальної ситуації. Але юридичних підстав для цього немає. Законодавчо-нормативні документи про Державну казначейську не відповідають сучасним потребам з управління державними коштами, бо застарілі. Якщо підсумувати існування Державної казначейської служби України, незважаючи на те, що на момент її створення не було в достатній мірі розроблено теоретичних засад функціонування системи казначейства, можна говорити про позитивні досягнення щодо здійснення контрольних функцій, створення передумов для покращення управління доходами та видатками бюджету.

Актуальним є питання реформування системи казначейського обслуговування бюджетних коштів, зокрема щодо створення якісного нормативно-правового підґрунтя для здійснення ефективного процесу управління бюджетними коштами, виконання бюджету, проведення бухгалтерського обліку фінансових операцій з грошовими коштами та виконання контрольних повноважень за їх використанням.

Варто зазначити, що при створенні функціональної структури казначейської системи кожної країни враховуються свої особливості національного законодавства та традиції, і саме тому кожна система функціонує по-своєму і єдиного підходу здійснення казначейського обслуговування не існує. Більшість провідних країн світу застосовує базову модель казначейського управління, що передбачає затвердження законодавчих норм та правил що до складання та виконання фінансового плану країни – бюджету, удосконалення існуючого процесу організації обслуговування бюджетних грошових потоків, затвердження досконалої бюджетної класифікації доходів та видатків бюджету, а також створення ЄКР.

В Україні запровадження реформ у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів прямо пропорційне здійсненню реформування всієї бюджетної системи держави. Аналізуючи державні законодавчі акти за останні декілька років, можна виділити низку стратегічних рішень, спрямованих на становлення казначейської системи. Було внесено важливі зміни до бюджетного законодавства, що визначають особливий правовий статус Держказначейства як організаційної структури. Зрештою, саме він характеризує функціональні засади уповноваженого органу держави та безпосередньо впливає на створення його повноважень та обов'язків у відповідній сфері діяльності.

Тому, ми вважаємо, що процес становлення та розвитку системи казначейського обслуговування, яка реалізує політику держави у сфері управління та регулювання фінансових ресурсів країни, слід розглядати через призму правового статусу в системі органів виконавчої влади.

Згадаємо, що відповідно до чинного Положення про Державну казначейську службу України від 14.04.2015 №215 [50] органам ДКСУ надано правовий статус центрального органу виконавчої влади, який координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів України та є безпосереднім учасником СЕП НБУ. Починаючи з цього періоду, Держказначейство України позбавлено права регулювання методології функціонування та здійснення казначейського обслуговування бюджетів та ведення бухгалтерського обліку і складання звітності щодо виконання бюджету. Цим наразі займається МФУ.. Замість того, органи ДКСУ розширили свої контрольні повноваження у зв'язку з впровадженням заходів модернізації бухгалтерської системи обліку бюджетних коштів.

Передусім, прийнято Порядок електронного адміністрування ПДВ, затверджений постановою КМУ від 16.10.2014 р. №569. Згідно якого за органами ДКСУ закріплено повноваження обслуговування небюджетних рахунків, тобто кореспондентських рахунків платників ПДВ для подальшого їх адміністрування. Крім того, згідно норм Бюджетного Кодексу України на керівників структурних підрозділів Казначейства України покладено функції щодо погодження призначення на посаду та звільнення з посад головних бухгалтерів бюджетних установ з подальшою координацією їх роботи та проведення їх щорічного оцінювання.

З подіями, які відбулися у 2014 році на Сході країни, структурна чисельність територіальних органів Казначейства зазнала суттєвих змін. Це значно вплинуло на якісне та ефективне виконання основних завдань та функцій, визначених чинним законодавством.

На нашу думку, надання органам ДКСУ додаткових повноважень та обов'язків, за умови не внесення змін до її штатної структури, спричинить збільшення та посилення навантаження на відповідальних осіб у структурних підрозділах органів Держказначейства. І це не є позитивним моментом в даній ситуації. Для ефективного виконання своїх обов'язків та здійснення роботи

необхідно спочатку оптимізувати та грамотно розподілити навантаження серед виконавців, а вже потім затверджувати законодавчі норми.

Сучасний стан охоплений функціями казначейства, враховуючи насиченість системною інформацією, її багаторівневу ієрархічну структуру, функціональну складність і необхідність роботи майже в реальному часі синхронно з банківською системою, став можливим лише завдяки проведенню значної роботи з автоматизації інформаційного забезпечення. Однак, важливою проблемою є нерівномірний розподіл навантаження на одного працівника протягом операційного дня. Потрібно переглянути розподіл навантаження в кожному підрозділі: в пікові дні залучати до виконання функцій позаштатних працівників або ж матеріально заохочувати працюючих. Звісно, реалізація цих рекомендацій стане можлива лише після їх законодавчого включення у нормативно-правових документах.

Успішно організована робота в цьому напрямку, шляхом зміни функціональних обов'язків працівників Казначейства, на наш погляд, призведе до значного зменшення навантаження на одного працівника, що сприятиме досягненню ефективних результатів роботи, формуванню позитивного психологічного клімату в колективі та підвищенню концентрації уваги.

Для запровадження зазначених рекомендацій у діяльності Казначейства повинні вноситися зміни у відповідних нормативно-правових актах у сфері здійснення казначейського обслуговування. Але для виконання цього завдання потрібно здійснити багато зусиль з формулювання, підготовки та впровадження зазначених змін до нормативно-правовій базі.

Враховуючи пріоритетність та особливий статус органів ДКСУ у системі управління фінансовими ресурсами держави, одним з головних завдань у цій сфері має стати пошук шляхів удосконалення методології та перехід до єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку і звітності в державному секторі, а також створення уніфікованого інформаційного забезпечення для автоматизації цих процесів. Важливий напрямок з реформування системи бухгалтерського обліку та звітності бюджетних установ – це є розробка

об'єднаного плану рахунків виконання бюджетів із планом рахунків з виконання кошторисів бюджетних установ.

Можна згадати про запровадження у 2007 році реформи системи бухгалтерського обліку в державному секторі. Вона базується на основних напрямках та заходах реалізації які були внесені до Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007-2015 роки, затвердженій постановою КМУ від 16.01.2007 №34 (далі – Стратегії). І в майбутньому реалізація даної реформи була задекларована у чинних законодавчих та нормативно-правових документах. На даний час повне виконання завдань Стратегії не здійснено в повній мірі, а реалізовано лише окремі заходи щодо реформування системи бухгалтерського обліку та звітності в державному секторі.

Але, було досягнуто і позитивних зрушень у вирішенні цього питання.. Протягом 2007-2015 років органами Держказначейства спільно з МФУ було розроблено та затверджено 20 національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державній сфері які почали застосовуватись суб'єктами фінансово-господарської діяльності вже з початку 2015 року. Ці положення (стандарти) були розроблені відповідно до міжнародних стандартів IPSAS, що регулюють питання фінансової звітності та бухгалтерського обліку на світовому рівні.

Для запровадження національних стандартів потрібен був законодавчий та методологічний супровід. Тому розробку методологічної бази було покладено на Держказначейство та МФУ. Упродовж 2007-2019 років було сформовано та затверджено низку нормативно-правових документів, що застосовуються для ведення бухгалтерського обліку та складання звітності у державному секторі. Наприклад: План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі (наказ МФУ №1203 від 31.12.2013р.), який набрав чинності з 2017 року, Порядок заповнення форм фінансової звітності суб'єктів державного сектору (2017 р.) та Методичні рекомендації до них.



Слід зазначити, що заходи щодо впровадження реформ у сфері ведення бухгалтерського обліку та складання звітності в державному секторі постійно відтерміновувались та призупинялись, про що говорить період його тривалості з 2007 року до сьогодні. Відтермінованість, на наш погляд, пов'язана з відсутністю нового або повністю адаптованого/модернізованого діючого програмного забезпечення, в основу якого повинна бути закладена нова модель бухгалтерського обліку. Тому перед органами ДКСУ тоді і на цьому етапі стоїть завдання у здійсненні модернізації власної інформаційної системи АС «Казна» до Плану рахунків. Але, в більшості випадків реалізація цього заходу потребує сьогодні, додаткового фінансування та розробки відповідної законодавчої та методологічної основи.

Реалізація таких масштабних реформ може зайняти роки. Тому першим кроком має бути розробка реалістичного плану дій. А також важливо набрати кваліфіковану команду спеціалістів, обізнану з інформаційними технологіями.

У 2019 році відбулося впровадження міжнародного номера рахунка в форматі IBAN, що задекларовано постановою правління НБУ від 28.12.2018 №162. І в зв'язку з цим необхідно було внести зміни до програмного забезпечення Держказначейства розширивши довжину аналітичного рахунку 14 до 29 знаків. І це потягло за собою здійснення великого обсягу роботи та затрат робочого часу. Тому, що у Єдиному реєстрі мережі Казначейства зареєстровано декілька десятків тисяч (разом по державному та місцевому бюджетах). Можна тільки уявити, який величезний обсяг роботи було пророблено на цьому етапі.

На нашу думку, на сьогодні найкращим рішенням було б розробка та прийняття Закону України «Про Державну казначейську службу України». Це дало б змогу закріпити специфіку роботи ДКСУ, підкреслити його відмінності від інших органів виконавчої влади та стати підставою для подальшого розвитку та вдосконалення його діяльності.

Казначейство – це центральний орган виконавчої влади що має відповідно до ч. 1 ст. 2 Закону України «Про центральні органи виконавчої влади» виконувати окремі функції з реалізації державної політики [19].

Відповідно до Положення його основними завданнями є «...реалізація державної політики у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів та бухгалтерського обліку виконання бюджетів» [50]. МФУ є регулятором політики а Казначейство забезпечує організацію їх реалізації.

Однак, згідно норм ст. 16 згаданого вище закону, визначено, що центральні органи виконавчої влади утворюються для виконання окремих функцій з реалізації державної політики як служби, агентства, інспекції. І, відповідно, їх (центральных органів виконавчої влади) основними завданнями є:

- 1) надання адміністративних послуг;
- 2) здійснення державного нагляду (контролю);
- 3) управління об'єктами державної власності;
- 4) внесення пропозицій щодо забезпечення формування державної політики на розгляд міністрів, які спрямовують та координують їх діяльність;
- 5) здійснення інших завдань, визначених законами України [19].

Але, покищо законодавством чітко не встановлено переліку адміністративних послуг, що надаються Держказначейством.

На даний час залишаються чинними нормативно-правові акти, якими визначається порядок функціонування ЄКР, методологію бухгалтерського обліку та порядок складання звітності про виконання державного та місцевих бюджетів. Наявність цього факту свідчить про існуючі проблеми та про необхідність їх усунення на законодавчому рівні.

Згідно визначеному Регламенту роботи Державної казначейської служби України та її територіальних органів виконання Казначейством функцій, відповідає Порядку організації роботи органів Казначейства. Але, потрібно зауважити, що відкриття та закриття операційного дня Казначейства відбувається в автоматизованому робочому місці (АРМ) системи електронних платежів згідно із регламентом роботи СЕП НБУ.

Інших технологічних процесів здійснення органами Казначейства контрольних повноважень в ході виконання функцій не існує. Але у програмне забезпечення яке супроводжує відповідні процеси передбачена і закладена

переважна більшість алгоритмів контролю за методологією його проведення на етапі здійснення кожної операції. Тобто, передбачено автоматизований контроль, що виконується на етапі проведення операцій у автоматизованому вигляді крім візуального контролю здійснюваного працівниками структурних підрозділів.

Завдяки організації роботи здійснено відповідний розподіл повноважень і обов'язків між структурними підрозділами ДКСУ а, отже, діє система суцільного за обсягом контролю. Ця система внутрішнього контролю забезпечує керівництво Казначейства з одного боку достатніми гарантіями щодо належного виконання завдань і функцій, а з іншого, що звітність є своєчасною, достовірною і справедливою.

У процесі казначейського обслуговування виникає потреба у вдосконаленні нормативного забезпечення в частині спрощення та оптимізації процедур казначейського виконання бюджету: за доходами – в частині самих процедур, за видатками – в частині спрощення процесу здійснення видатків.

