**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ ТА НАУКИ**

**Західноукраїнський національний університет**

**Навчально-науковий інститут публічного управління**

Кафедра фінансів ім. С.І. Юрія

**ПАРАЩІЙ Віталій Олегович**

**Казначейське обслуговування державного бюджету: реалії та перспективи розвитку/Treasury servicing of the state budge: realities and prospects for development.**

спеціальність: 281– Публічне управління та адміністрування

освітньо-професійна програма – Державна служба

Кваліфікаційна робота

Виконав студент групи

ДСПУАзм-24

В. О. Паращій

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Науковий керівник:

д.е.н., професор О. І. Тулай

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Кваліфікаційну роботу

допущено до захисту:

“\_\_\_”\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_20­­\_\_\_ р.

Завідувач кафедри

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ **О. П. Кириленко**

**ТЕРНОПІЛЬ – 2021**

**Казначейське обслуговування державного бюджету: реалії та перспективи розвитку**

ЗМІСТ

Вступ……………………………………………………………………………….....3

РОЗДІЛ 1 КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ………………………………6

1.1. Теоретичне підґрунтя казначейського обслуговування державного бюджету………………………………………………………………………………6

1.2. Організаційно – правове забезпечення казначейського обслуговування державного бюджету……………………………………………………………….14

Висновки до розділу 1……………………………………………………………...18

РОЗДІЛ 2 ПРАКТИКА ОБСЛУГОВУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОЇ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ…………19

2.1. Відкриття та функціонування бюджетних рахунків за доходами…………...19

2.2. Організація касового виконання державного бюджету за видатками………25

2.3. Контрольно – аналітична діяльність органів Державної казначейської служби України та її вплив на ефективність формування й використання коштів державного бюджету……………………………………………………………….35

Висновки до розділу 2……………………………………………………………...42

РОЗДІЛ 3 ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ……………………………..43

3.1. Зарубіжний досвід казначейського обслуговування державного бюджету та можливості його адаптації у вітчизняні практиці………………………………...43

3.2. Напрями вдосконалення казначейського обслуговування державного бюджету в Україні……………………………………………………………….….49

Висновки до розділу 3…………………………………………………………..….59

ВИСНОВКИ…………………………………………………………………….…..60

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ………………………………..…………64

**ВСТУП**

Одним із основних інструментів впливу держави на політичні, економічні й соціальні процеси був і залишається бюджет України, особливо в умовах розвитку економіки. Це пов’язано із тим, що державний бюджет як система економічних розподільчих відносин охоплює все суспільство, на відміну від інших фінансових ланок, котрі мають вужчі межі.

**Актуальність теми дослідження** зумовлена тим, що досі постає питання щодо вдосконалення функціонування казначейського обслуговування Державного бюджету України. Як показує практика наша в складних економічних політичних та соціальних умовах Державна казначейська служба України показує себе як одним із найактивнішим сучасником управління регіональними та загальнодержавними фінансовими ресурсами через можливість застосовувати механізми та процедури обслуговування бюджетів прийнятих на законодавчому рівні. В процесі виконання бюджету управління бюджетними потоками рахується найбільш складною і актуальною проблемою яка зачіпає усі верства населення. При цьому система управління процесом виконання бюджету є невіддільним фактом розвитку економіки в загальному. А це в свою чергу засвідчує про необхідність актуальних наукових досліджень методичних, практичних та теоретичних проблем даної теми.

У центрі уваги науковців і практиків – фінансистів стоїть питання про удосконалення казначейського обслуговування державного та місцевих бюджетів як за видатками, так за доходами. Дане питання досліджується у працях таких учених та практиків: С. Юрій, В. Стоян, І. Акперов, О. Барановський, О. Василик, К. Павлюк, О. Демидов, В. Дем’янишин, Я. Дьяченко, Е. Курганська, С. Прокоф’єв, А. Панкевич, Б. Терябиленко, С. Булгакова, І. Сторонянська, О. Біттер, О. Даневич, П. Боровик, І. Дрозд, Т. Загорська, Ю. Пасічник, В. Ракитський, Н. Сушко, О. Чечуліна, Р. Макуцький та інші.

**Метою** випускної кваліфікаційної роботи є розкриття значимості казначейського обслуговування бюджетів та обґрунтувати теоретичні положення і практичні рекомендації з приводу перспектив розвитку. Відповідно до поставленої теми визначено завдання дослідження:

–    з’ясувань економічної сутності понять “виконання бюджетів” “обслуговування бюджетів” та роль органів Казначейства України в цих процесах;

– описати ризики та чинники які можуть по впливати на ефективність казначейського обслуговування;

– оцінити сучасний стан виконання бюджетів органами Державної казначейської служби;

–   окреслити особливість механізму казначейського обслуговування бюджету;

– узагальнити міжнародну практику та визначити конкретні її можливості використання в Україні казначейського обслуговування;

– обґрунтувати заходи удосконалення казначейського обслуговування бюджетів в Україні.

**Об’єктом дослідження** є сам процес обслуговування державного бюджету органами Казначейства України та інструменти які використовуються для цього.

**Предметом дослідження** є методичні, теоретичні та прикладні аспекти діяльності органів Державного казначейства щодо виконання державного бюджету України.

**Методи дослідження**. Для того, щоб вирішити поставлені задачі в роботі було використано систему методів, а саме: синтез і аналіз; аналітичні методи: прогностичні методи, графічний, економічний і порівняльний аналіз; метод експертних оцінок, прогностичні методи.

**Теоретичну й методологічну основу досліджень** складають теоретичні висновки та узагальнення вітчизняних і зарубіжних вчених, що містяться у спеціальній та періодичній літературі; матеріали наукових і науково – практичних конференцій; нормативно – правові документи законодавчих органів влади України; матеріали, публікації фахових журналів де розкриваються аспекти даної проблематики.

**Інформаційну базу** досліджень склали закони України та нормативно-правові акти, матеріали і дані періодичного друку, наукові публікації вітчизняних та зарубіжних вчених, методики та інструкції, що використовуються при обслуговуванні державного бюджету.

**Наукове значення роботи.** Найістотніші результати дослідження, що містять наукове значення, полягають у тому, що розглянуто особливості виконання державного бюджету, здійснено комплексний аналіз використання коштів, подальший розвиток системи дистанційного обслуговування клієнтів «Клієнт Казначейства – Казначейство» та можливість і доцільність її використання в практиці розбудови трирівневої Державної казначейської служби України.

**Практичне значення одержаних результатів.** Випускна кваліфікаційна робота має сприяти разом з іншими науковими розробками цього спрямування

на покращення державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів. Висновки та пропозиції наукового дослідження можуть використовуватись для оптимізації діяльності управлінь Державної казначейської служби України в частині касового виконання державного бюджету, удосконалення діючої нормативної бази, технічного та програмного забезпечення.

**Апробація результатів дослідження.** Вплив covid-19 та карантинних обмежень на формування доходів Державного бюджету України, про проблемні питання, що виникають під час дистанційного обслуговування клієнтів.

**Структура й обсяг роботи.** Відповідно до мети та завдань дослідження визначено структуру випускної кваліфікаційної роботи, яка складається зі вступу, трьох розділів, висновків і списку використаних джерел. Обсяг роботи становить 64 сторінок комп’ютерного тексту. Список використаних джерел налічує 51 позиції.

**РОЗДІЛ 1**

**ТЕОРЕТИЧНІ ОРГАНІЗАЦІЙНО ПРАВОВІ ОСНОВИ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ**

**1.1. Теоретичне підґрунтя казначейського обслуговування державного бюджету**

Найважливішим елементом державних фінансів є державний бюджет. Тому на першому плані є підвищення ефективності управління коштами державного бюджету України. В першу чергу – це стосується коштів Державного бюджету України, які спрямовуються на реалізацію державних бюджетних програм та надання державних послуг. На сьогоднішній день Державний бюджет України є важливим інструментом для сприяння соціально – економічного розвитку країни. За допомогою його реалізується ряд важливих соціальних, інфраструктурних та економічних програм і проектів.

Варто зазначити, що кожна країна в залежності від особливостей розвитку, створює та реалізовує власний механізм формування, розподіл та управління системами державних доходів та видатків[5]. В різних державах можуть переважати різні потреби, але загалом в державах, які досягли певного ступеня розвитку, коло цих потреб практично ідентичний, це: різноманітні заходи, що вживаються для задоволення соціальних потреб громадян та утримання апарату державного управління, у тому числі законодавчої та виконавчої влади, забезпечення внутрішньої і зовнішньої безпеки [8].