Положення нового Закону України «Про Державну казначейську службу України» мають включити такі норми а саме щодо:

- забезпечення нормального функціонування багаторівневої інформаційно-обчислювальної системи, внутрішньої платіжної системи, та вжити заходів щодо захисту інформації, яка обробляється органами ДКСУ;

- налагодження систематичного обміну інформацією між усіма фінансовими і контролюючими органами, які забезпечують виконання бюджету;

- закріплення компетенції щодо організації документообігу ДКСУ за операційним відділом;

- закріплення повноважень щодо фінансування розпорядників бюджетних коштів та встановлення обсягу лімітних довідок і дозволу на виконання платіжних вимог та доручень за лімітним відділом;

Прийняття вищезгаданого закону дасть змогу визначити місію, мету та функції органів Казначейства в управлінні державними фінансами та

встановити права, обов'язки і відповідальність службових осіб. А також це підвищить управління ліквідністю ЄКР, поліпшить якість, повноту та достовірність облікових даних, що беруться за основу при винесенні управлінських рішень, оптимізуються обсяги витрачання бюджетних коштів, підвищиться рівень прозорості та підзвітності бюджетних установ та організацій.

Перед казначейською системою виконання бюджету в сучасних умовах децентралізації, постає безліч завдань організаційного та технічного характеру, а також питань щодо розробки нових підходів до виконання бюджету і нормативно-методичних документів щодо ведення бухгалтерського обліку та звітності. На сьогодні є актуальним удосконалення діючих механізмів та пошук нових напрямів розвитку казначейської системи обслуговування бюджетів. Це необхідний елемент структурної перебудови державних фінансів та ефективний засіб раціонального використання державних фінансових ресурсів.

Отже, для удосконалення роботи органів Казначейства та ефективного використання бюджетних коштів, потрібно: здійснити формування нормативно-законодавчої бази функціонування казначейської системи; провести функціональну реорганізацію казначейства; удосконалити інформаційні технології створивши електронні канали зв'язку; забезпечити професійне навчання та підвищення кваліфікації штатних працівників.

### **3.2. Інноваційні проекти казначейського обслуговування бюджетних коштів**

Впродовж минулих років Казначейство розпочало та успішно втілює низку інноваційних проектів і продовжує працювати, виконуючи покладені на нього обов'язки, прагнучи удосконалювати обслуговування державних і місцевих бюджетів, відповідати запитам своїх клієнтів та викликам сучасного світу. Попри сталість виробничих процесів, Казначейство іде в ногу з часом. Аналізуються інновації та адаптується робота відповідно до них. Мета – це максимальна оперативність, інформативність та зручність для клієнтів

казначейства.

За останні роки було реалізовано масштабні проекти, які належали до пріоритетних напрямків його діяльності.

У 2019 році Казначейством вводиться в дію інноваційний проект щодо оптимізації кількості учасників СЕП НБУ – територіальних органів Казначейства, шляхом подальшої централізації інформаційних ресурсів Казначейства. У рамках цього проекту було визначено пілотні області, а саме: Дніпропетровська, Донецька, Житомирська, Київська та Луганська, які починаючи з 1 січня 2019 р. відкрили видаткові рахунки розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів місцевих бюджетів на балансі Центрального апарату Казначейства та з 6 липня 2019 р. – видаткові рахунки всіх місцевих бюджетів Львівської області. Після здійснення заходів із централізації пілотних областей забезпечено оптимізацію кількості учасників СЕП НБУ шляхом виключення їх зі списку учасників. З 1 січня 2020 р. централізовану модель казначейського обслуговування за видатками місцевих бюджетів запроваджено по всіх областях України [57].

Перевагами запровадження цього проекту стало:

- централізоване відкриття всіх видаткових рахунків розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів місцевих бюджетів та їхнє адміністрування на єдиному технологічному майданчику;
- оптимізація процесів обліку та проходження платежів;
- зменшення кількості учасників СЕП НБУ – територіальних органів Казначейства;
- зменшення витрат на підтримку територіальних майданчиків з оброблення інформації;
- можливість своєчасного прийняття управлінських рішень, які ґрунтуються на оперативній інформації, сформованій у режимі реального часу;
- інтеграція з обліковими системами Державної фіскальної служби України (Електронний кабінет платника) [55].

Відповідно до постанови Правління НБУ від 28 грудня 2018 р. № 162 «Про запровадження міжнародного номера банківського рахунку (IBAN) в Україні» [49] у 2019 р. органами Казначейства був розпочатий процес адаптації облікової системи АС «Є-Казна» та внутрішньої платіжної системи Казначейства до Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі

Із запровадженням міжнародного номера банківського рахунку стало можливим здійснити гармонізацію платіжної системи України з європейськими стандартами та покращити якість, повноту та достовірність даних, необхідних для прийняття ефективних управлінських рішень у сфері державних фінансів.

Переваги використання Плану рахунків:

- інструмент гармонізації систем обліку державного сектору, які діють в Україні;
- відображення операцій за касовим методом та методом нарахувань, складання фінансової звітності відповідно до вимог міжнародних стандартів;
- відображення специфічних операцій Казначейства (платіжна та бюджетна функція);
- відображення усіх операцій через кореспонденцію рахунків окремо з виконання кошторису та виконання бюджету;
- можливості використання усіма суб'єктами державного сектору;
- можливість складання консолідованої фінансової звітності державного сектору [57].

На виконання заходів з реалізації Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 рр. [73] та Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 р. [72] Казначейством була створена Система подання електронної звітності розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів і державними цільовими фондами (АС «Є-Звітність»), із використанням якої, починаючи зі звіту за 1-ше півріччя 2018 р., складається фінансова та консолідована фінансова звітність про виконання державного та місцевих бюджетів за формами, затвердженими наказом Міністерства фінансів

України від 28.12.2019 року № 1541 «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі №101 «Подання фінансової звітності», зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 28.01.2010 за №103/17398.

Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Казначейством у 2019 році було вперше складено консолідовану фінансову звітність про загальний майновий стан та результати діяльності суб'єктів державного сектору та бюджетів за 2018 рік.

У 2019 році Казначейство продовжило роботу щодо модернізації АС «Є-Звітність» в частині формування [57]:

- бюджетної звітності про виконання місцевих бюджетів;
- бюджетної звітності про виконання державного бюджету.

Та за результатами цієї роботи, починаючи з річного звіту за 2019 рік, бюджетна звітність про виконання місцевих бюджетів на територіальному рівні та на центральному рівні була сформована та сконсолідована із використанням АС «Є-Звітність».

Ще одним пріоритетним напрямом Казначейства у 2019 році було запровадження єдиного рахунку на балансі Казначейства для зарахування митних платежів[57].

З метою виконання п.5. плану заходів з реалізації Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки, затвердженого розпорядженням КМУ від 24.05.2017 №415-р, Казначейством, МФУ та Державною фіскальною службою України (далі ДФСУ), яку було реорганізовано в Державну митну службу України (далі ДМСУ), здійснено наступні заходи єдиного митного рахунку:

- розроблено та запроваджено Порядок перерахування до Державного бюджету митних та інших платежів, які вносяться до або під час митного оформлення ( наказ Міністерства фінансів України від 01.11.2017 № 898);
- розроблено онлайн сервіс взаємодії з ДФСУ;

– на балансі Казначейства відкрито депозитний рахунок на ім'я ДФСУ для зарахування авансових платежів, що вносяться суб'єктами ЗЕД до або під час митного оформлення. З 09.12.2019 зазначений рахунок пере відкрито на ім'я ДМСУ.

Та незважаючи на значущості і перспективності всіх інноваційних проектів Казначейства проявилися і головні проблеми щодо їхнього впровадження. Це зношена матеріально-технічна база органів Казначейства (морально застаріла техніка та недостатність коштів на її підтримку та обслуговування та ін.), слабкі канали зв'язку та низька оплата праці працівників Казначейства, що збільшує ризик плинності досвідчених кадрів.

У 2020 році відбулося завершення запровадження централізованої моделі казначейського обслуговування за видатками та надходженнями (Рис.3.2).

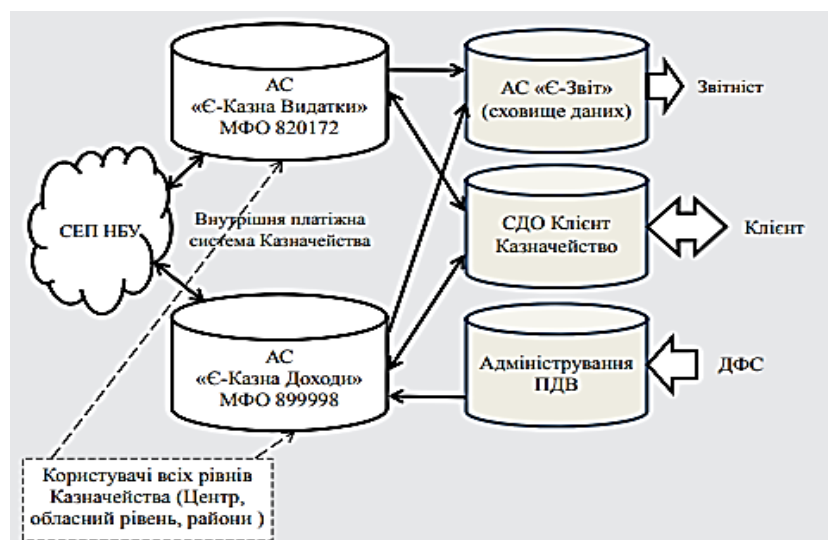


Рис. 3.2 – Схема централізованої моделі обслуговування бюджетів України (розроблено автором на основі [20])

Державною казначейською службою України, починаючи з 01.01.2020 року, забезпечено переведення всіх місцевих бюджетів на централізовану модель казначейського обслуговування за видатками. Це дало змогу у 2020 році завершити процес централізації облікових систем казначейства на рівні єдиного інформаційного майданчика.

Завершення реалізації проекту забезпечило досягнення таких вагомих результатів:



- забезпечено централізоване відкриття всіх рахунків розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів (державного та місцевих бюджетів) та їх адміністрування на єдиному технологічному майданчику;

- значно зменшено витрати на підтримку територіальних майданчиків обробки інформації;

- оптимізовано бізнес – процеси обліку та проходження платежів;

- оптимізовано кількість учасників системи електронних платежів Національного банку України з 27 до 2 учасників на рівні апарату Казначейства.

Окремо потрібно виділити запровадження інформаційної взаємодії з «Інформаційно-аналітичною системою управління плануванням та виконанням місцевих бюджетів «LOGICA».

Державною казначейською службою України протягом 2020 року забезпечено створення сервісу інформаційної взаємодії з «Інформаційно-аналітичною системою управління планування та виконання місцевих бюджетів «LOGICA». З урахуванням завершення запровадження централізованої моделі казначейського обслуговування за видатками та надходженнями дозволило централізовано здійснювати надання інформації про виконання місцевих бюджетів, аналізувати та прогнозувати стан ліквідності місцевих бюджетів на відповідну дату ( Рис.3.3).

І це далеко не повний перелік інноваційних напрацювань за минулий рік.

Поряд із проведеною роботою по реалізації проектів Казначейства, залишається і низка проблем. Однією з яких є питання про неможливість отримання договорів про закупівлю, що унеможлиблює процес автоматизації обміну інформацією. Про це Казначейством неодноразово було повідомлено державне підприємство «ПРОЗОПРО». Це підприємство, як адміністратор електронної системи закупівель має здійснити модернізацію електронної системи, внести зміни до її функціональності.

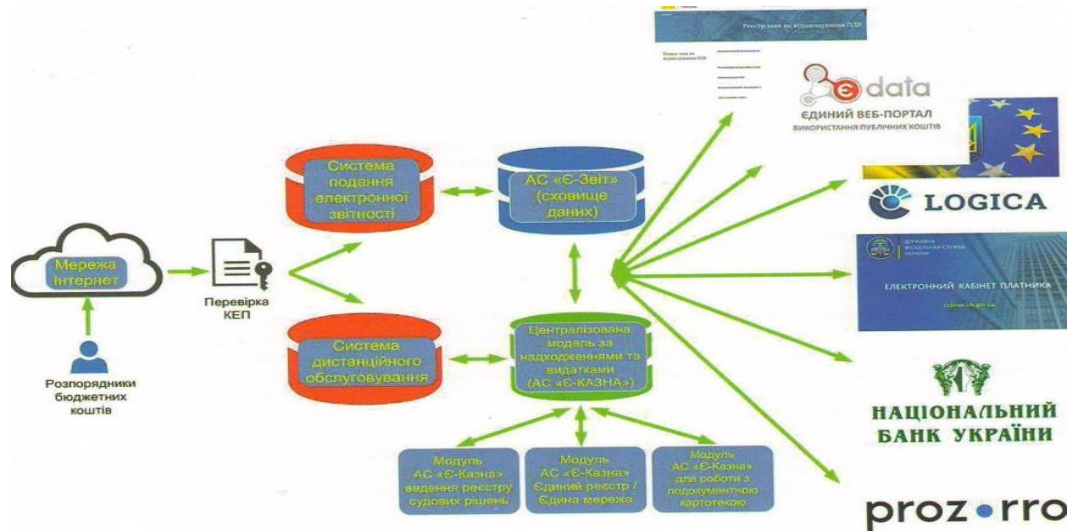


Рис.3.3 –Цифрова модель інформаційних потоків та систем Казначейства за результатами запровадження Проекту за 2020 рік (розроблено автором на основі [106])

А також, ще один недолік це недостатній рівень захищеності каналів зв'язку, який може призвести до викрадення інформації та втручання в роботу системи кіберзлочинців, що, своєю чергою, позначиться на достовірності інформації та викривленні наявних даних. Як, наприклад, у грудні 2016 р. було здійснено хакерську атаку на сайт Казначейства та інші сайти урядових організацій, на внутрішні мережі державних органів, що призвело до затримки здійснення виплат бюджетних коштів. Але швидким реагуванням було оперативно ліквідовано загрозу. Кількість кібератак постійно зростає, як і їх масштаби. За останні п'ять років Україна пережила хвилю хакерських атак як Вірус Petya.