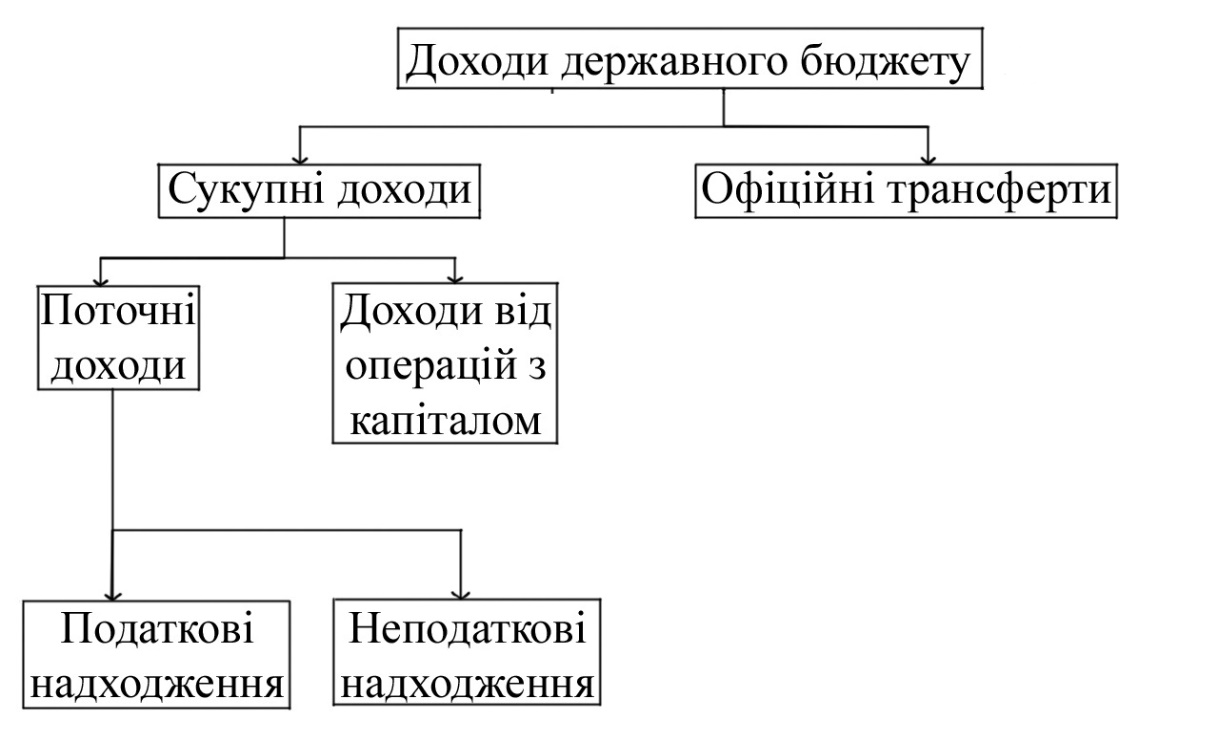
Тому доходи і видатки державного бюджету передбачають фінансове забезпечення завдань і функції держави, які обумовлені нормами Конституції України, законів та кодексів, які базуються на них. Як наслідок, у законодавстві можливо виділити функції, які вирішуються за допомогою використання державних бюджетних ресурсів, що наведено в рис. 1.1.



**Рис. 1.1. Рух грошових потоків через бюджетну систему\***

\*Примітка. Складено автором самостійно на основі [8]

Враховуючи це Україна потребує подальшої розробки нових підходів щодо управління видаткової частини держави. Неодмінною умовою цього є поглиблене розуміння самої сутності державних видатків, тому варто розглянути визначення цієї дефініції з точки зору різних наукових шкіл та їх представників. В цій ланці не менш важливу роль відіграє дохідна частина бюджету. Адже державні доходи є частиною внутрішнього валового продукту, що використовується державою для здійснення своїх функцій. Склад доходів характеризують фінансову політику та фінансовий стан держави (рис.1.2.)



**Рис. 1.2. Склад доходів Державного бюджету України [27]**

Податкові надходження визначаються як обов’язкові, безповоротні платежі органам державного управління. Податковими надходженнями визначаються передбачені Податковим кодексом України загальнодержавні та місцеві податки і збори.

Порівняно з податковими надходженнями, податкові становлять меншу частку грошових ресурсів у загальному обсязі доходів бюджетів на усіх рівнях. Проте неподаткові надходження теж мають суттєве значення в реалізації державою своїх функцій та обов’язків, оскільки вони є додатковим джерелом наповнення дохідної частини державного бюджету та бюджетів самоврядування необхідними фінансовими ресурсами.

Доходи від операцій з капіталом (реалізація основного капіталу, державних запасів товарів, землі та нематеріальних активів) формуються з надходжень від продажу основного капіталу:

–  надходження коштів від реалізації безгосподарного майна, що за правом спадкоємства переходить у власність держави і скарбів;

–   надходження коштів до державного фонду дорогоцінного каміння та дорогоцінних металів України;

–   надходження від продажу запасів матеріально – технічних і сировинних ресурсів для розгортання виробництва військової та іншої промислової продукції, надання медичної допомоги;

–  надходження від продажу запасів сировинних, матеріально – технічних і продовольчих ресурсів (стратегічний резерв);

–   надходження від продажу матеріально – технічних ресурсів для виконання першочергових робіт в період ліквідації наслідків надзвичайних ситуацій.

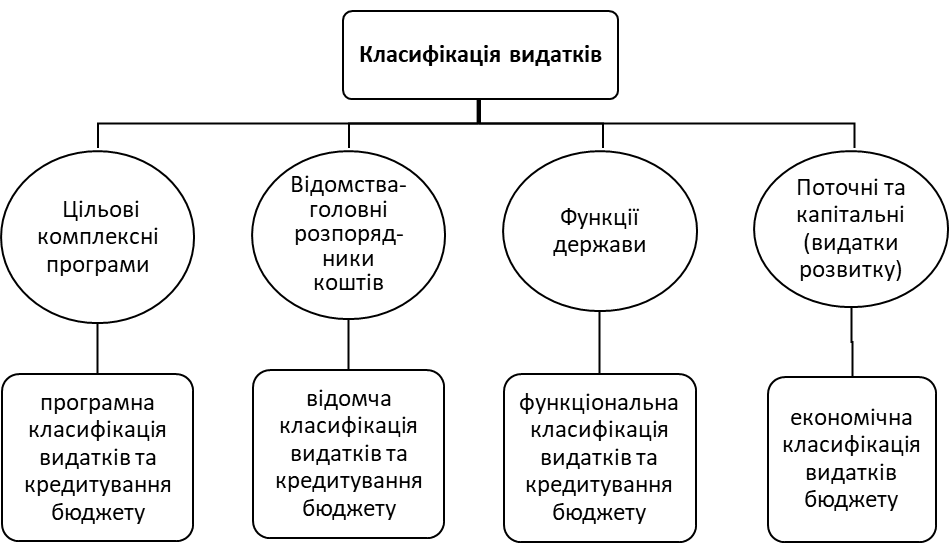
Офіційні трансферти. Для бюджетної системи України, ураховуючи її нерівномірні природні ресурси та економічний потенціал регіонів, важливе значення мають трансферти. Трансферти є формою перерозподілу частки коштів, що мобілізовані в доходах бюджетів різних рівнів. У складі трансфертів виокремлюють так звані офіційні трансферти; в основному це платежі з-за кордону, наприклад поточні надходження від секретаріату ООН за український контингент. До інших трансфертів відноситься розподільчі податки, специфічні гранти цільового призначення, а також генеральні гранти, що не зумовлені конкретними цілями їхнього витрачання.

Узагальнені методичні підходи до визначення сутності поняття «державні видатки» подано у додатку А. Аналіз наукової літератури поняття державних видатків, дозволяє стверджувати, що дані визначення мають як спільні риси, так і наявність різних характерних сутнісних ознак. Державні видатки можна розглядати як: систему грошових відносин, систему фінансових відносин та сукупність грошових коштів [49].

Так, за визначеннями авторів О. Білої, І. Чуй, О. Романенко, державні видатки відображають грошові відносин, що складаються при розподілі, використанні централізованих і децентралізованих фондів грошових коштів держави. На нашу думку, даний підхід більш точно відображає дане поняття як фінансову категорію входячи із функцій фінансів, які охоплюють розподіл, перерозподіл та використання фондів грошових коштів держави. На нашу думку, даний підхід більш точно відображає дане поняття як фінансову категорію входячи із функцій фінансів, які охоплюють розподіл, перерозподіл та використання фондів грошових коштів держави. Інша група науковців (В. Федосов, С. Юрій, О. Василик, О. Віхров, С. Ніщимна) зазначають, що державні видатки є складовою частиною фінансових відносин і охоплюють лише стадію використання державних фондів грошових ресурсів. Це дещо звужує сутність даного поняття, оскільки видатки як об’єктивні економічні відносини виникають не лише з приводу використання коштів держави за цільовим призначенням, а й передбачають їх розподіл та перерозподіл через бюджетну сферу та систему державних цільових фондів. У свою чергу, інші науковці, а саме: В. Опарін, С. Лондар, Є. Алісов, Л. Воронова, С. Кадькаленко, зосереджують свою увагу лише на практичному аспекті даної категорії. Так, під державними видатками вони розуміють обсяг коштів, що спрямовуються на виконання державних функцій. Даний підхід, на нашу думку, не дозволяє в повній мірі відобразити специфіку державних видатків як складової економічних відносин.

Слід відзначити, що у Бюджетному кодексі України, як в основному законодавчому акті який регулює усю сферу суспільних відносин в бюджетній системі, відсутнє визначення категорії «державні видатки». Надається офіційне тлумачення двох термінів: видатки бюджету – кошти, спрямовані на здійснення програм та заходів, передбачених відповідним бюджетом; витрати бюджету – видатки бюджету, надання кредитів з бюджету, погашення боргу та розміщення бюджетних коштів на депозитах, придбання цінних паперів» [6].

Таким чином, державні видатки є складною, багатофункціональною економічною категорією та характеризують частину фінансових відносин, які виникають у зв’язку з розподілом, перерозподілом та використанням фондів фінансових ресурсів держави для забезпечення виконання покладених на неї суспільних функцій. Державні видатки поділяються на види, які можуть характеризуватись якісно та кількісно. Діюча класифікація державних видатків дає можливість більш об’єктивно уявити їх природу, що визначається економічним станом держави та її основними функціями; створює сприятливі умови для об’єднання бюджетних та позабюджетних фондів; дозволяє ефективно управляти процесами організації, планування, аналізу та контролю за фінансовими ресурсами держави (рис. 1.3.).