На нашу думку, особливу увагу все ж таки необхідно звертати на затвердження пріоритетного напрямку, що стосується забезпечення надійного захисту інформації та запобігання кібератакам.

Перспективи розвитку інноваційних проектів у 2021 році і надалі відображені на рисунку 3.4.

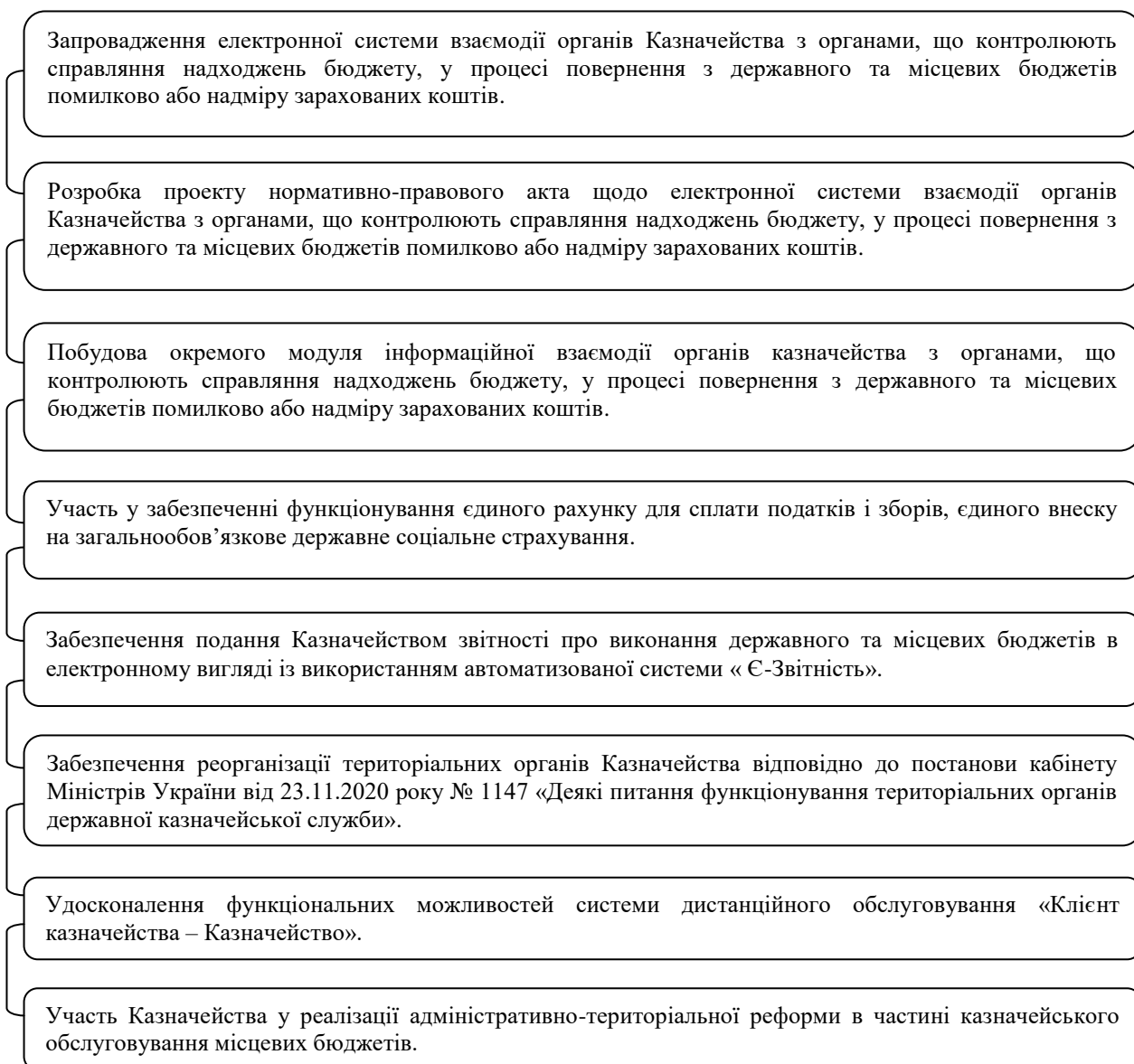


Рис.3.4 – Інноваційні проекти казначейства за 2021 рік  
(розроблено автором на основі [58])

Система захищеного доступу AnyConnect забезпечить оперативний захист віддалених працівників та дозволить створити ще більш захищену платіжну систему Казначейства в мережі Інтернет. Перевагами застосування AnyConnect є:

– швидке розгортання каналів гнучкого доступу на базі застосування політик для віддалених працівників, які здійснюють підключення через дротові та безпроводні мережі або VPN;

- захист доступу до мережі VPN та контроль усіх пристроїв користувачів завдяки багатофакторній аутентифікації;

- можливість нейтралізувати загрозу в точці доступу з метою блокування атак на бази даних;

- застосування більш захищеного протоколу обміну інформацією між клієнтом та органами Казначейства, що унеможливить втручання у платіжну систему казначейства з зовнішніх пристроїв; – отримання можливості зняти обмеження щодо обсягу сканованих підтвердних документів (5 Мв), які завантажуються до СДО.

Отже, підсумовуючи вище викладений матеріал можна зробити висновок, що з кожним роком Державна Казначейська служба України ставить перед собою виклики та нові пріоритети у роботі. І кожен її крок спрямований на підвищення добробуту громадянина та України в цілому.

### **3.3. Новітні технології та їх впровадження у процес здійснення казначейського обслуговування бюджетних коштів в умовах адміністративно – територіальної реформи**

В Україні питання проведення адміністративно-територіальної реформи піднімаються впродовж усього періоду з моменту здобуття незалежності у 1991 році. Проте, всі демократичні зміни того часу, на жаль, не дали достатнього поштовху до реформування адміністративно-територіального устрою (АТУ). Відтак, протиріччя між новими суспільними, політичними і ринковими відносинами з одного боку та застарілою системою АТУ з іншого – набули загрозливих для безпеки держави форм, що є певною мірою однією із причин військовій агресії стосовно окремих українських регіонів сьогодні. До того ж, європейський вектор розвитку України вимагає адаптації адміністративно - територіального устрою до сучасних світових стандартів. При цьому, головною ідеєю реформування повинна стати децентралізація влади, її публічність, близькість до споживача державних послуг, але зі збереженням унітарного статусу України і збалансованого впливу центральної влади [18].

У результаті революційних змін на початку 2014 року і з приходом до влади нових політичних сил, розуміння необхідності проведення реформи та її ролі в активізації соціально-економічного розвитку регіонів набуло великого значення. Низка науковців присвятила дослідженням цього питання багато уваги [18, 46, 94].

З слів Жук П. В., «поняття адміністративно-територіального устрою при цьому пропонується розглядати у двох аспектах – як територіальний і адміністративний устрої у їх взаємозалежності» [18].

Тому, по суті, процес повинен супроводжуватись комплексною реалізацією кількох реформ – реформи територіального устрою (зміна розмірів і меж окремих територіальних одиниць, створення нових), адміністративної реформи (зміни організації функціонування органів влади, їхніх регіональних структурних підрозділів, а також функцій та завдань), реформи місцевого самоврядування (зміна основ діяльності локальних органів влади, економічне обґрунтування їх функціонування, надання нових джерел фінансування, повноважень та відповідальності) [18].

У 2015 році набув чинності Закон України від 05.02.2015 №157-VIII «Про добровільне об'єднання територіальних громад» [77]. Це стало важливим кроком на шляху до децентралізації влади, яка була запланована у 2014 році. В питаннях Децентралізації перші кроки були здійсненні Верховною радою України в грудні 2014 року, ухваливши зміни до Бюджетного та Податкового кодексів України й запроваджено фінансову децентралізацію.

Закон України від 28.12.2014 №79-VIII «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України щодо реформи міжбюджетних відносин» став стимулюванням для громад до об'єднання та формування спроможних територіальних громад через механізм переходу бюджетів громад на прямі міжбюджетні відносини з державним бюджетом. У результаті об'єднання такі громади наділені повноваженнями, рівнозначними повноваженням міст обласного значення. Об'єднання територіальних громад стало запорукою переходу місцевого самоврядування в Україні на новий рівень. Загальні

принципи й умови об'єднання, а також відносини, що виникають у процесі добровільного об'єднання територіальних громад сіл, селищ, міст, визначені Законом України.

Органи Казначейства, стали важливим сегментом у створенні єдиного механізму для реформування міжбюджетних відносин на всіх стадіях виконання бюджету.

Процес децентралізації продовжився з ухваленням Верховною Радою України Постанови від 17 липня 2020 р. №807-ІХ «Про утворення та ліквідацію районів»[83], а також Розпорядження Кабінету Міністрів України від 16 грудня 2020 р. № 1635-р «Про реорганізацію та утворення районних державних адміністрацій». На виконання зазначених нормативних документів У Полтавській області було утворено 4 районні бюджети – Кременчуцький (з адміністративним центром у місті Кременчук) 12 громад з населенням 396 055 тис., Лубенський район (з адміністративним центром у місті Лубни) 7 громад з населенням 190 138 тис., Миргородський район (з адміністративним центром у місті Миргород) 17 громад з населенням 204 873 тис., та Полтавський район (з адміністративним центром у місті Полтава) 24 громади з населенням 595013 тис.

Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 13 травня 2020 р. № 571-р затверджено Перспективний план формування територій громад Полтавської області зі 100% охопленням території територіальними громадами, розпорядженням Кабінету Міністрів України від 12 червня 2020 р. № 721-р. визначено адміністративні центри та затверджено формування 60 територіальних громад області з яких 16 - міських, 20 - селищних та 24 - сільських[84]. Як наслідок, із метою забезпечення достовірності відомостей про адміністративно-територіальні одиниці в умовах нового адміністративно – територіального устрою країни було затверджено Кодифікатор адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад, в якому, серед іншого, міститься інформація про населенні пункти, які входять

до складу затверджених урядом територій територіальних громад а також категорії відповідних населених пунктів.

На сучасному етапі розвитку економіки України необхідно здійснити пошук нових оптимальних форм функціонування системи казначейського обслуговування, які б забезпечували прозорість, контрольованість і водночас простоту платіжно-розрахункових операцій органами Державної казначейської служби України як основної та невід'ємної ланки здійснення всіх бюджетних операцій. В умовах адміністративно-територіальної реформи вирішення проблем оптимізації казначейського обслуговування бюджетних коштів має надзвичайно важливе значення у сфері публічного управління державними фінансами.

У рамках проведення процесів автоматизації у системі казначейського обслуговування бюджетних фінансових ресурсів відбулося максимальне запровадження новітніх технологій.

Важливу роль у процесі впровадження сучасних інформаційних технологій у сфері обслуговування клієнтів органами Казначейства відіграє цілеспрямована праця окремої людини та усього колективу.

До загальних принципів впровадження сучасних інформаційних технологій щодо казначейського обслуговування клієнтів можна віднести: застосування новітніх інформаційних технологій; використання в роботі достовірної інформації; застосування електронного цифрового підпису; сумісність та єдність технічних стандартів; доступність та впорядкованість; інформаційна безпека та конфіденційність; прозора та відкрита інформація; гарантований захист даних.

Робота Державної казначейської служби та її органів на даний час достатньо на високому рівні автоматизації, що є хорошим підґрунтям для створення єдиної державної системи передачі даних з високим ступенем надійності та власною системою захисту інформації. У своїй діяльності органи Казначейства використовують сучасні автоматизовані інформаційні системи (далі – АІС), які дають можливість виконувати різноманітні та складні

завдання. АІС складається з окремих елементів та організації відносин між ними (Рис.3.5).