**Рис. 1.3. Бюджетна класифікація видатків\***

\* Примітка. Складено автором самостійно на основі [2]

Програмно – цільовий метод – це система прийняття рішень, в основі якої лежить орієнтація на досягнення поставленої мети та отримання результату. Програмно – цільовий метод планування пов’язує проведені видатки з результатом та отриманим ефектом у соціальній та економічній сферах країни. Він також дає можливість виявити джерела ресурсів для виконання програм і визначити ефективність цих програм [50].

Запровадження програмно – цільового методу в Україні розпочалося ще у 2002 році з удосконалення форм бюджетних запитів головних розпорядників бюджетних коштів та розроблення програмної класифікації видатків державного бюджету та, у вигляді окремих пілотних проектів, місцевих бюджетів з 2011 року. На сьогоднішній день обов'язкове застосування програмно – цільового методу у бюджетному процесі на рівні як державного бюджету так і місцевих в деякій мірі дозволяє відстежити результативність ефективність витрачання бюджетних коштів через використання інформації щодо результативних показників та іншої інформації, що міститься у бюджетних запитах, паспортах бюджетних програм, звітах про виконання паспортів бюджетних програм. Виходячи з цього можна зробити аналіз і відстежити чи витрати відповідають бюджетними цілями і завданнями держави, а це є основною оцінкою ефективності здійснення витрат.

Розроблення бюджету за програмно – цільовим методом завжди починається з визначення мети діяльності головного розпорядника коштів. Головними елементами програмно – цільового методу є:

–  стратегічне та середньострокове бюджетне планування;

–  головні розпорядники;

–  бюджетна програма;

–  складові бюджетної програми, відображені в її паспорті (мета, завдання, напрями діяльності та результативні показники) [40].

Саме відомча класифікація видатків бюджету передбачає перелік головних розпорядників бюджетних коштів, котрий щорічно затверджується законом про бюджет на відповідний бюджетний період. На підставі цієї класифікації Казначейство України веде реєстр усіх розпорядників бюджетних коштів. Її завданнями є покращення бюджетного планування, оптимізацію кількості головних розпорядників бюджетних коштів та побудова підзвітності системи державного управління.

«Розпорядник бюджетних коштів – бюджетна установа в особі її керівника, уповноважена на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань та здійснення витрат з бюджету. Бюджетними установами є органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету» [26].

«Одержувачі бюджетних коштів (далі – одержувачі) – це підприємства і госпрозрахункові організації, громадські та інші організації, що не мають статусу бюджетної установи, які одержують безпосередньо через розпорядників кошти з бюджету як фінансову підтримку або уповноважені органами державної влади на виконання державних цільових програм та надання послуг» [26].

Відомча класифікація видатків бюджету дає можливість здійснювати контроль за витрачанням бюджетних коштів та проводити повний економічний аналіз. В цій класифікації засвідчується, якому міністерству, відомству спрямовуються кошти, іншими словами містить перелік головних розпорядників бюджетних коштів.

За функціональним призначенням видатки відповідно до ролі держави поділяються на групи: загальнодержавні, громадський порядок, оборона, судова влада, охорона навколишнього природного середовища, економічна діяльність, , житлово – комунальне господарство, охорона здоров’я, духовний і фізичний розвиток, освіта, соціальний захист та соціальне забезпечення.

Функціональна класифікація видатків дає змогу відстежувати динаміку зміни державних видатків різноманітного призначення для проведення їх аналізу і, тоді можна прогнозувати видатки на наступні роки.

Економічна класифікація видатків деталізує використання коштів за їх предметними ознаками (економічними характеристиками операцій) – оплата комунальних послуг, заробітна плата, нарахування на заробітну плату, виплати населенню усі види господарської діяльності, та інші категорії, що надає можливість чіткого розмежування видатків та виділення захищених статей видатків бюджету, що забезпечує єдиний підхід до всіх учасників бюджетного процесу з точки зору виконання бюджету.

Таким чином, державні видатки є складною, багатофункціональною економічною категорією та характеризують частину фінансових відносин, які виникають у зв’язку з розподілом, перерозподілом та використанням фондів фінансових ресурсів держави для забезпечення виконання покладених на неї суспільних функцій[3]. Державні видатки поділяються на види, які можуть характеризуватись якісно та кількісно [19]. Діюча класифікація державних видатків дає можливість більш об’єктивно уявити їх природу, що визначається економічним станом держави та її основними функціями; створює сприятливі умови для об’єднання бюджетних та позабюджетних фондів; дозволяє ефективно управляти процесами організації, планування, аналізу та контролю за фінансовими ресурсами держави.

**1.2. Організаційно – правове забезпечення казначейського обслуговування державного бюджету**

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 для оптимізації системи центральних органів виконавчої влади, а також 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 довірено сервісні функції у сфері 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].

Казначейство у своїй діяльності керується законами України та Конституцією України, указами Президента України та постановами Верховної Ради України, прийнятими відповідно до Конституції та законів України, актами Кабінету Міністрів України, іншими актами законодавства, а також дорученнями Кабінету Міністрів України і Міністра фінансів [41]. Таким чином, усю нормативно – правову базу, яка регламентує діяльність органів Державної казначейської служби України, можна згрупувати за двома основними напрямками:

–  нормативні документи, що регулюють основні напрямки діяльності Державної казначейської служби України;

–   нормативні документи, що регулюють окремі аспекти діяльності Державної казначейської служби України. До першої групи законодавчих документів належать Конституція України, Бюджетний кодекс України, Закони України й Укази Президента України, Постанови Верховної Ради і Кабінету Міністрів України, а також спільні постанови Кабінету Міністрів і Національного банку України стосовно загальних принципів розрахунково – касового обслуговування бюджетів і розпорядників бюджетних коштів.

Державне управління бюджетом в Україні здійснюється з використанням юридичних законів, у тому числі й законів фінансово – господарського характеру, а також за допомогою інших нормативних актів і документів[9].

Добре продумана та прозора нормативно – правова база сприяє ефективному виконанню бюджету та розв’язанню проблем, які з’являються протягом бюджетного періоду. Законодавче регулювання бюджетних відносин забезпечується спеціальними законами, основними серед яких є [27] :

–   Конституція України, яка визначає загальні засади побудови та функціонування бюджетної системи;

–   Бюджетний кодекс України, який впорядковує відносини, що виникають у процесі складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів та розгляд звітів про їх виконання, а також контроль за виконанням державного бюджету. Кодексом визначаються засади бюджетної системи України, її структура, принципи побудови, правові засади функціонування, основи бюджетного процесу і міжбюджетних відносин та відповідальність за порушення бюджетного законодавства;

–  Закон України про державний бюджет на поточний рік, який встановлює обсяг та джерела фінансування державного боргу, взаємовідносини між державним та місцевими бюджетами;

–   інші нормативно-правові акти органів державної влади.

Значною мірою пожвавленню економічного життя у державі сприяло підвищення дієвості бюджетної системи в розрізі бюджетного фінансування, яка забезпечується чіткою організацією касового виконання бюджетів за доходами і видатками [15].

На кожному етапі розвитку суспільства важливо забезпечити створення такої системи виконання бюджету, яка би дозволяла контролювати відповідність державних доходів прийнятому закону про бюджет на поточний бюджетний період. Принципи мобілізації грошових коштів, структура доходів державного бюджету великою мірою залежать від соціально – економічних завдань і методів та форм господарювання, що вирішуються суспільством. В Україні згідно статті 43 Бюджетного кодексу України при виконанні державного бюджету застосовується казначейське обслуговування бюджетних коштів[35].

Положення про Державну казначейську службу України затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 15.04.2015 № 215, що регламентує діяльність органів державної казначейської служби на даний час.

Основними завданнями Казначейства є:

–   реалізація державної політики у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, бухгалтерського обліку виконання бюджетів;

­  внесення на розгляд Міністра фінансів пропозицій щодо забезпечення формування державної політики у зазначених сферах.

Виконання державного бюджету за доходами органами Казначейства здійснюється відповідно до Порядку казначейського обслуговування доходів та інших надходжень державного бюджету, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 29.01.2013 № 43. Також виконання державного бюджету за видатками здійснюється на основі наказу Міністерства фінансів України від 24.12.2012 №1407 [33].

Основним законодавчим актом у сфері діяльності органів Казначейства є Бюджетний кодекс України, частиною першою якого визначено склад бюджетного законодавства. Саме в Бюджетному кодексі визначається правові засади функціонування бюджетної системи в України її принципи, міжбюджетних відносин, відповідальність за порушення бюджетного законодавства та основи бюджетного процесу і. Це насамперед стосується порядку повнофункціонального обслуговування державного й місцевого бюджетів. Бюджетним кодексом законодавчо закріплено здійснення Державною казначейською службою України операцій з коштами державного та місцевих бюджетів, розрахунково – касове обслуговування розпорядників коштів, а також казначейську форму обслуговування відповідно державного й місцевих бюджетів, передбачено, контроль бюджетних повноважень при поступленні надходжень, прийнятті зобов’язань і проведенні платежів. Також, Бюджетним кодексом конкретно визначені й контрольні функції Державної казначейської служби України в процесі виконання бюджетів, таких як здійснення контролю, а саме чи відповідають кошториси розпорядників бюджетних коштів розписам державного та місцевих бюджетів, наявності відповідного бюджетного зобов’язання для платежу в бухгалтерському обліку виконання бюджетів, наявності в розпорядників бюджетних коштів невикористаних бюджетних асигнувань тощо [38].