Основним призначенням АІС казначейства є узгодження та забезпечення взаємодії органів Казначейства усіх рівнів між собою та з іншими учасниками бюджетного процесу, їхнє оперативне інформаційне забезпечення, автоматизація основних процесів, організація систем зв'язку та передачі даних

Структура АІС органів Казначейства залежить від таких чинників:

- характеру виконуваних функцій та завдань, що вирішуються;
- нормативно-правової бази;
- внутрішньої організаційної структури тощо [93].

На нашу думку, для підвищення оперативності та достовірності інформації про стан і рух бюджетних коштів досить важливим є запровадження автоматизованого оброблення всіх інформаційних потоків в інформаційній системі Казначейства.

Зокрема, у 2014 році було введено в експлуатацію автоматизованої системи обліку казначейського виконання бюджетів АС «Казна», як була розроблена на базі АС «Казна-Доходи» та системі віддаленого доступу «Клієнт – казначейство», для забезпечення обліку доходів та видатків державного бюджету, адміністрування та розподілу податків між відповідними бюджетами. Це стало справжнім досягненням у роботі органів ДКСУ.

Головними функціональними перевагами цього автоматизованого комплексу являються:

- наявність можливостей для здійснення процесу взаємодії з розрахунково-платіжною системою НБУ;
- акумулювання на ЄКР всіх надходжень державного бюджету;
- здатність проведення поточного та оперативного видів контролю щодо цільового спрямування бюджетних фінансових ресурсів;
- можливість здійснення управлінських функцій та функцій з обслуговування внутрішнього боргу;



– гарантування збереження конфіденційної інформації та забезпечення інформаційного захисту [24].

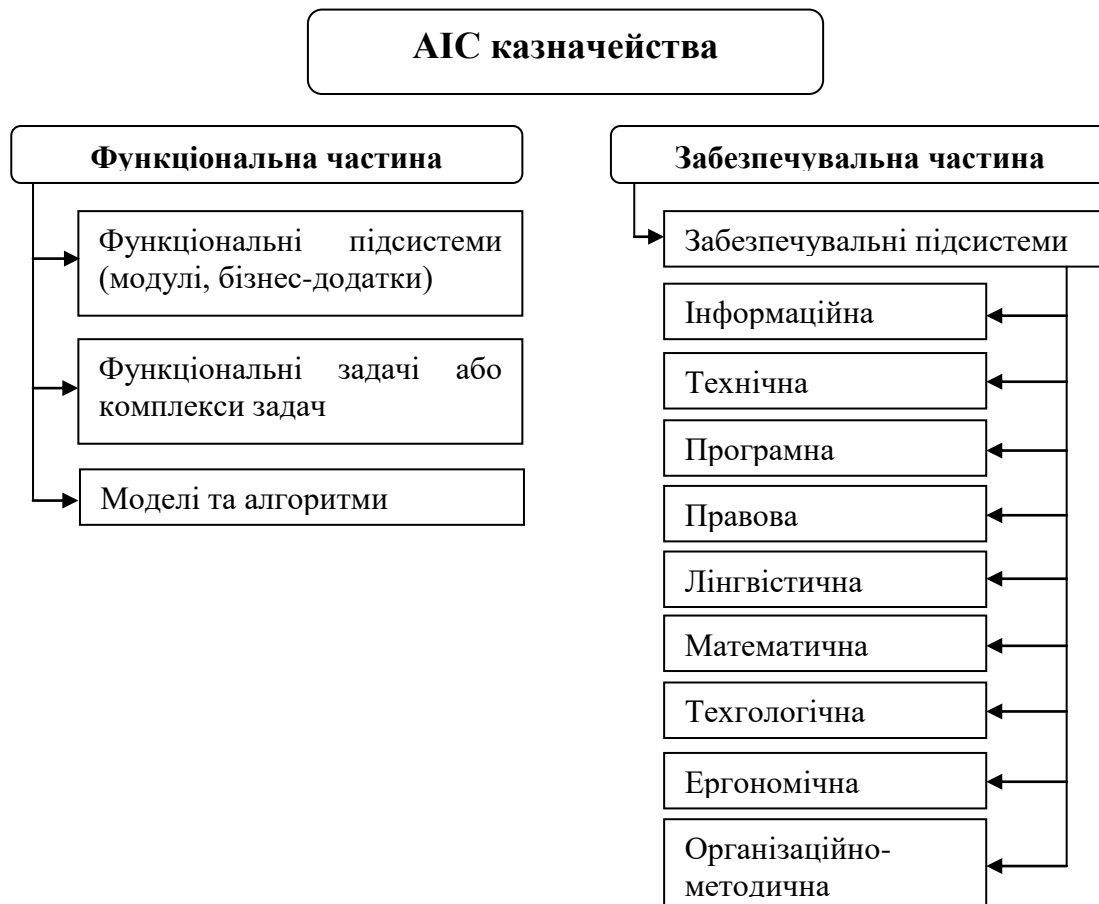


Рис. 3.5 – Структура АІС Казначейства  
(розроблено автором на основі [20])

Із впровадженням програмно-технічного комплексу АС «Казна» в процес казначейського обслуговування у всіх органах Казначейства України стало можливим вирішення багатьох нагальних проблем, а саме: зменшити матеріальні та часові витрати на здійснення казначейських операцій та процесів; забезпечити використання бюджетних коштів в межах норм чинного законодавства та не допустити безконтрольного їх витрачання; запровадити подання в електронному вигляді документів та звітності шляхом впровадження системи дистанційного обслуговування (СДО) клієнтів системи Казначейства України через систему «Клієнт Казначейства-Казначейство» з використанням засобів електронного цифрового підпису.

Наказом Міністерства фінансів України від 02.03.2018 №340 було введено в дію автоматизовану систему подання електронної звітності клієнтами ДКСУ – АС «Є-Звітність».

Це являє собою єдиний формат надання електронної звітності клієнтів Казначейства, а також є важливим кроком у модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі. АС «Є-Звітність» дозволяє заповнювати в електронному вигляді фінансову звітність, бюджетну звітність, перевірити, підписати кваліфікованим електронним підписом кожен форму фінансової звітності та подати до органу Казначейства за місцем обслуговування.

З метою підготовки до здачі фінансової та бюджетної звітності в електронному вигляді з використанням АС «Є-Звітність» починаючи зі звіту за I квартал 2018 року, до 28 лютого 2018 року було здійснено заходи щодо підключення до системи АС «Є-Звітність».

Інструкція користувача АС «Є-Звітність» розміщена в електронному кабінеті клієнта Казначейства і постійно доступна для користування.

При поданні звітності в електронному вигляді застосовуються вимоги Законів України від 22.05.03 року № 851-IV «Про електронні документи та електронний документообіг» і «Про електронні довірчі послуги» від 05.10.2017 р. №2155-2155-VIII [61, 62].

Клієнтам Казначейства, які складають та подають фінансову та/або бюджетну звітність до органу Казначейства за місцем обслуговування, передбачається створення особистого електронного кабінету в АС «Є-Звітність» та ознайомитися з інструкцією користувача .

Наказом Міністерства Фінансів України № 938 від 23 серпня 2012 р. «Про затвердження Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів» [66] у 2020 р. було проведено модифікацію програмного забезпечення АС «Є-Звітність». Для фінансових органів місцевих бюджетів створено:

– АРМ «Бюджетна звітність за операціями із виконання бюджетів (місцевих)» зі звітними формами: звіт про використання коштів з резервного

фонду; інформація про надані місцеві гарантії; інформація про стан гарантованих відповідно Автономною Республікою Крим, обласними радами та територіальними громадами боргів;

– АРМ «Перегляд звітності про виконання місцевих бюджетів». Перегляд бюджетної звітності налаштовується працівником Казначейства, шляхом адміністрування користувачів та довідником фінорганів;

– АРМ «Перегляд звітності про виконання Державного бюджету України (зведений бюджет, державний бюджет, місцевий бюджет)». Доступ на перегляд звітів видається шляхом адміністрування користувачів.

Це впровадження дало можливість фінансовим органам місцевих бюджетів переглядати звітність в електронному вигляді та уникнути друкування на папері звітів.

Для забезпечення прозорості використання бюджетних коштів розпорядники (одержувачі) бюджетних коштів зобов'язані викладати договори, звіти та іншу інформацію на портал Є-data. Цю роботу необхідно проводити вручну через відсутність сумісності електронних комплексів, що забезпечують дистанційне обслуговування клієнтів, та інших програмних комплексів із цією електронною системою. Для пришвидшення процесу публікації даних, економії часу працівників установ та організацій, мінімізації помилок під час введення такої інформації пропонуємо зв'язати портал Є-data з програмними комплексами, які використовуються в роботі органами державної влади та місцевого самоврядування, установами та організаціями.

Отже, запровадження АС «Є-Звітність» є важливим кроком у модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі, що дозволить удосконалити автоматизовані процеси формування та виконання бюджетів різних рівнів і досягти якісно нового рівня управління державою, що базується на принципах результативності, ефективності, прозорості, відкритості, доступності, довіри та підзвітності.

Провідні країни світу вже довели, що впровадження нових інформаційних технологій у публічну сферу є одним із пріоритетних завдань кожної країни. У

сучасному житті це набуло особливого значення. Державна казначейська служба не стоїть осторонь новітніх технологій. Так, в останні роки розпочалася повна реалізація системи дистанційного обслуговування «Клієнт казначейства - казначейство».

Із запровадженням таких новацій з'явилась необхідність забезпечення всіх учасників бюджетної системи сучасною комп'ютерною технікою, створенням швидкісних та резервних каналів зв'язку та розподілу навантаження по інформаційним потокам, облаштуванням робочих місць з дотриманням вимог нормативно-правових актів з питань технічного захисту інформації. Для цього потрібно було виділити чималі затрати додаткових асигнувань з бюджету. Але мета цього була зрозумілою - створення повністю централізованої системи з належним рівнем резервування, єдиного балансу, наявність кваліфікованого електронного цифрового підпису на всіх рівнях обробки інформації, можливість дистанційної форми обслуговування клієнтів, скорочення кількості учасників СЕП НБУ до двох на рівні апарату Казначейства, оперативна та достовірна інформація про стан бюджетного процесу в режимі реального часу, автоматизована звітність, що базується на первинних даних.

Система впроваджена з метою вдосконалення вже існуючої та забезпечення ефективної організації роботи відповідно до Бюджетного кодексу України, Податкового кодексу України, Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні», Закону України «Про відкритість використання публічних коштів», Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», «Положення про Державну казначейську службу України» та інших нормативно-правових актів України.

Автоматизована інформаційна система казначейства яка діє в реальному часі забезпечує узгодженість та оперативний взаємозв'язок органів ДКСУ на всіх рівнях один з одним та з усіма учасниками бюджетного процесу, що вимагає відповідного рівня технічної підтримки, створення відповідних інформаційно-технічних умов безпеки та контрольованих зон. Безперерійна

робота такої системи можлива лише за умови використання сучасного обладнання та програмного забезпечення при автоматизації обчислювальних процесів.

На сьогоднішній день розвиток сучасних інформаційних технологій у поєднанні з наявністю нормативно - правової бази щодо використання електронних цифрових підписів є підставою для запровадження повноцінного електронного документообігу в системі ДКСУ.

Наразі перехід або застосування на здійснення своєї господарської діяльності за допомогою цієї системи є правом клієнтів, і органи Казначейства можуть лише запропонувати це клієнтам (а на практиці – буквально просити). Про це зазначається у п. 2 розпорядження КМУ від 15.11.2017 року № 816-р «Деякі питання дистанційного обслуговування розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів», де вказано: «...рекомендовано розпорядникам (одержувачам) коштів місцевих бюджетів визначити пріоритетними казначейське обслуговування «Клієнт казначейства – казначейство» та здійснити організаційно-технічні заходи щодо підключення до зазначеної системи» [15].

На мій погляд, реалізація запропонованої ідеї щодо обов'язкового використання системи дистанційного обслуговування «Клієнт Казначейства – Казначейство» всіма клієнтами без винятку, які відкрили кореспондентські рахунки в органах Казначейства, дозволить:

- 1) організувати весь процес обслуговування клієнтів казначейства в процесі виконання бюджетів;
- 2) знизити постійні видатки на обслуговування бюджетів;
- 3) збільшити швидкість опрацювання та передачі інформації, що зменшить витрати часу на виконання бюджетів;
- 4) підвищити надійність інформаційної системи ДКСУ, що особливо важливо в умовах зовнішньої агресії в Україні;

5) відслідковувати бюджетним установам чи організаціям в режимі он-лайн фактичні залишки бюджетних коштів на своїх реєстраційних рахунках та контролювати процес здійснення витратних операцій;

б) досягнути економічного ефекту для держави в результаті зменшення витрат на матеріали для друку і доставки розрахункових документів, на оплату праці працівників ДКСУ, а також економії часу персоналу.