Також значну увагу приділяють складанню і поданню поточної та періодичної звітності про виконання бюджетів. Визначені основні форми звітності, періодичність і терміни їх подачі Державною казначейською службою України до Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України, Рахункової палати, Міністерства фінансів України, територіальним органам самоврядування стосовно місцевих бюджетів [48]. Поряд із цим Бюджетним кодексом передбачено і відповідальність органів Державного казначейської служби України за невиконання вимог щодо ведення бухгалтерського обліку й складання звітності про виконання бюджетів, а також персональну відповідальність керівників у разі вчинення ними бюджетного правопорушення та невиконання вимог щодо казначейського обслуговування бюджетів, установлених Бюджетним кодексом. Саме положеннями Бюджетного кодексу України визначені базові норми казначейського обслуговування державного і місцевих бюджетів (статті 43, 45, 48, 49, 78), бухгалтерського обліку (статті 43, 56), особливості формування фінансової та бюджетної звітності про виконання бюджетів (статті 56, 58, 61, 67, 80,), а також здійснення контрольних повноважень (статті 112, 120). Крім того, окремі правові норми стосовно діяльності органів Казначейства, які стосуються обслуговування коштів бюджетів за доходами зосереджені у Податковому кодексі України (закон України від 02.12.2010 № 2755 – VI), а за видатками – законі України «Про публічні закупівлі» від 25.12.2015 № 922-VIII. Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI визначено повноваження Казначейства щодо забезпечення руху та розподілу за належністю коштів єдиного соціального внеску.

**Висновки до розділу 1**

На підставі проведеного дослідження концептуальних засад казначейського обслуговування Державного бюджету України можна зробити наступні висновки.

1. Одним із важливим інструментом для сприяння соціально – економічного розвитку країни є Державний бюджет України з формуванням та використанням фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються відповідними органами державної влади України.

2. У своїй діяльності Державна казначейська служба України взаємодіє з національним і комерційними банками України, органами виконавчої та законодавчої влади, фінансовими інституціями та іншими учасниками бюджетного процесу. Процес розпочинається з контролю планових показників (розпис доходів та видатків державного бюджету, кошториси та плани асигнувань), закінчується складання звітності після проведення процедур попереднього контролю перед здійсненням платежу.

3. Основна діяльність Державної казначейської служби України полягає в забезпеченні виконання Державного бюджету України шляхом обліку надходжень, зборів, податків та інших обов’язкових платежів і в свою чергу проведення видатків через оплату рахунків об’єктів господарської діяльності.

**РОЗДІЛ 2**

**ПРАКТИКА ОБСЛУГОВУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОЇ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ**

**2.1. Відкриття та функціонування бюджетних рахунків за доходами**

Стаття 45 і 78 Бюджетного кодексу України говорить нам, що збори, податки та інші доходи бюджету зараховуються на єдиному казначейському рахунку і не можуть нагромаджуватися на рахунках органів, що займаються контролем за надходженням до бюджету (за винятком установ які функціонують за межами України). Складовою єдиного казначейського рахунку є бюджетні рахунки для зарахування надходжень – рахунки для зарахування доходів бюджетів, надходжень в частині повернення до бюджетів бюджетних позичок, фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, та кредитів (позик), у тому числі залучених державою (Верховною Радою Автономної Республіки Крим, обласними радами, міськими радами) або під державні (місцеві) гарантії.

Одним із найвідповідальнішим напрямів діяльності Державної казначейської служби України є відкриття та забезпечення належного функціонування бюджетних рахунків для зарахування надходжень до державного бюджету. Саме якість проведення роботи щодо відкриття цих рахунків значною мірою залежить рівень організації всіх інших напрямів діяльності казначейського обслуговування Державного бюджету України за доходами.

Щоб зарахувати надходження управління/відділення Державна казначейська служба України відкривають рахунки в розрізі бюджетів та видів надходжень. Ці рахунки відкриваються за балансовими рахунками плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі (Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203), Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах ДКСУ (Наказ МФУ від 22.06.2012 р. № 758) та Порядку відкриття аналітичних рахунків для обліку операцій в системі ДКСУ (Наказ ДКСУ від 27.12.2013 р. № 217). Всі податкові, неподаткові та інші надходження, справляння яких передбачено законодавством, включаючи трансферти, дарунки, гранти та залучені до бюджету коштів перераховуються на бюджетні рахунки.

Кожного року на початку нового бюджетного періоду відповідно до Бюджетного кодексу України, Закону України Про Державний бюджет України на відповідний рік, рішень про місцеві бюджети та бюджетної класифікації, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 14.01.2011 р. № 11, в органах Казначейства відкриваються рахунки за надходженнями до державного та місцевих бюджетів (крім рахунків для зарахування власних надходжень бюджетних установ). Протягом 45 днів з дня прийняття закону про Державний бюджет України відкриваються рахунки за надходженням.

Коли ж зміни у законодавстві відсутні щодо переліку надходжень, зараховуються до загального і спеціального фонду державного бюджету та порядку їх зарахування до відповідного бюджету, а також у разі не своєчасного прийняття Закону України «Про Державний бюджет України» Державна казначейська служба України не пізніше першого робочого дня нового бюджетного періоду відкриваються (перевідкриваються) рахунки з реквізитами попереднього бюджетного періоду.

У разі внесення змін до законодавства, згідно з якими змінюється перелік надходжень, що зараховуються до відповідних бюджетів, та порядок їх зарахування, а також код та назва території, Державна казначейська служба України централізовано відкриває/закриває рахунки за надходженнями згідно із внесеними змінами. Інформація про відкриті/закриті рахунки доводиться до органів, що контролюють справляння надходжень бюджету згідно із встановленими порядками взаємодії. Іншим органам державної влади зазначена інформація надається за їх зверненням. У випадках зміни аналітичних параметрів рахунків за надходженнями Державна казначейська служба України змінює реквізити таких рахунків.

Порядок відкриття аналітичних рахунків для обліку операцій з виконання бюджетів ґрунтується на вимогах Бюджетного кодексу України, Закону України «Про Державний бюджет України» (рішень про місцеві бюджети), Плану рахунків, нормативно – правових актів, що регулюють бюджетні відносини в Україні. Кодування аналітичних параметрів рахунків здійснюється на підставі Довідника адміністративно-територіальних одиниць України, Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України (ЄДРПОУ), бюджетної класифікації, довідників Національного банку України та довідників Державна казначейська служба України.

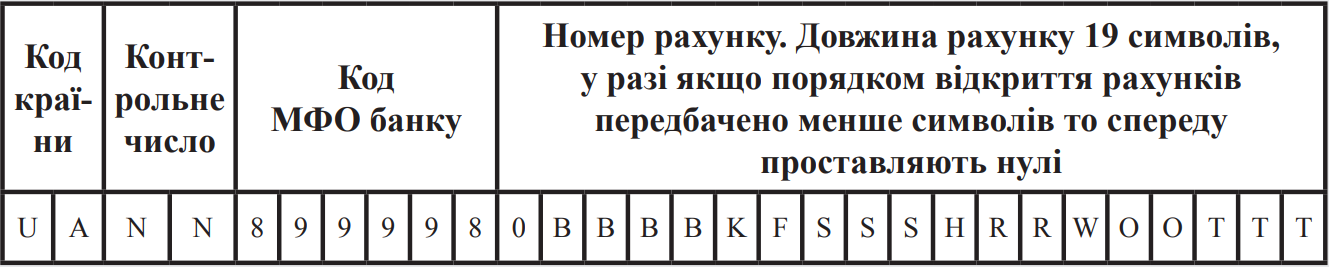
Аналітичні рахунки формуються відповідно до Національного стандарту України «Фінансові операції». Правила формування міжнародного номера банківського рахунку (IBAN) в Україні (IBAN Registry:2009, NEQ). «ДСТУ-Н 7167:2010», затвердженого наказом Державного комітету з питань технічного регулювання та споживчої політики від 11.10.2010 р. № 454, який передбачає довжину аналітичного рахунка із 29 знаків. Структура рахунку наступна:

2 знаки – код країни;

2 знаки – контрольне число;

6 знаків – код МФО банку;

19 знаків – номер рахунку (рис. 2.1).



**Рис. 2.1 Структура рахунку для зарахування надходження\***

\*Примітка. Складено автором самостійно на основі [30]

Всі рахунки для зарахування надходжень бюджету відкриті в одному банку – Державній казначейській службі України, МФО 899998. Тому перших десять символів рахунку (крім контрольного числа, яке вираховується встановленим алгоритмом) є незмінними UANN899998. Оскільки довжина аналітичного рахунку для зарахування надходжень становить 18 знаків, то наступним символом також завжди є нуль.

Рахунки для зарахування надходжень до загального та спеціального фондів бюджетів (крім власних надходжень бюджетних установ) відкриваються засобами програмного забезпечення за такою схемою:

–  BBBB (4 знаки) – субрахунок відповідно до Плану рахунків.

–  K (1 знак) – ключ або контрольний розряд, що вираховується

автоматично, відповідно до стандарту СЕП НБУ.

–  F (1 знак) – ознака, яка може приймати такі значення, 0 – загальний фонд бюджету,1 – спеціальний фонд бюджету.

–  SSS (3 знаки) – символ звітності, що відповідає коду класифікації доходів бюджету. Цей параметр кодується згідно із Довідником відповідності символу звітності коду класифікації доходів бюджету, який затверджується наказом Державної казначейської служби України.

–  H (1 знак) – ознака яка має значення «0» або інше значення у разі ведення деталізованого обліку.

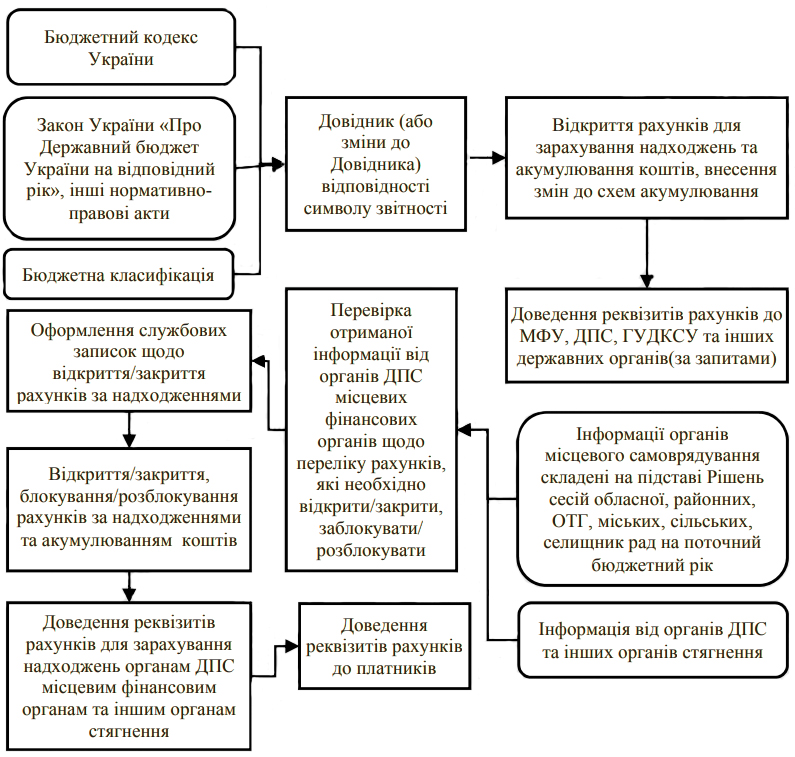
–  RR (2 знаки) – відомча ознака відповідного органу, що контролює справляння надходжень бюджету, яка використовується у разі необхідності ведення деталізованого обліку надходжень бюджету.

–  W (1 знак) – ознака, яка має значення «0» або інше значення у разі ведення деталізованого обліку. При відкритті рахунків для зарахування до державного (місцевого) бюджету надходжень від повернення кредитів (позик), наданих з державного (місцевого) бюджету, наданих за рахунок коштів, залучених Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста або під місцеві гарантії.

–  OO (2 знаки) – код області відповідно до Довідника кодів бюджетів, який надається Міністерством фінансів України.

–  TTT (3 знаки) – порядковий номер бюджету в межах області відповідно до Довідника адміністративно-територіальних одиниць України, структура якого затверджується наказом Міністерства фінансів України.

Основні етапи відкриття рахунків для зарахування надходжень до бюджетів відображено на рис. 2.3.



**Рис. 2.3 Основні етапи відкриття рахунків для зарахування надходжень бюджету**

\*Примітка. Складено автором самостійно на основі [32]

Перелік відкритих рахунків доводиться до органів Державної податкової служби України, фінансових органів та органів стягнення для опрацювання та направлення до органів Державної казначейської служби України даних про перелік платежів, які справляються на певних територіях.

Управління Державної казначейської служби України у районах, районах у містах, містах обласного, республіканського значення на підставі інформації про відкриті рахунки та даних, отриманих від органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, та відповідних місцевих фінансових органів, подають до головних управлінь Державної казначейської служби України службові записки щодо відкриття чи закриття бюджетних рахунків за надходженнями з переліком надходжень державного та місцевих бюджетів, які справляються чи не справляються на відповідних територіях.

У разі якщо на початок бюджетного періоду відкриваються рахунки з реквізитами попереднього бюджетного періоду, службові записки щодо відкриття таких бюджетних рахунків за надходженнями не складаються. Головні управління Державної казначейської служби України на підставі поданих переліків відкривають та забезпечують функціонування потрібних бюджетних рахунків та провадять блокування рахунків за тими видами надходжень, за якими не передбачено мобілізації коштів. Застосування такого режиму відкриття рахунків дозволяє органам Казначейства своєчасно реагувати на появу нового платежу на певній території та відповідно зменшити кількість помилково зарахованих до бюджетів платежів. Усі бюджетні рахунки, відкриті в поточному бюджетному періоді, закриваються не пізніше 31 грудня або в останній день іншого бюджетного періоду. За виняткових обставин Міністр фінансів України може визначити інший термін закриття рахунків, який повинен настати не пізніше ніж через п’ять робочих днів після закінчення бюджетного періоду.

Службові записки щодо закриття бюджетних рахунків за надходженнями після закінчення бюджетного періоду не складаються у разі, якщо реквізити рахунків, що відкриваються у новому бюджетному періоді, не відрізняються від реквізитів рахунків, що закриваються у зв’язку із закінченням бюджетного періоду.

Головні управління Державної казначейської служби України формують справи з юридичного оформлення рахунків на Управління Державної казначейської служби України, які містять службові записки щодо відкриття/закриття бюджетних рахунків за надходженнями, картку із зразками

підписів та відбитка печатки. Картка містить зразки підписів осіб, яким згідно з розпорядчими документами органів Державної казначейської служби України надано право розпорядження рахунками і підписання платіжних та інших розрахункових документів.

Про відкриття та закриття рахунків для зарахування доходів до бюджетів органи Державної казначейської служби України повідомляють відповідні органи місцевого самоврядування, фінансові органи та органи Державної податкової служби України і доводять до них реквізити відкритих рахунків. Інформація про відкриті рахунки надається також іншим учасникам бюджетного процесу, які здійснюють контроль за справлянням окремих видів платежів, наприклад, управління екології та природних ресурсів, яке контролює згідно законодавства повноту та своєчасність надходження до бюджету сум штрафних санкцій за порушення у сфері охорони навколишнього природного середовища, управління земельних ресурсів тощо.

Органи, що контролюють справляння надходжень бюджету, повідомляють реквізити відкритих рахунків для зарахування надходжень до державного та місцевих бюджетів платникам податків, зборів та інших обов’язкових платежів

**2.2. Організація касового виконання державного бюджету за видатками**

Потрібно розуміти, що касове виконання бюджету це організація і здійснення розрахунково – касових операцій (прийом, зберігання і видачу бюджетних коштів) щодо виконання бюджету відповідного рівня. Це одна із найбільш складних і цікавих сфер виконання бюджету в цілому.

Ведення обліку доходів, здійснення документообігу та оформлення документів, пов’язаних із касовим виконанням дохідної частини бюджетів, проводиться з дотриманням вимог, що встановлені Порядком організації роботи, функціями та завданнями структурних підрозділів органів Державної казначейської служби України з питань ведення бухгалтерського обліку та складання звітності, який затверджений наказом Державної казначейської служби України від 17.11.2014 р. № 318.

Органи Державної казначейської служби України при веденні бухгалтерського обліку виконання бюджетів за доходами зобов’язані забезпечити облік надходжень відповідно до Бюджетного кодексу України, Закону України Про Державний бюджет України на поточний рік та рішення відповідної ради про місцевий бюджет у розрізі доходів загального фонду, доходів спеціального фонду, доходів, які розподіляються між загальним та спеціальними фондами, доходів, що розподіляються між державним та місцевим бюджетами, доходів, що розподіляються між рівнями бюджету, надходжень, тимчасово віднесених на доходи державного та місцевих бюджетів за кодами бюджетної класифікації. При цьому, органи Державної казначейської служби України ведуть облік доходів державного та місцевих бюджетів за кодами бюджетної класифікації доходів у розрізі видів надходжень, що поступили. Облік податків і зборів відповідно до класифікації доходів бюджетів та у розрізі кожного платника здійснюють органи, що контролюють справляння надходжень бюджету. Для обліку доходів бюджетів в органах Державної казначейської служби України використовують рахунки 4 та 7 класів Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі. Сальдо кожного з цих рахунків, які відкриваються в розрізі окремих бюджетів та видів доходів, відображає загальну суму надходжень конкретного виду платежу до бюджету наростаючим підсумком з початку бюджетного року. Рахунки 4 та 7 класу є основним джерелом інформації, що використовується для складання в органах Казначейства звітності про виконання дохідної частини державного та місцевих бюджетів.

На підставі даних про рух коштів на рахунках 3 класу в управліннях Державної казначейської служби України щоденно формуються виписки з рахунків по кожному виду платежу. Засобами електронного зв’язку виписки у вигляді електронного реєстру розрахункових документів щоранку надсилаються до фінансових та податкових органів. До інших органів, що контролюють справляння надходжень бюджету, виписки надаються за їх зверненням; вони служать підтвердженням про зарахування або списання коштів по відповідних дохідних рахунках бюджетів. На підставі отриманих виписок з рахунків органами, що контролюють справляння надходжень бюджету, ведеться облік сплачених до бюджетів податків, зборів інших платежів у розрізі платників. Щомісячно органами Державної казначейської служби України проводиться звірка даних щодо надходження податків, зборів, інших платежів до бюджетів з відповідними даними органів Державної податкової служби України; результати взаємозвірки оформляються актом.