Зокрема, розпорядники та одержувачі бюджетних коштів отримають доступ до наступних функцій АС «Казна»:

- функції ведення Єдиного реєстру розпорядників та одержувачів бюджетних коштів;

- функції ведення мережі;

- функції обміну плановими бюджетними документами (річний розпис призначень державного бюджету, розписи місцевих бюджетів, планові показники, розподіли, кошториси тощо);

- функції створення та підписання меморіальних документів;

- функції завантаження інформації щодо бюджетних зобов'язань та бюджетних фінансових зобов'язань;

- функції отримання даних щодо руху коштів.

Виключення потоку паперових документів, окрім прямої економії грошових ресурсів та часу, матиме ще одну перевагу. Так, бюджетні зобов'язання і бюджетні фінансові зобов'язання (підтверджуючі документи), якими повинні супроводжуватися платіжні доручення, буде достатньо передати до органів ДКСУ лише один раз. Їх електронні копії будуть зберігатися в інформаційній базі даних, а відтак подальше використання конкретного документа з метою підтвердження чергового платежу можна буде виконувати з простим посиланням на віртуальну його копію. Як уже раніше зазначалося, абсолютно всі електронні версії документів чи електронні документи повинні бути підтвержені електронним цифровим підписом, а тому вся інформація, що перебуває в документах бази даних є повноцінною, повною, достовірною, актуальною та цілком легітимною для опрацювання та подальшого

використання. Електронні копії паперових документів юридично є абсолютно рівносильними.

Власне, завдяки цьому рішенню зменшиться навантаження на канали передачі даних між органами ДКСУ та розпорядниками державного бюджету. Крім того, відбудеться суттєве спрощення обслуговування бюджетів усіх рівнів видатків, а також зменшиться можливість введення недостовірних даних.

Переваги для клієнтів у витратах на СДО клієнтів через ПТК «Клієнт казначейства – Казначейство» порівняно з іншими online-системами полягають у безкоштовних: наданні органами Казначейства послуг з генерації ключів кваліфікованого електронного підпису; використанні клієнтами СДО через ПТК «Клієнт казначейства – Казначейство»; первинному підключенні клієнтів до СДО клієнтів через ПТК «Клієнт казначейства – Казначейство»; підтримці клієнтів щодо використання СДО клієнтів через ПТК «Клієнт казначейства – Казначейство» [46]

При підключенні до СДО кожному клієнту необхідно придбати захищені носії ключової інформації (далі – НКІ), які повинні відповідати вимогам, визначеним Комплексною системою захисту інформації, яка є сукупністю організаційних та інженерно-технічних заходів, засобів і методів захисту інформації. Казначейством здійснене тестування використання в СДО клієнтів через ПТК «Клієнт казначейства – Казначейство» таких захищених НКІ, як НКІ SecureCard, НКІ SecureToken.

Алгоритм підключення до СДО клієнтів Казначейства розміщено на офіційному вебпорталі Казначейства, і цей алгоритм передбачає кроки, які відображені на рисунку 3.6.



Рис.3.6– Схема процесу підключення клієнтів до СДО (побудовано автором на основі [15])

А також потрібно зазначити, що витрати, здійснені на придбання НКІ, упродовж шести місяців буде компенсовано у зв'язку з економією на відрядження, папір, витратні матеріали тощо.

Здатність інформаційної системи дуже швидкого відновлення функціонування та виконання основної роботи після будь-яких непередбачуваних ситуацій є найкращим свідченням її високої надійності, що стає додатковим стимулом розвитку та підвищення стабільності соціальної, політичної та економічної ситуацій в країні. Особливо це стосується тих важливих систем, від яких залежить інформаційна, економічна, фінансова, а відтак і національна безпека України, однією із яких є казначейська система виконання бюджетів як основа сфери державних фінансів України.

На нашу думку, сьогодні можна запропонувати конкретні заходи для полегшення роботи СДО, зокрема:

- внести зміни до нормативно-правових актів, що регулюють цей процес;
- спрощення процедури підключення до СДО для розпорядників та одержувачів бюджетних коштів шляхом дистанційного надання необхідного переліку документів без використання паперових носіїв інформації;



– розроблення відповідного (безкоштовного) програмного продукту відкритого до завантаження із сайту Державної казначейської служби України для дистанційної генерації кваліфікованого електронного підпису та сертифікатів; вдосконалення програмного забезпечення та вчасне його оновлення;

– розширити масштаби застосування сучасних технологій задля підвищення відмовостійкості баз даних на випадок фізичного знищення системного забезпечення.

А також однією із явних проблем виступає необхідність здійснення витрат на придбання захищених Носіїв Ключової Інформації (далі НКІ) за рахунок коштів клієнтів. Є низка установ та організацій, які вважаються неприбутковими та отримують кошти як одержувачі бюджетних коштів у результаті перемоги в конкурсах на виконання певних проектів, та не завжди мають фінансові можливості придбати захищені НКІ. Отже, є необхідністю вирішити питання шляхом надання можливості застосування альтернативних НКІ, які теж будуть придатні до застосування. А також, існує проблема відсутності необхідних для роботи з СДО знань у бухгалтерів в організаціях та установах, цим гальмується процес упровадження новітніх технологій. Ці посадові особи навіть не мають бажання використовувати дані програми, але здебільшого через нестачу часу на навчання.

У 2020 році органами ДКСУ проводилася робота щодо процесу подальшого підключення до СДО клієнтів через ПТК «Клієнт Казначейства – Казначейство». Укладено із клієнтами 39 278 договори на дистанційне розрахункове обслуговування з використанням ПТК «Клієнт Казначейства – Казначейство», що на 4% більше показника 2019 року (37 824 установа). Розглянемо як змінювалась ситуація щодо залучення клієнтів до дистанційного обслуговування з використанням сучасних Інтернет-технологій та кваліфікованого електронного підпису за 2015-2020 роки (Рис.3.7).

Отже, за проаналізований період можна прослідити позитивну динаміку щодо здійснення заходів по підключенню розпорядників (одержувачів)

бюджетних коштів до системи дистанційного обслуговування Казначейства. Високий ступінь підключення клієнтів через ПТК “Клієнт Казначейства-Казначейство” до СДО вказують на успішність проведення роз’яснювальної роботи, зокрема шляхом доведення його переваг та можливостей.

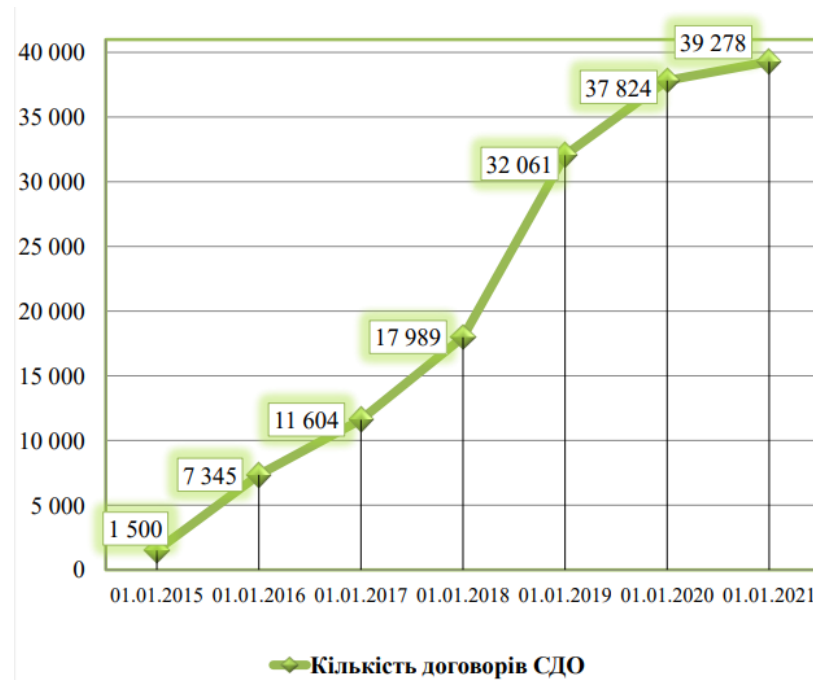


Рис. 3.7– Динаміка укладання договорів щодо дистанційної форми казначейського обслуговування (побудовано автором на основі даних ДКСУ [106].)

Єдина мережа розпорядників та одержувачів коштів державного та місцевих бюджетів станом на початок 2021 року налічувала 52 042 розпорядників (одержувачів), при цьому частина установ є розпорядниками та одержувачами коштів двох або більше бюджетів та/або відомств. Таким чином, кількість учасників бюджетного процесу на кінець 2020 року становить 44 844 установ, з них 36 031 установ (або 80%) уклали договори на дистанційне обслуговування.

Частина клієнтів не використовують СДО (близько 20% від їх загальної кількості), в зв’язку із відсутністю технічної можливості подавати документи у електронному вигляді (відсутність у клієнта стабільного Інтернет-зв’язку та неналежне технічне оснащення) та/або які співпрацюють із Казначейством на

нерегулярній основі (проводять разові операції). Це, зокрема, виборчі комісії, об'єднання співвласників багатоквартирних будинків, громадські організації та спілки, комунальні підприємства, кооперативи, тощо.

Розглянемо використання розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів системи дистанційного обслуговування протягом 2015-2020рр. (Рис.3.8.).

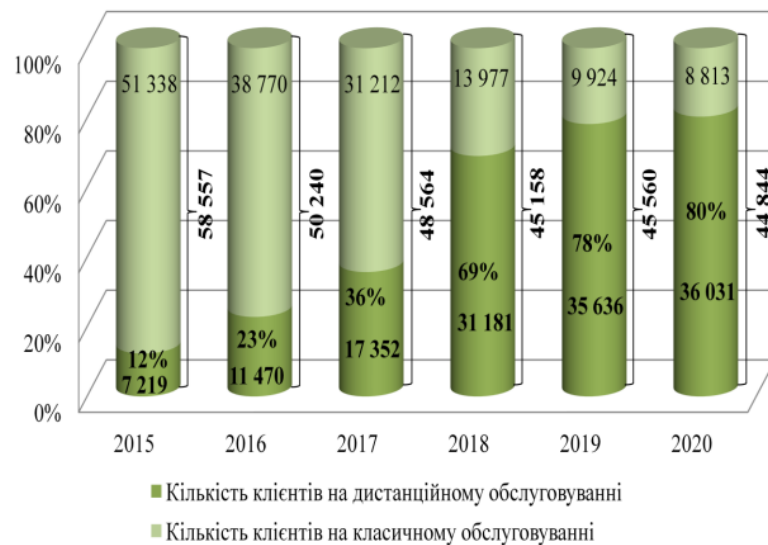


Рис.3.8 – Використання розпорядниками/одержувачами бюджетних коштів системи дистанційного обслуговування (побудовано автором на основі даних ДКСУ [106])

Також, за дистанційною системою обслуговується 1 888 інших клієнтів – установ, що перебувають на казначейському обслуговуванні, у тому числі державні позабюджетні фонди.

На даний час система дистанційного обслуговування «Клієнт казначейства – Казначейство» за своєю функціональністю охоплює фактично весь спектр бюджетних операцій та забезпечує максимально високий рівень захисту інформації та безпеку фінансових потоків держави.

Дистанційна система – це економічно ефективна та зручна форма казначейського обслуговування, яка оптимізує взаємодію клієнтів з органами Казначейства, забезпечує економію робочого часу та витрат на матеріали для друку та транспортування документів. Про її популярність серед клієнтів

свідчить зростання обсягів електронних документів та видів бюджетних операцій, які виконуються дистанційно (Рис.3.9.).