На підставі даних про рух коштів на аналітичних рахунках з обліку доходів бюджету щоденно в кінці операційного дня Казначейством формуються звіти про виконання державного та місцевих бюджетів за доходами у розрізі кожного з місцевих бюджетів відповідного регіону, а також зведених бюджетів районів та областей. На основі цих звітів за останній робочий день місяця складається місячна звітність про виконання бюджетів у частині доходів. Інформація про виконання державного та місцевих бюджетів за доходами кожного робочого дня, наступного за звітним, передається органами Казначейства відповідним органам місцевого самоврядування, фінансовим та податковим органам. Фінансовим органам та органам місцевого самоврядування надаються виписки з рахунків для обліку бюджетних надходжень, звіти про виконання бюджетів за доходами, відомості розподілу платежів. Органам Державної податкової служби України щоденно передається пакет документів про виконання державного та місцевих бюджетів за доходами, до складу якого, крім вищевказаних документів, входять також відомості про зарахування та повернення коштів з рахунків для обліку надходжень бюджетів у вигляді технологічних файлів.

Крім цього, в органах Державної казначейської служби України формується інформація про надходження до державного та місцевих бюджетів окремих платежів у розрізі відомчих ознак та інформація про повернення коштів, надміру зарахованих чи помилкові до державного та місцевих бюджетів, у тому числі бюджетне відшкодування податку на додану вартість.

В Україні функціонує єдиний казначейський рахунок, як основний рахунок держави для проведення фінансових операцій та ефективного управління коштами державного та місцевих бюджетів через систему електронних платежів. Національним банком України регламентується Положенням про єдиний казначейський рахунок, затверджене наказом Державного казначейства України від 26 червня 2002 року за №122.

Єдиний казначейський рахунок відкритий Державній казначейській службі України в Національному банку України де обліковуються кошти та здійснюється розрахунки у системі електронних платежів Національного банку України. До 2020 року єдиний казначейський рахунок складався з субрахунків ЄКР, відкритих на рівні обласних територіальних управлінь. На сьогодні відкритий тільки один субрахунок Єдиного казначейського рахуноку на центральному рівні казначейства. Субрахунок єдиного казначейського рахунку – це аналітичний рахунок, що відкритий на балансі Державної

казначейської служби України в АС «Є-Казна Доходи» за субрахунком 2452 «Субрахунки єдиного казначейського рахунку » Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203 [34].

Функціонування Єдиного казначейського рахунку забезпечує:

–  казначейське обслуговування бюджетних коштів;

–  зарахування зборів податків та інших надходжень, передбачених законодавством, до державного та місцевих бюджетів;

–   кошти, які протягом дня надходять на рахунки, відкриті в органах Державної казначейської служби України акумулюються для проведення бюджетних видатків та здійснення інших операцій, що не суперечать чинному законодавству;

–   отримання в режимі реального часу інформації про обсяг коштів на Єдиному казначейському рахунку;

–  прискорення розрахунків за коштами, що обліковуються на Єдиному казначейському рахунку;

–  розміщення на конкурсних засадах або шляхом проведення аукціонів тимчасово вільних коштів Єдиного казначейського рахунку на депозитах або шляхом придбання державних цінних паперів з подальшим поверненням таких коштів до кінця поточного бюджетного періоду;

–   оптимальні можливості для прийняття представниками законодавчої та виконавчої влади оперативних рішень щодо забезпечення виконання бюджетів, ефективного управління державним боргом;

–  залучення на поворотній основі коштів Єдиного казначейського рахунку для покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів, Пенсійного фонду України та для надання середньострокових позик місцевим бюджетам.

Види фінансових ресурсів, акумульованих на Єдиному казначейському рахунку, відображено на рис. 2.4.

Фінансові ресурси, акумульовані на Єдиному казначейському рахунку, збільшуються за рахунок операцій із надходження від:

–   зарахування коштів на небюджетні рахунки від сплати єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування;

–   зарахування до загального та спеціального фондів бюджетів податків, зборів, пені, платежів та інших доходів бюджетів;

–  зарахування коштів на депозитні рахунки митних органів;

–  зарахування коштів на рахунки в системах електронного адміністрування податку на додану вартість та електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового;

–  повернення розміщених на вкладних (депозитних) рахунках в установах банків тимчасово вільних коштів Єдиного казначейського рахунку, місцевих бюджетів, вищих і професійно-технічних навчальних закладів;

–  повернення кредитів до бюджетів;

–   зарахування коштів від приватизації державного майна;

–   продажу іноземної валюти;

–  зарахування коштів на небюджетні рахунки, відкриті в органах Державної казначейської служби України розпорядникам бюджетних коштів та іншим клієнтам;

–  продажу цінних паперів;

–   зарахування коштів за державними (місцевими) запозиченнями тощо.



**Рис. 2.4. Види фінансових ресурсів, акумульованих на Єдиному казначейському рахунку\***

\* Примітка. Складено автором самостійно на основі [34]

Водночас, внаслідок здійснення бюджетного відшкодування ПДВ та повернення помилково або надміру зарахованих до державного чи місцевих бюджетів коштів обсяг фінансових ресурсів, акумульованих на Єдиному казначейському рахунку, зменшується.

Головні управління Державної казначейської служби України щоденно, перед завершенням операційного дня, надсилають Державній казначейській службі України засобами електронного зв’язку:

–   подання інших органів, які контролюють справляння надходжень бюджету, щодо повернення коштів, надміру зарахованих або помилково до державного та місцевих бюджетів;

–  інформацію про наявні та неоплачені висновки органів Державної податкової служби України та Державної митної служби України;

–   інформацію, яка відображає фактичне повернення коштів на виконання зазначених вище документів за поточний операційний день;

–   судові рішення про стягнення надходжень державного та місцевих бюджетів на поточні рахунки платників, відкриті в установах банків, що підлягають виконанню.

Державна казначейська служба України щоденно враховує інформацію щодо помилково або надміру сплачених коштів при складанні інформації про прогнозні надходження на Єдиному казначейському рахунку та здійснення платежів.

Бюджетне відшкодування ПДВ та пені, нарахованої на заборгованість державного бюджету з відшкодування цього податку, за судовими рішеннями про стягнення надходжень бюджету здійснюється Державною казначейською

службою України відповідно до Порядку виконання рішень про стягнення коштів державного та місцевих бюджетів або боржників, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 03.08.2011 р. № 845.

Державна казначейська служба України при складанні інформації про прогнозні надходження на Єдиний казначейський рахунок та здійснення платежів враховує інформацію про суми бюджетного відшкодування ПДВ, яка формується та надається на підставі інформації, отриманої з Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування ПДВ у хронологічному порядку відповідно до черговості внесення до цього Реєстру (така інформація в автоматизованому режимі відображається в окремому АРМ «Моніторинг ПДВ» системи АС «Є-Казна») та інформації, отриманої від головних управлінь Державної казначейської служби України [7].

Повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до державного та місцевих бюджетів, здійснюється головними управліннями Державної казначейської служби України та Департаментом бухгалтерського обліку операцій державного бюджету в межах наявного залишку коштів на відповідних рахунках.

Через відповідні органи Державної казначейської служби України здійснюється повернення помилково та надмірно до бюджету платежів з відповідних рахунків за надходженнями, які відкриті в органах Державної казначейської служби України відповідно до чинного законодавства, у рамках поточних надходжень за день.

Якщо в органах Державної казначейської служби України на відповідних рахунках недостатньо або відсутні кошти, то вони можуть здійснювати повернення коштів, надміру зарахованих або помилкових до відповідних бюджетів, шляхом залучення коштів з відповідних рахунків у порядку, встановленому чинним законодавством. Фінансові ресурси, акумульовані на Єдиному казначейському рахунку, зменшуються у результаті проведення таких операцій (операції за витратами) [36]:

–   надання кредитів з бюджетів;

–   здійснення видатків бюджетів;

–  розміщення коштів місцевих бюджетів, вищих навчальних закладів, наукових установ та закладів культури у частині бюджету розвитку та власних надходжень бюджетних установ на поточних рахунках в установах банків державного сектору;

–   розміщення тимчасово вільних коштів Єдиного казначейського рахунку, коштів місцевих бюджетів, бюджетних коштів вищими і професійно-технічними навчальними закладами на вкладних (депозитних) рахунках в установах банків;

–  надання позик на покриття тимчасових касових розривів бюджетів Пенсійного фонду України та інших фондів загальнообов’язкового державного соціального страхування, та позик на покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів;

–  здійснення плати за користування кредитом (позикою), сплати комісій, штрафів та платежів, пов’язаних з управлінням державним (місцевим) боргом;

–  купівлі іноземної валюти;

–  погашення державного (місцевого) боргу;

–   здійснення платежів з рахунків інших клієнтів;

–  придбання цінних паперів тощо.

Органи Державної казначейської служби України здійснюють платежі з урахуванням ресурсної забезпеченості, наявних та прогнозних залишків коштів на Єдиному казначейському рахунку залежно від їхньої пріоритетності відповідно до законодавства.

Для прогнозування динаміки руху коштів Єдиному казначейському рахунку з метою забезпечення управління фактичними фінансовими ресурсами, що нагромаджуються на Єдиному казначейському рахунку, Державна казначейська служба України щоденно складає орієнтовний розрахунок на поточний місяць у розрізі днів місяця. В останній робочий день місяця складається орієнтовний розрахунок на наступний місяць.

Орієнтовний розрахунок структурно відображає дані щоденного руху коштів за такими основними показниками:

–   надходження на рахунки з електронного адміністрування ПДВ та рахунки з електронного адміністрування інших податків;

–  надходження коштів ЄСВ та коштів на рахунки інших клієнтів;

–   надходження до державного та місцевих бюджетів;

–  поточні касові видатки державного та місцевих бюджетів;

–  фінансування виплат пенсій Пенсійним фондом України;

–  погашення та обслуговування державного боргу;

–  здійснення платежів з рахунків інших клієнтів;

–  повернення помилково та надміру сплачених коштів до бюджетів тощо.

Деталізація показників Орієнтовного розрахунку може змінюватися з урахуванням напрямів як за надходженнями, так і за витратами бюджетних ресурсів. Показники орієнтовного розрахунку формуються на підставі:

–  інформації щодо помісячного розпису видатків загального та спеціального фондів місцевих бюджетів;

–  розпису державного бюджету на поточний рік;

–  графіків погашення та обслуговування державного боргу в майбутніх періодах та інформації щодо обсягів державних запозичень, очікуваних до загального фонду державного бюджету, які надаються Міністерством фінансів України щомісячно із щотижневим уточненням;

–  оперативної інформації щодо прогнозних поденних

надходжень до державного бюджету, місцевих бюджетів та єдиного соціального внеску, складеної на підставі даних Державної податкової служби України та Державної митної служби України;

–  плану – графіку щоденного фінансування виплати пенсій і видатків на утримання апарату управління Пенсійного фонду України, який надається Пенсійним фондом України за два дні до початку наступного місяця;

–  інформації про прогнозні надходження на ЄКР та здійснення платежів тощо.

На підставі даних оперативної звітності виконання державного та місцевих бюджетів прогнозні показники орієнтовного розрахунку щоденно після закінчення операційного дня коригуються з урахуванням фактичних показників виконання бюджетів.

Підготовка орієнтовного розрахунку здійснюється відповідно до Технологічного регламенту Державної казначейської служби України за функцією №2 «Управління фінансовими ресурсами», затвердженого наказом Державної казначейської служби України від 01.04.2015 р. № 93.

**2.3. Контрольно – аналітична інформація органів Державної казначейської служби України та її вплив на ефективність формування й використання коштів державного бюджету**

Створення суспільного середовища зі стійким економічним зростання неможливе без наявності потужної та ефективної системи управління державними фінансами. Велике значення має контроль із боку держави за законністю та обґрунтованістю використання фінансових ресурсів на всіх стадіях бюджетного процесу. Саме з цією метою, однією з головних казначейських функцій є контроль з боку учасників бюджетного процесу за дотриманням бюджетного законодавства. Бюджетний контроль є важливим фактором підвищення ефективності функціонування фінансів, діяльності органів влади та дотримання законності й доцільності в бюджетній сфері.

Надані повноваження органам Державної казначейської служби України щодо контролю за дотриманням бюджетного законодавства регламентуються у ст. 112 Бюджетного кодексу України та Положенні про Державну казначейську службу України, затвердженої постановою КМУ від 15.4.2015 №215.

Відповідно до статей 116 – 118 Бюджетного кодексу України та з метою визначення порядку організації роботи органів Державної казначейської служби України в процесі виявлення та фіксування порушень бюджетного законодавства Міністерством фінансів України розроблено Методичні рекомендації щодо порядку застосування органами Державної казначейської служби України заходів впливу за порушення бюджетного законодавства, які затвердженні Наказом № 394 від 29.12.2012 року. Схема контрольних повноважень органів Казначейства відображена на рис. 2.5.

**Казначейство України здійснює контроль за:**

веденням бухгалтерського обліку всіх надходжень і витрат державного бюджету та місцевих бюджетів, складанням та поданням фінансової і бюджетної звітності

бюджетними повноваженнями під час зарахування надходжень бюджету

відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів показникам розпису бюджету

відповідністю взятих бюджетних зобов’язань розпорядниками бюджетних коштів відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми

відповідністю платежів взятим бюджетним зобов’язанням та відповідним бюджетним асигнуванням

**Рис. 2.5 Повноваження органів Казначейства щодо контролю за дотриманням бюджетного законодавства\***

\* Примітка. Складено автором самостійно на основі [29]

Як попередження бюджетних правопорушень казначейський контроль проявляє себе майже на всіх стадіях виконання бюджету за видатками та кредитуванням, визначених Бюджетним кодексом України. Зокрема, органи Державної казначейської служби України контролюють формування мережі розпорядників бюджетних коштів та єдиної бази даних про мережу [39]. Процедура контролю формування мережі передбачає перевірку поданої до органів Казначейства України головними розпорядниками та розпорядниками нижчого рівня інформації про мережу розпорядників і одержувачів коштів державного й місцевих бюджетів на відповідність встановленим вимогам до складання мережі, даних Єдиного реєстру (код одержувача/розпорядника бюджетних коштів за Єдиним реєстром, код за Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України, статус установи, повне і скорочене найменування, , код та найменування органу Державної казначейської служби України). За таких умов на кожному рівні Казначейства України формується інформація про мережу розпорядників та є можливість перевірити її відповідність їх фактичній наявності. Здійснюваний контроль має досить велике значення, оскільки дає змогу впорядкувати всю систему взаємозв’язків розпорядників бюджетних коштів однієї галузі, визначити ієрархію їх підпорядкованості, а отже, закласти підвалини для побудови прозорої системи підзвітності в бюджетній сфері.

До контрольних заходів, що здійснюються органами Державної казначейської служби України, належать також контрольні дії в ході доведення бюджетних асигнувань та затвердження кошторисів бюджетних установ. Так, відповідно до вимог частини другої ст. 47 Бюджетного кодексу України, Казначейство України контролює відповідність кошторисів розпорядників бюджетних коштів розпису бюджету. У визначений законодавством термін (протягом місяця з дня прийняття закону про Державний бюджет України на відповідний рік, згідно з п. 1.6 Інструкції про складання і виконання розпису Державного бюджету України, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2002 № 57) Міністерство фінансів України надає Казначейству України затверджений розпис державного бюджету за всіма складовими. Державної казначейської служби України опрацьовує ці документи та протягом трьох робочих днів доводить витяги з розписів до головних розпорядників бюджетних коштів [31].

Отримані головними розпорядниками витяги з розписів є підставою для затвердження в установленому порядку планових документів для розпорядників і одержувачів бюджетних коштів (п. 2.8 Інструкції). Головні розпорядники протягом трьох робочих днів після отримання витягів із розписів бюджету подають органам Державної казначейської служби України розподіл показників зведених кошторисів, розподіл показників зведених планів асигнувань загального фонду державного бюджету, розподіл показників зведених планів спеціального фонду державного бюджету (за винятком власних надходжень бюджетних установ і відповідних видатків) та зведення показників спеціального фонду в розрізі розпорядників нижчого рівня й одержувачів за територіями відповідно до мережі та отриманого витягу.

Відповідальність за достовірність цих даних несуть головні розпорядники бюджетних коштів. Державної казначейської служби України протягом п’яти робочих днів узагальнює отримані від головних розпорядників дані на основі яких формує річний розпис асигнувань державного бюджету та інші планові документи для кожного головного управління. Здійснювані в такому випадку контрольні дії дають змогу запобігати виникненню різного роду помилок щодо невідповідності планових показників, попереджаючи можливі зловживання у використанні бюджетних коштів. Окрім того, органи Казначейства в процесі казначейського обслуговування бюджетів за видатками здійснюють суцільний контроль відповідності взятих розпорядниками бюджетних коштів бюджетних зобов’язань відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми.

Так, з ініціативи Державної казначейської служби України зупинено операцій з бюджетними коштами на рахунках розпорядників та одержувачів: у 2019 році- понад 2200 випадків, у 2020 році – понад 2400.

Зокрема, до найбільш суттєвих порушень, у разі виявлення яких зупинялися операції з бюджетними коштами за 2020 рік, належать:

–  несвоєчасне, недостовірне та неповне подання звітності про виконання бюджету – 829 випадків;

–  наявність простроченої кредиторської заборгованості – 278 випадків;

–  порушення порядку здійснення порядку попередньої оплати за товари, роботи та послуги за рахунок бюджетних коштів (неподання у встановлені терміни підтвердних документів щодо проведеної оплати) – 201 випадок;

–   порушення розпорядниками бюджетних коштів вимог щодо прийняття ними бюджетних зобов’язань – 180 випадків.

Протягом минулого року перевіркою первинних документів, що надані органам Казначейства бюджетними установами для реєстрації бюджетних зобов’язань і бюджетних фінансових зобов’язань та проведення оплати за платіжними дорученнями, виявлено порушення бюджетного законодавства(рис.2.6) [45]:

–  по державному бюджету – в кількості 5,2 тис. на загальну суму 14,0 млрд грн;

–  по місцевих бюджетах – в кількості 24,3 тис. на загальну суму 13,0 млрд грн;

–  відмовлено у прийнятті до виконання – 1,5 тис. платіжних доручень по установах державного та місцевих бюджетів на загальну суму 0,553 мільярдів гривень.