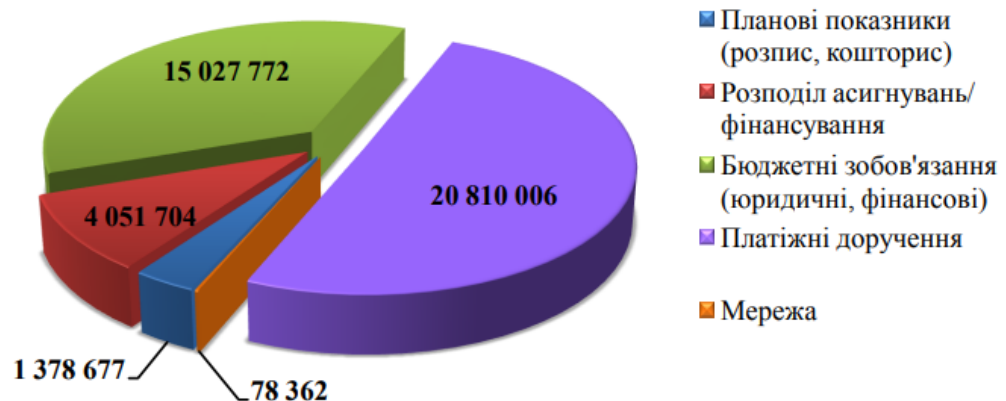


Рис.3.9 – Види електронних документів розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів, що надійшли через систему СДО у 2020 році (побудовано автором на основі даних ДКСУ [106])

У 2020 році казначейське обслуговування за допомогою СДО набуло особливої актуальності. Адже саме дистанційна форма взаємодії, які забезпечує СДО, дозволила мінімізувати особисті контакти між клієнтами та працівниками Казначейства, що сприяло упередженню ризиків розповсюдження корона вірусної інфекції та стала незамінним інструментом, який дозволив забезпечити безперебійне та своєчасне виконання бюджетного процесу.

Розглянемо щомісячні надходження електронних документів та їх завірених копій через систему дистанційного обслуговування за 2018-2020 роки (Рис.3.10).

В 2020 році Державною казначейською службою України було введено в промислову експлуатацію новий сучасний програмно-технічний комплекс «Акредитований центр сертифікації ключів «CryptoKDC», що відповідає стандартам у сфері електронних довірчих послуг.

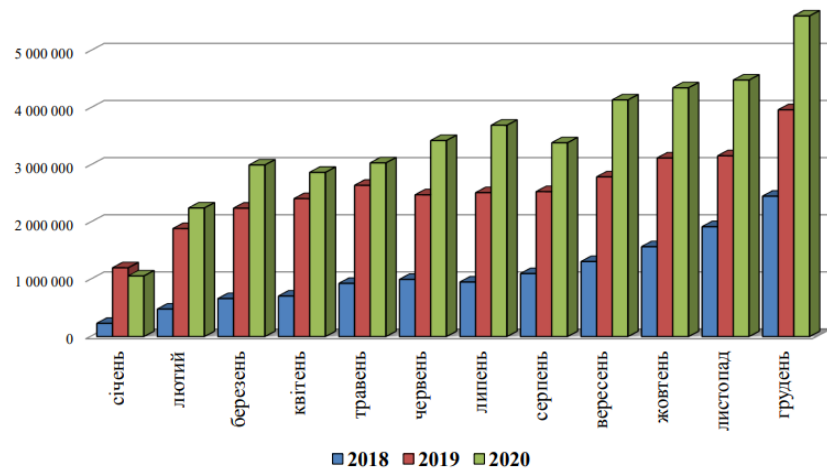


Рис.3.10 – Щомісячні надходження електронних документів через систему СДО за 2018-2020 роки (побудовано автором на основі даних ДКСУ [106])

А також, у 2020 році установам, які є користувачами електронних довірчих послуг видано 170 563 кваліфікованих сертифікатів електронних підписів та печаток (Рис.3.11.).

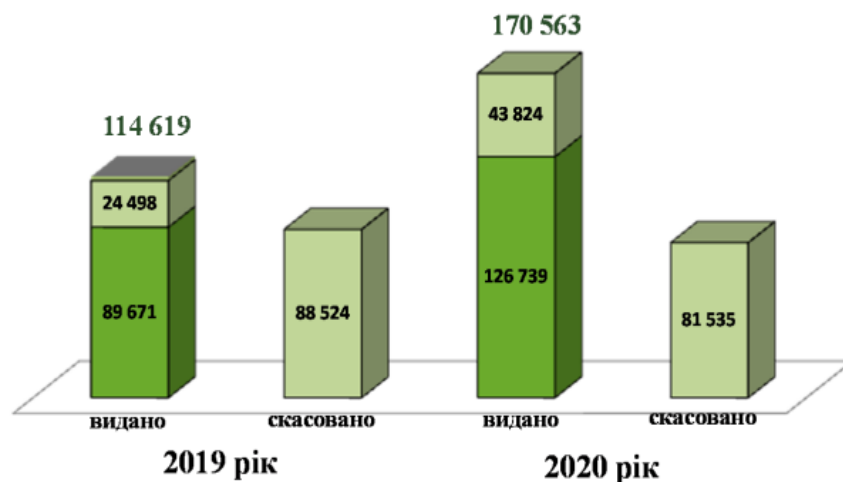


Рис.3.11 – Загальна кількість кваліфікованих сертифікатів електронних підписів та печаток протягом 2019 -2020 років (побудовано автором на основі даних ДКСУ [106])

Не менш важливе значення має забезпечення функціонування системи «Електронне казначейство» (e-treasury) висококваліфікованим персоналом сфери інформаційних технологій. Звичайно, що максимальна ефективність

функціональної діяльності інформаційних систем ДКСУ безпосередньо залежить від ступеню кваліфікації спеціалістів ІТ-галузі, які її обслуговують. Набір та збереження існуючих ІТ-спеціалістів, а також перманентне підвищення їх кваліфікації є необхідною умовою стабільної та безпроблемної роботи та розвитку сучасної інформаційної системи Казначейства України.

В умовах нестачі кваліфікованих фахівців сфери інформаційних технологій на центральному рівні та з метою створення безперебійної роботи інформаційної системи ДКСУ пропонуються такі заходи:

- модернізувати політику добору і збереження кадрів, осучаснити роботу підрозділів та управлінь;
- проводити регулярні навчання та тренінги для адміністраторів інформаційної системи із залученням до цього процесу провідних фахівців із сертифікованих навчальних центрів;
- сприяти перманентному забезпеченню гідної мотивації працівників ІТ-підрозділів системи Казначейства, головним чином в частині заробітної плати;
- забезпечити використання найновіших програмних та системних продуктів;
- модернізувати адміністративні процеси, що мають місце під час використання новітніх технологій обслуговування бюджетів усіх рівнів;
- сформувані уніфіковані схеми типових організаційно-технологічних рішень у сфері використання інформаційних технологій органами Казначейства України.

Стрімкий розвиток телекомунікаційних систем та інформаційних технологій, наявність необхідної нормативно-правової бази щодо використання електронного цифрового підпису створили всі передумови для запровадження в органах державної влади, зокрема в Казначействі, повноцінного, підкріпленого юридично електронного документообігу. З метою підвищення дієвості і ефективності процесу казначейського обслуговування, спрощення та оптимізації взаємодії розпорядників та одержувачів бюджетних коштів в органах Казначейства було впроваджено електронний формат обслуговування

клієнтів з використанням надійних засобів електронного цифрового підпису та сучасних Інтернет-технологій.

Отже, можна зробити висновок, що впровадження новітніх технологій в процес здійснення казначейського обслуговування бюджетних коштів на сучасному етапі є затребуваним та актуальним. Це сприяє удосконаленню існуючих та пошуку нових методів управління фінансовими ресурсами, а також забезпечує ефективне, результативне та прозоре виконання бюджетів як на державному, так і на місцевому рівнях.

## ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Враховуючи те, що основним завданням держави є сприяння економічному розвитку, механізм казначейського обслуговування бюджетних коштів є ефективним інструментом, який може забезпечити економічні зміни.

Надзвичайно важливою є необхідність аналізу діяльності Державної казначейської служби та визначення нових та існуючих шляхів розвитку казначейської системи виконання Державного бюджету України в розрізі доходів і видатків.

В Україні формування основної бюджетної інформації відбувається в процесі обслуговування бюджетів усіх рівнів – державного та місцевого, що безпосередньо пов'язано з процесом управління фінансовими потоками.

У магістерській роботі було досліджено теоретико - правові основи системи казначейського обслуговування в Україні, на основі бюджетних показників проаналізовано її сучасний стан і етапи розвитку, запропоновано вирішення проблеми розробки науково-методичних підходів і практичних рекомендацій з удосконалення казначейського обслуговування бюджетних коштів в Україні в умовах адміністративно – територіальної реформи.

Основні науково-практичні результати роботи є такими:

1. У магістерській роботі ідентифіковано понятійний апарат дослідження, а саме: пропонується під «системою казначейства» розуміти сукупність взаємопов'язаних та взаємозалежних елементів: об'єкт, суб'єкт, організаційне, інформаційно-технічне, законодавче забезпечення, механізм, за допомогою якого здійснюється рух централізованих фінансових ресурсів в державі; визначено поняття ЄКР, як інструменту реалізації фінансових відносин в процесі розподілу, перерозподілу фінансових ресурсів через систему казначейства між учасниками бюджетного процесу. Для визначення основних напрямів розвитку казначейської системи визначено основні функції



управління державними доходами та видатками, а також принципи функціонування казначейської системи.

2. Державна казначейська служба України є ключовим структурним елементом у системі бюджетних правовідносин. Від якісного рівня нормативно-правової бази у сфері казначейського обслуговування бюджетних фінансових ресурсів країни, залежить ефективне державне управління бюджетними ресурсами та прийняття управлінських рішень.

3. Результат безпосередньої участі нашої країни в інтеграційних процесах призвів до зміни ряду характеристик та показників її економічного розвитку. У даній роботі було досліджено концептуальні засади функціонування казначейських систем зарубіжних країн та обґрунтовано загальні положення та специфічні риси кожної з них. Та проаналізовано механізми розподілу функцій та повноважень між казначейськими службами та різними державними структурами на прикладі деяких країн.

Доведено, що на розвиток казначейської системи виконання бюджетів у кожній країні впливає її політичний устрій, а також традиції та особливості державної економіки. Виявлено, що велике практичне значення для України має досвід Франції. Це позитивний досвід, який потребує застосування вже сьогодні. Організація єдиної інформаційної фінансової системи з використанням новітніх засобів зв'язку, який допоможе органам влади і управління отримувати оперативну і достовірну інформацію про стан державних фінансів, і забезпечити ефективне управління ними. Великий досвід для України є її участь в таких міжнародних організаціях як AIST та PEMPAL.

На нашу думку, узагальнення вітчизняного і зарубіжного досвіду, дозволять наблизити сучасний механізм системи казначейського обслуговування бюджетних фінансових ресурсів до міжнародних стандартів.

4. Визначено особливості та порядок здійснення контрольних повноважень органами Державної казначейської служби України. Визначено можливості підвищення рівня контролю в системі казначейського обслуговування бюджетних коштів, реалізація яких дозволить запобігти

помилкам та зловживанням у бюджетній сфері, зменшить випадки виникнення правопорушень розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів та мінімізувати застосування заходів впливу органами ДКСУ.

Завдяки контрольній діяльності у сфері виконання державного бюджету можливе щоденне вивчення і моніторинг статей державного бюджету, що дозволяє виявити резерви виконання доходної частини бюджету та можливості раціонального витрачання державних коштів.

5. Визначено та охарактеризовано механізми здійснення казначейського обслуговування бюджетних коштів в Україні. Дано наукове підтвердження його складовим елементам і досліджено взаємозв'язок між ними. Механізм казначейського обслуговування бюджетів розглядається як процес взаємозв'язку системи забезпечення та системи регулювання, у результаті якого відбувається виконання бюджетів усіх рівнів у системі казначейства. Це прозорий механізм, який сприяє прискоренню проходження бюджетних платежів та оптимізації управління фінансовими ресурсами держави, дозволяє в режимі реального часу забезпечити консолідацію повної й об'єктивної інформації про стан виконання бюджетів усіх рівнів.

6. Сьогодні головною метою казначейської системи України є сприяння оптимальному управлінню доходами та втратами бюджету, а також досягнення збалансованості та раціональності в процесі витрачання бюджетних коштів. На основі аналізу показників казначейського обслуговування в системі виконання бюджетів за доходами та видатками можна говорити про необхідність впровадження комплексних заходів для вирішення проблем, пов'язаних з недостатньо ефективним управлінням наявними коштами Державного бюджету України.

Було визначено, що процес виконання бюджету є одним із стадій бюджетного процесу, що передбачає забезпечення повного і своєчасного надходження всіх передбачених бюджетом доходів і забезпечення всіх запланованих видатків. Дано характеристику чинній бюджетній класифікації доходів та видатків державного бюджету та проаналізовано динаміку зміни

показників виконання бюджету за доходами та видатками за період 2019-2020 років в результаті здійснення казначейського обслуговування.

Доведено доречність та важливість запровадження Єдиного казначейського рахунку, функціонування якого дає змогу Державному казначейству оперувати повною та достовірною інформацією про стан державних фінансів.

7. Серед напрямів реформування процесу казначейського обслуговування актуальним є вирішення питання реформування системи казначейського обслуговування бюджетних коштів, зокрема створення якісної нормативно-правової бази для ефективного процесу управління бюджетними коштами, виконання бюджету, проведення бухгалтерського обліку фінансових операцій з грошовими коштами та виконання контрольних повноважень за їх використанням. Найкращим рішенням, на нашу думку, була б розробка та прийняття Закону України «Про Державну казначейську службу України».

Основним завданням для удосконалення законодавчо-нормативної бази казначейського обслуговування являється оптимізація інфраструктури органів Держказначейства: адаптація системи бухгалтерського обліку до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, вдосконалення підходів до фінансової звітності про виконання державного та місцевих бюджетів на основі міжнародного досвіду; використання зарубіжного досвіду касового виконання бюджетів усіх рівнів.

8. Особливу увагу в роботі приділено дослідженню та визначенню пріоритетних напрямків удосконалення казначейського обслуговування бюджетних коштів. Проаналізовано перспективи розвитку казначейської системи після впровадження цих змін та визначено позитивні наслідки цього процесу.

Серед напрямків реформування організації казначейського обслуговування бюджетних коштів в Україні слід виділити наступні: 1) за допомогою СДО покращити процес обслуговування клієнтів, що в свою чергу потребує певних коригувань стосовно забезпечення високого рівня захищеності

даних абонентів цієї системи; 2) з метою спрощення та зменшення навантаження на працівників Казначейства і бухгалтерів удосконалити ПТК «Клієнт казначейства – Казначейство» та АС «Є-Звітність» а також розробити більш детальні методичні рекомендації щодо використання програмних продуктів; 3) оновлення матеріально-технічної бази структурних підрозділів ДКСУ шляхом виділення додаткових коштів на придбання нової комп'ютерної техніки, що забезпечить ефективність роботи персоналу; 4) вирішити наявні кадрові проблеми шляхом покращення умов праці та розробки рекомендацій щодо підвищення заробітної плати у вигляді премій, надбавок, компенсацій чи доплат.

Після проведеного аналізу запропоновано забезпечити надійний захист інформації для запобігання кібератакам як додатковий напрям щодо реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів. Було б доцільно використання системи захищеного доступу AnyConnect, яка виконує захист роботи віддалених працівників та дозволить створити ще більш захищену платіжну систему Казначейства в мережі Інтернет.

9. Використання сучасних новітніх технологій є важливим інструментом забезпечення ефективного функціонування казначейської системи обслуговування бюджетів. Запропоновано: 1) необхідність спрощення процедури підключення до СДО надавши можливість розпорядникам (одержувачам) бюджетних коштів дистанційно, без використання паперових носіїв інформації, подавати необхідний перелік документів; 2) змінити порядок отримання кваліфікованого електронного підпису надавши клієнтам Казначейства змогу дистанційного генерування кваліфікованого електронного підпису, розробивши відповідний програмний комплекс; 3) автоматизація процесу завантаження звітності про використання бюджетних коштів, укладених договорів та звітів про їхнє виконання на порталі Є-data, об'єднавши програмні комплекси, що використовуються органами Казначейства, органами державної влади та місцевого самоврядування та розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів.

Отже, обґрунтовано ключове значення та особливу роль Казначейства України у надійності та сталості процесу обслуговування бюджету, це свідчить, що дана служба має залишатись єдиним органом відповідальним за рух бюджетних коштів. В умовах адміністративно-територіальної реформи вирішення проблем оптимізації казначейського обслуговування бюджетних коштів має надзвичайно важливе значення. Тому важливим інструментом для забезпечення цього процесу є використання сучасних інформаційних технологій. Відтак, запропоновано конкретні можливості застосування інноваційних технологій в організації казначейського обслуговування бюджетів і визначено позитивні наслідки цього процесу

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Андрук Г. В. AIST розширює співпрацю та партнерство. Казна України. 2019. № 5 (70).
2. Андрущенко В. Л., Федосов В. М. Запорозька Січ як український феномен. – К.: Заповіт, 1995. – С. 99– 100.
3. Барський Ю. М. Механізм забезпечення ефективного функціонування бюджетної системи України органами Державного казначейства України [Текст] / Ю.М. Барський, І.В. Олександренко. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.nbuuv.gov.ua](http://www.nbuuv.gov.ua)
4. Боліновська Н. Система дистанційного обслуговування в органах Казначейства/ Н. Боліновська// Казна України.– 2017.– №7.– С.33-34
5. Бачинський В. В. Зміст бюджетної політики держави. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.rusnauka.com/7\\_NND\\_2009/Economics/41922.doc.htm](http://www.rusnauka.com/7_NND_2009/Economics/41922.doc.htm)
6. Булгакова С. О. Історія казначейства. Казначейства зарубіжних країн. Казначейська система виконання бюджету.– 2005. – Т3.– 560с.
7. Булгакова С. О. Історія казначейської справи: [навч. посіб.] / С. О. Булгакова, О. Т. Колодій. – К. : КНТЕУ. – 2002. – 137 с.
8. Булгакова С.О. Казначейство зарубіжних країн: Навчальний посібник. - К.: КНТЕУ, – 2001. – 82 с.
9. Бюджетний кодекс України: від 08.07.2010 р. № 2456-VI (зі змінами та доповненнями) // Відомості Верховної Ради. – 2010. – № 50-51. – ст. 572. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/>
10. Бюджетна система України: лекція, 2016 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://economics.studio/byudjetna-sistema-ukrajini.html>
11. Ватаманюк-Зелінська У.З., к.е.н., доцент кафедри державних фінансів, Романів І. Б., Дідулко Н. Я., ЛДФА. Казначейське обслуговування державного бюджету за доходами: реалії та напрями вдосконалення//

- Міжнар. наук.-видавн.журнал/Сталий розвиток економіки / 2015.–№2(27).– с.39-43.
12. Габа І. Казначейське обслуговування місцевих бюджетів: переваги та недоліки / І. Габа // Все про бухгалтерський облік – 2010 – №9. – С.20-22
  13. Гізатуліна Л. Контрольні повноваження Державного казначейства щодо дотримання бюджетного законодавства учасниками бюджетного процесу/ Л. Гізатуліна//Казна України .– 2011.– №1.– с.14-17
  14. Децентралізація та формування об'єднаних територіальних громад Полтавської області // Офіційний веб-портал Полтавська обласна державна адміністрація . [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.adm-pl.gov.ua/page/decentralizaciya-ta-formuvannya-obiednanih-teritorialnih-gromad-poltavskoyi-oblasti>
  15. Деякі питання дистанційного обслуговування розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів: Розпорядження Кабінету міністрів України від 15.11.2017 №816-р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/816-2017-%D1%80#Text>
  16. Душина О. Казначейське обслуговування Державного бюджету України: реалії та шляхи вдосконалення/ О. Душина// Управління розвитком. – 2012. – № 17. – С. 67-68.
  17. Іванський А.Й. Нормативне регулювання казначейської справи в Україні.- Одеса.:Фенікс, 2010.-766с. с.23
  18. Жук П. В. Методичні підходи до моделювання територіальних громад базового рівня у процесі адміністративно-територіальної реформи в Україні / П. В. Жук // Регіональна економіка. 2015. № 2. С. 513
  19. Законом України «Про центральні органи виконавчої влади» від 17.03.2011 р (зі змінами) офіційний сайт/[Електронний ресурс]/ <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3166-17>.
  20. Казначейська система : підручник /за наук.ред.д.е.н., проф..А.І.Крисоватого, д.е.н., проф.. О.П.Кириленко, Т.Я.Слюз.Тернопіль: ЗУНУ, 2020. -364с

21. Кондратюк С.Я. Послуги Державного казначейства: сутність і тенденції розвитку. // Фінанси України. – 2005. – № 1. – С.16-24.
22. Конституція України: Прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 червня 1996 року № 254к/96-ВР. Тлумачення від 15.05.2014 [Електронний ресурс] / Офіційний сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/25496-2%D1%80/page#Text>
23. Концепція розвитку інформаційних технологій Державної казначейської служби України на 2015-2017 рр. // Державна казначейська служба України. – К.: 2015. – 15 с.
24. Кублікова Т.Б. Система казначейства: управління фінансовими ресурсами: монографія /Т.Б.Кублікова, Е. І. Курганська. – Одеса: ОНЕУ, 2015. – 323 с.
25. Кузьменко О.А. Контроль за виконанням Державного бюджету України як функція управління : дис. канд. юрид. наук : 12.00.07 / Олена Анатоліївна Кузьменко. – К., – 2009. – 205 с.
26. Курганська Е.І. Механізм управління фінансовими ресурсами в системі казначейства : дис. канд. ек. наук : 08.00.08 / Курганська Елеонора Іванівна – Одеса. 2013. – 222 с.
27. Курганська Е.І. Ефективність руху фінансових потоків в казначейській системі виконання бюджету // Культура народів Причорномор'я // Экономические науки. – Сімферополь. 2010. – № 186. – С. 95–96.
28. Курганська Е.І Концентрація бюджетних коштів на єдиному казначейському рахунку// Е.І. Курганська, Т.Б Кублікова// Науковий вісник Національного гірничого університету.-Тематичний випуск: Економіко-правові умови діяльності підприємств. - Державний ВНЗ «НГУ»- Дніпропетровськ 2011.– С.72-75
29. Курганська Е.І Контроль у системі державного казначейства України// Е.І. Курганська, Т.Б Кублікова// Экономика и право. - Новый университет.– Йошкар-Ола.–2012.– С. 53-58
30. Курганська Е.І Економічна сутність та роль ЄКР в системі казначейства// Е.І. Курганська, Т.Б Кублікова// Збірник наукових праць «Економічний



- аналіз». // Голов. ред. Шкарабан С.І. – Тернопіль: Випуск 11, ч.1. – 2012. – С.148-150
31. Курганська Е.І. Аналіз дослідження залишків на єдиному казначейському рахунку // Е.І.Курганська, В.Г. Баранова // Вестник Международного Славянского университета // Голов. ред. Московкін В.М. - Харків.-Слов'янський державний університет.- серія «Економічні науки», Том XV, №2 – 2012. – С.125-131
  32. Курганська Е.І. Концепція організаційної діяльності казначейства // Матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції молодих вчених і студентів «Актуальні проблеми економічного та соціального розвитку виробничої сфери». – ДНТУ – Донецьк. – 2006. – С.259-265
  33. Курганська Е.І. Тенденції виконання бюджету в системі державного казначейства України //Шляхи удосконалення підготовки фахівців для фінансової системи відповідно до вимог Болонського процесу. – Одеса: 2008. – С.106-107
  34. Курганська Е.І. Концептуальні положення функціонування казначейства// Економічний і соціальний розвиток України в ХХІ столітті:національна ідентичність та тенденції глобалізації./ Збірник тез доповідей IX Міжнародної науково-практичної конференції молодих вчених. - Частина 2, Тернопіль, 23-24 лютого 2012.– Вид.-полігр. центр «Економічна думка ТНЕУ».– 2012.– С. 99-101.
  35. Курганська Е.І. ЄКР як показник ефективності платіжної системи виконання бюджету // Бюджетна система України: аналіз стану і основні напрямки вдосконалення бюджетних відносин в умовах макроекономічного розвитку. – ДР « 0107U011415.– ОНЕУ.– Одеса.– 2008-2012. – С. 139-148
  36. Курганська Е.І. Казначейство як учасник бюджетного процесу// Особливості функціонування підприємств України в сучасних економіко-правових умовах. –Матеріали між народ.наук.-практ.конф.7-9 грудня 2011 Дніпропетровськ: ДВНЗ «НГУ», – 2011.– С. 123 – 125

37. Курко О. Як забезпечується інформаційна безпека на веб-порталі Держаного казначейства / О. Курко // Казна України. – 2010. – №5 . – С. 39–42.
38. Ласіков С. Автоматизована інформаційна система казначейства потребує змін / С. Ласіков // Казна України. – 2009. – №3 . – С. 7.
39. Лисяк Л.В. Трансакційні витрати функціонування інституту бюджетної політики / Л. В. Лисяк // Фінанси України. – 2010. – № 2. – С. 27.
40. Луговий В. А. Організація бухгалтерського обліку і звітності / Луговський В. А. – 2000, – 128 с
41. Макуцький Р.Т Казначейське обслуговування Державного бюджету України: реалії та шляхи вдосконалення: Автореферат / Р. Т. Макуцький. – Тернопіль :ТДЕУ, – 2006. – С. 3-8
42. Марченко О. Державне казначейство України – найбільший учасник у системі електронних платежів Національного банку України // Казна України. – 2009.– № 3. – С.14-16
43. Мацюк В.Я. Науково-практичний коментар Бюджетного кодексу України.//Мацюк В.Я.-Київ: ВД «Професіонал» – 2018. – 304 с
44. Нікуліна Т.О. Проблеми та шляхи удосконалення діяльності органів Державного казначейства України / Т.О. Нікуліна // Економікс. – 2010. – № 9. – С. 3-5
45. Перелік носіїв ключової інформації. Державна казначейська служба України : вебсайт. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.treasury.gov.ua/ua/elektronne-podannya-zvitnosti-ye-zvitnist/perelik-nosiyiv-klyuchovoyi-informaciyi>
46. Переваги для клієнтів у витратах на систему дистанційного обслуговування клієнтів через ПТК «Клієнт Казначейства – Казначейство» порівняно з іншими on-line-системами. Державна казначейська служба України : вебсайт. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.treasury.gov.ua/ua/kliyent-kaznachejstva-kaznachejstvo/perevagi-dlya-kliyentiv>

47. Переваги для клієнтів у витратах на систему дистанційного обслуговування клієнтів через ПТАК «Клієнт казначейства – Казначейство» порівняно з іншими on-line системами [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/publish/article/276806;jsessionid=7BF588DB1E99FE9E477C0A0FCDFE25F9>
48. Петрашко П.Г. Казначейська справа. У 2-х т. //П.Г. Петрашко, О.О. Чечуліна, В.Т. Александров, С.О. Булгакова, К.М. Огданський, О.І. Назарчук, Н.І. Сушко. -Т.2.-Київ: НВП "АВТ", – 2004. – 496 с.
49. Про запровадження міжнародного номера банківського рахунку (IBAN) в Україні : Постанова Правління НБУ від 28 груд. 2018 р. № 162. [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0162500-18#Text>
50. Про Положення про Державну казначейську службу України: постанова КМУ від 15 квітня 2015 року № 215 (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/215-2015-%D0%BF#Text>
51. Правила складання паспортів бюджетних програм та звітів про їх виконання: наказ МФУ від 29.12.2002 р. № 1098 (зі змінами). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0047-03>
52. Про затвердження Положення про єдиний казначейський рахунок: наказ Державного казначейства України від 26.06.2002 р. № 122 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0594-02#Text>
53. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторисів бюджетних установ: Постанова КМУ від 28.02.2002 р. № 228 (зі змінами) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/go/228-2002-п>

54. Про затвердження Порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби: наказ МФУ від 02.03.2012 р. № 309 (зі змінами) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0419-12#Text>
55. Публічний Звіт Голови Казначейства Тетяни Слюз про підсумки діяльності Державної казначейської служби України за 2019 рік. Державна казначейська служба України : вебсайт. [Електронний ресурс]. - Режим доступу:  
<https://www.treasury.gov.ua/storage/app/uploads/public/602/e70/9da/602e709dae01f830118968.pdf>
56. Публічний Звіт Голови Казначейства Тетяни Слюз про підсумки діяльності Державної казначейської служби України за 2020 рік. Державна казначейська служба України : вебсайт. [Електронний ресурс].- Режим доступу:  
<https://www.treasury.gov.ua/storage/app/uploads/public/602/e68/fb0/602e68fb0b6db069994723.pdf>
57. Пріоритетні напрями діяльності Державної казначейської служби України на 2019 рік. Державна казначейська служба України : вебсайт. [Електронний ресурс]. – Режим доступу:  
[:https://www.treasury.gov.ua/ua/pro-kaznachejstvo/funkciyi-ta-prioritetnizavdannya/prioritetni-napryami-roboti/2019](https://www.treasury.gov.ua/ua/pro-kaznachejstvo/funkciyi-ta-prioritetnizavdannya/prioritetni-napryami-roboti/2019)
58. Пріоритетні напрями діяльності Державної казначейської служби України на 2020 рік. Державна казначейська служба України : веб-сайт. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.treasury.gov.ua/ua/pro-kaznachejstvo/funkciyi-ta-prioritetnizavdannya>
59. Про бюджетну класифікацію: наказ МФУ від 14.01.2011 р. № 11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу:  
<https://zakon.rada.gov.ua/go/v0011201-11>

60. Про Деякі питання здійснення розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів попередньої оплати товарів, робіт і послуг, що закуповуються за бюджетні кошти: постанова КМУ від 04.12.2019р. №1070 (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1070-2018-п#Text>
61. Про електронні документи та електронний документообіг: Закон України від 22.05.03 року № 851-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/851-15#Text>
62. Про електронні довірчі послуги: Закон України від 05.10.2017 р. №2155-2155-VIII. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2155-19#Text>
63. Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету: наказ МФУ від 12.03.2012 р. № 333 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z0456-12>.
64. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: постанова КМУ №1203 від 31.12.2013 року (із змінами) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text>
65. Про затвердження Порядку казначейського обслуговування доходів та інших надходжень державного бюджету: наказ МФУ № 43 від 29.01.2013 року (із змінами) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0291-13#Text>
66. Про затвердження Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів: постанова КМУ від 23.08.2012 року №938 (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0130-13#Text>
67. Про затвердження Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України: наказ МФУ

- від 22.06.2012 № 758 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/go/laws/show/z1206-12#Text>
68. Про затвердження Типового положення про бухгалтерську службу бюджетної установи: постанова КМУ від 26.01.2011 року № 59 (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/59-2011-%D0%BF#Text>
69. Про Порядок казначейського обслуговування державного бюджету за витратами: постанова КМУ від 24.12.2012 року №1407 (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0130-13#Text>
70. Про публічні закупівлі: Закон України від 25.12.2015. № 922-VIII. Редакція від 11.06.2017 [Електронний ресурс]/ Офіційний веб-сайт Верховної Ради України – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/922-19/ed20171026>
71. Про створення внутрішньої платіжної системи Державного казначейства : Постанова КМУ та НБУ від 15 вересня 1999 р. N 1721. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1721-99-%D0%BF#Text>.
72. Про схвалення Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року: розпорядження КМУ від 20.06.2018 р. № 437-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://законодавство.com/rozporyadjennya-vid-cheruvnya>
73. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017-2020 роки: розпорядження КМУ від 8 лютого 2017 р. №142-р [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-%D1%80#Text>
74. Про затвердження Порядку зупинення операцій з бюджетними коштами: постанова КМУ від 19 січня 2011 року № 21 (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/21-2011-%D0%BF#Text>

75. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо переліку підтвердних документів для реєстрації бюджетних зобов'язань та проведення платежів: наказ ДКСУ від 29.04.2013 №68( із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [https://zakononline.com.ua/documents/show/119094\\_\\_\\_577564](https://zakononline.com.ua/documents/show/119094___577564)
76. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку застосування органами Державної казначейської служби України заходів впливу за порушення бюджетного законодавства: Наказ Державної казначейської служби України від 29.12.2012.№394. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/va394840-12#Text>
77. Про добровільне об'єднання територіальних громад : Закон України від 5 лют. 2015 р. № 157-VIII. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/157-19#Text>
78. Про засади державної регіональної політики : Закон України від 5 лют. 2015 р. № 156-VIII. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/156-19#Text>
79. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України ( зі змінами та доповненнями) // Відомості Верховної Ради України. – 1999. - № 40 - ст.365. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
80. Про Національний банк України : Закон України ( зі змінами та доповненнями) //Відомості Верховної Ради України, - 1999. - № 29. -ст.238. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/679-14#Text>
81. Про платіжні системи та переказ коштів в Україні : Закон України (зі змінами та доповненнями)// Відомості Верховної Ради України, -2001, № 29, ст.137. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2346-14#Text>

82. Про реформу – Децентралізація. Децентралізація дає можливості : веб-сайт. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://decentralization.gov.ua/about>
83. Про утворення та ліквідацію районів : Постанова ВРУ від 17 лип. 2020 р. № 807-ІХ. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/807-20#Text>
84. Про визначення адміністративних центрів та затверджених територій територіальних громад Полтавської області: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 12.06.2020 р № 721-р офіційний сайт/[Електронний ресурс]/ <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-viznachennya-administrativnih-a721r>
85. П'ятаченко Г.О. Проблеми бюджетного дефіциту у фінансовій політиці держави. - К.: «НДФІ», 2001 с.623
86. Ракитський В. Зрушення на основі тісної взаємодії всіх учасників бюджетного процесу// Казна України. - 2004. - №9. - С. 20-21.
87. Ракитський В. Оптимізація організаційної структури органів казначейства// Казна України. – 2004. – № 7-8. – С.11-12.
88. Регламент роботи кваліфікованого надавача електронних довірчих послуг Державної казначейської служби України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://acsk.treasury.gov.ua/reglament\\_robot/](http://acsk.treasury.gov.ua/reglament_robot/)
89. Руденко В.В. Теоретико-методологічні засади здійснення казначейського контролю в Україні. Інвестиції: практика та досвід.2014. №7. С.176-179.
90. Сізова М.В. автореферат. Удосконалення механізмів державного управління регіональними фінансовими ресурсами через казначейську систему. –Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата наук ДДУУ МОНУ – Донецьк – 2007
91. Стислий опис системи електронного документообігу АСКОД / Центр комп'ютерних технологій «ІнфоПлюс». 2013. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.docflow.ua/products/ackod.pdf>



92. Стоян В.І. Еволюція інституту казначейства: витоки та становлення. Світ фінансів. 1/2013 – с.195..
93. Стоян В.І. Казначейська система Стоян В. І., Даневич О. С., Мац М. И. - 3-тє вид. змін. й доп. – К. : «Центр учбової літератури», 2014. – 868 с.
94. Сторонянська І. З. Ефективність використання фінансових ресурсів місцевих бюджетів: проблемно-орієнтований аналіз / І. З. Сторонянська, Л. Я. Беновська // Стратегічні пріоритети. – 2014. – № 1. – С. 84–90. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/spa\\_2014\\_1\\_13.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/spa_2014_1_13.pdf)
95. Сушко Н.І. Модель казначейського обслуговування державного бюджету України в умовах застосування міжнародних стандартів бухгалтерського обліку // Збірник праць всеукраїнської науково-практичної конференції «Фінансова політика у системі соціально-економічного розвитку України» - К: Київ Нац. торг.- екон. ун-т, 2013 – 240 с.
96. Сушко Н. І. Повноваження казначейських органів в контексті реалізації положень бюджетного кодексу /Казна України. – 2012. - №3. - С.13-14
97. Сушко Н. І. Функції Державної казначейської служби України: методологічний та організаційний аспекти. Молодий вчений. 2017. № 9 (49). С. 563–566.
98. Центральний офіс реформ при Мінрегіоні: Особливості фінансово – бюджетного контролю. 2019 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу:: <https://decentralization.gov.ua/uploads/library/file/370/control.pdf>
99. Чечуліна О.О. Становлення і завдання Державного казначейства України// Бухгалтерський облік і аудіт.- 1997. – №4.– С.15-17
100. Чечуліна О.О. Державне казначейство: правовий статус і напрямки діяльності // Економіка. Фінанси. Право. – 2000. – № 12. – С. 18
101. Чечуліна О.О. Напрямки реформування управління видатками // Казна України. – 2001. – № 6. – С. 9-11
102. Щодо запровадження АС «Є-Звітність» : лист Казначейства від 31 січ. 2018 р. № 14-08/94-1951.

103. Щодо контролю за дотриманням бюджетного законодавства у сфері закупівель : Лист Державної казначейської служби України від 11.12.2019 № 24-10-08/21940 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://ips.ligazakon.net/document/DKU1838>
104. Юрій С.І., Стоян В.І., Мац М.Й. - Казначейська система //Підручник. - Тернопіль: Видавництво «Карт-бланш», – 2002. – 300 с., 352 с., 394с., 589.с.
105. Юрій С.І., Стоян В.І., Даневич О.С. Казначейська система //Підручник. - Тернопіль: Видавництво «Карт-бланш», – 2006.– 309с., 372 с., 789.с.,818с.
106. Електронний ресурс: – режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua> Офіційний веб-портал Державної казначейської служби України
107. Електронний ресурс: – режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua> Офіційний веб-портал МФУ
108. Електронний ресурс: – режим доступу: <https://www.kmu.gov.ua/news/minfinderzhbyudzhet2020-perevikonano-po-dohodah> Урядовий портал єдиний веб-портал органів виконавчої влади в Україні
109. Електронний ресурс: – режим доступу: <https://ukurier.gov.ua/uk/articles/informaciya-ministerstva-finansiv-ukrayini-2021/> Урядовий кур'єр/Газета Кабінету Міністрів України
110. Wykonywanie budżetu państwa [Електронний ресурс] – Режим доступу до ресурсу: <http://www.eduteka.pl/doc/wykonywanie-budzetu-panstwa>

## **ДОДАТКИ**

**Додаток А**

**Наукові праці автора за темою кваліфікаційної магістерської роботи**