**Рис. 2.6 Структура загальної суми складених впродовж 2019-2020 рр. попереджень (млрд грн)\***

\* Примітка. Складено автором самостійно на основі [ 25 ]

У 2019 році Казначейством попереджено понад 24 тис. фактів порушень бюджетного законодавства, допущених розпорядниками та одержувачами коштів державного та місцевих бюджетів, на загальну суму 19,7 мільярда гривень.

У 2020 році Казначейством попереджено понад 31 тис. фактів порушень бюджетного законодавства, допущених розпорядниками та одержувачами коштів державного та місцевих бюджетів, на загальну суму 27,6 млрд грн, тобто спостерігається тенденція до збільшення.

За встановленим порядком передумовою для здійснення платежу розпорядниками й одержувачами бюджетних коштів є низка конкретних процедур контролю щодо відповідності взятого розпорядником бюджетних коштів зобов’язання вимогам бюджетного законодавства, які виконуються на етапі реєстрації та обліку бюджетних зобов’язань у органах Державної казначейської служби України за місцем обслуговування розпорядників і одержувачів бюджетних коштів. Відповідно до Порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов’язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 02.03.2012 № 309 та зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 20.03.2012 за № 49/20732 , органи Державної казначейської служби України не реєструють [37]:

1. бюджетні зобов’язання в разі:

–  відсутності в розпорядника бюджетних коштів бюджетних асигнувань, встановлених кошторисом, – 105 випадків на 34 356,4 тис. грн;

–  відсутності документів, що підтверджують факт узяття бюджетного зобов’язання, – 147 випадків на 55 692,1 тис. грн;

–   відсутності затвердженого в установленому порядку паспорта бюджетної програми (крім випадків, у яких законодавством не передбачено його затвердження) – 39 випадків на 9 214,0 тис. грн;

–   невідповідності напрямів витрачання бюджетних коштів бюджетному асигнуванню, паспорту бюджетної програми – 88 випадків на 14 433,1 тис. грн;

–  відсутність документів щодо закупівлі товарів, робіт і послуг відповідно до законодавства у сфері закупівель – 59 випадків на 114 719,0 тис. грн;

–   недотримання розпорядниками бюджетних коштів бюджетних повноважень і обмежень, що вводяться законодавчими та іншими нормативно – правовими актами –102 випадків на 410 998,5 тис. грн;

–  недотримання вимог щодо оформлення поданих документів -570 випадків на 396 374,2 тис. грн;

–  порушення термінів реєстрації бюджетних зобов’язань, встановлених законодавством, – 2335 випадків на 12 524 399,0 тис. грн;

–  інші причини – 35 випадків на 30 048,6 тис. грн.

2. фінансові зобов’язання в разі:

–  відсутності в розпорядника бюджетних коштів бюджетних асигнувань, встановлених кошторисом, – 149 випадків на 47 168,0 тис. грн;

–  відсутності документів, що підтверджують факт узяття бюджетного зобов’язання, – 9 випадків на 1 717 тис. грн;

–  відсутності затвердженого в установленому порядку паспорта бюджетної програми (крім випадків, у яких законодавством не передбачено його затвердження) – 299 випадків на 148 949,6 тис. грн;

–  невідповідності напрямів витрачання бюджетних коштів бюджетному асигнуванню, паспорту бюджетної програми – 477 випадків на 55 896,3 тис. грн;

–  невідповідності напрямів витрачання бюджетних коштів бюджетному асигнуванню, паспорту бюджетної програми – 477 випадків на 55 896,3 тис. грн;

–  відсутність документів щодо закупівлі товарів, робіт і послуг відповідно до законодавства у сфері закупівель – 17 випадків на 1857,8 тис. грн;

–  недотримання розпорядниками бюджетних коштів бюджетних повноважень і обмежень, що вводяться законодавчими та іншими нормативно – правовими актами – 44 випадків на 42 542,2 тис. грн;

–  порушення термінів реєстрації бюджетних зобов’язань, встановлених законодавством, – 678 випадків на 147 582,8 тис. грн;

–  наявність простроченої кредиторської заборгованості із заробітної плати (грошового забезпечення), стипендій, а також за спожиті комунальні послуги та енергоносії – 3 випадки на 1,4 тис. грн;

–  інші причини – 11 випадків на 830,8 тисячі гривень.

**Висновки до розділу 2**

Таким чином, підсумовуючи викладене у розділ 2 дослідження, можна зробити такі висновки:

1.  Для ефективного виконання Державного бюджету України потрібно забезпечити надійне і раціональне використання фінансових ресурсів. Казначейська система як ефективний інструмент який сприяє повній реалізації регіональної фінансової політики.

2.  В процесі розкриття сутності касового виконання видатків Державного бюджету України розуміється, що бюджетні видатки мають певний економічний зміст, що обумовлений суспільним способом виробництва, функціями та природою держави, а також відіграють основну роль у задоволенні потреб соціально – економічного розвитку країни [2].

3. Ефективним заходом оптимізації процедури касового обслуговування виконання державного бюджету може стати повноцінне та повномасштабне запровадження системи обміну електронними документами між органами Казначейства та розпорядниками і одержувачами бюджетних коштів через дистанційне обслуговування клієнтів з використанням програмно-технічного комплексу «Клієнт казначейства – Казначейство».

4. Органи Державної казначейської служби України здійснюючи попередній і поточний контроль у процесі обслуговування бюджетних коштів, іншими словами здійснюють запобіжний захід щодо можливих порушень та зловживань у використанні бюджетних коштів розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів. Створений механізм контролю, який забезпечує достатньо високу ступінь виявлення і попередження фінансових порушень.

**РОЗДІЛ 3**

**ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ**

**3.1. Зарубіжний досвід казначейського обслуговування державного бюджету та можливості його адаптації у вітчизняні практиці**

На сьогоднішній день Україна знаходиться в стані активного розвитку і запозичити зарубіжний досвід у розвинених країнах є хорошою перспективою на майбутнє. Міжнародний досвід свідчить, що можна виділити відповідно до устрою країни дві основні моделі управління державними фінансами [11].

1. Модель, побудована на основі адміністративних директив. Її сутність полягає в тому, що процес бюджетного фінансування здійснюється на базі специфічних фінансових показників і бюджетних завдань. Це найбільш поширена модель у світовій практиці, до країн, що її дотримуються, відноситься і Україна.

2. Модель, що функціонує на основі угод. При ній система державних фінансів побудована на відносинах, в основі яких лежать угоди, що укладаються вищестоящими органами з нижчестоящими. Так, наприклад, вищестояще міністерство фінансує «підвідомчі» агентства на підставі угоди про надання послуг з виділенням готівки і якісних оціночних показників. При використанні даної моделі державні послуги, як правило, надаються різними організаціями, відібраними на конкурсній основі. В таких умовах суб'єкти державного сектора економіки не мають переваг порівняно з сегментами реального сектора і взаємно конкурують в процесі надання суспільних послуг [7, с.61].

Однак дану типологію моделей управління державними фінансами можна вважати досить умовною, оскільки не можна однозначно сказати, що «модель на основі угод» не застосовується в країнах з переважанням «адміністративних директив». Вона практично не поширюється на взаємовідносини відомств і підвідомчих агентств, але застосовується при закупівлях ряду товарів і послуг, в тому числі і у організацій, зайнятих у державному секторі економіки і спеціалізуються на їх наданні.

Найважливішим суб'єктом, що забезпечує реалізацію даних моделей, є казначейські органи. Моделі казначейського виконання бюджету можна поділити за такими ключовими ознаками:

1. Роль казначейства. Роль казначейства в різних країнах може бути:

–  активної, коли казначейство крім простого виділення ресурсів може встановлювати обмеження на зобов'язання і на оплату витрат;

–  пасивною, коли діяльність казначейства обмежується простим виділенням ресурсів бюджетним установам згідно з затвердженим бюджетам;

–  гіперактивної, коли казначейство на основі заздалегідь встановлених критеріїв може дозволяти проводити певні витратні операції.

2. Основні інструменти казначейського виконання бюджету, якими можуть бути: ліміти бюджетних зобов'язань; бюджетні і фінансові ліміти; бюджетні асигнування тощо (табл. 3.1).

3. Основні функції, що виконуються казначейством. Наприклад, касове виконання бюджету по видатках та доходах, управління готівкою, управління єдиним рахунком, управління державним боргом та ін.

*Таблиця 3.1*

**Роль казначейських органів та основні інструменти казначейського виконання бюджету \***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Країна** | **Роль казначейських органів** | **Інструменти, що застосовуються казначейськими органами** |
| США | гіперактивна | Бюджетні асигнування |
| Великобританія | гіперактивна | Ліміти бюджетних зобов'язань |
| Японія | пасивна | бюджетні та касові ліміти |
| Франція | активна | Ліміти бюджетних зобов'язань |
| Канада | пасивна | Ліміти бюджетних зобов'язань |
| Італія | пасивна | Ліміти бюджетних зобов'язань |

\*Примітка. Складено автором самостійно на основі [28; с. 403 ]

Слід зазначити, що механічне перенесення однієї, навіть розвиненої і успішно функціонуючої казначейської системи в умови іншої країни неможливе. Однак вважаємо, що органам державної влади України варто було б звернути увагу на деякі особливості роботи казначейств розвинених країн з метою вивчення їх досвіду і, можливо, перспективних запозичень.

Порівнявши функції органів казначейств у різних країнах можна зробити висновок, що повноваження організації що виконує роль казначейства у різних країнах є різною, але спільними є:

–  надання за рахунок бюджетних ресурсів довгострокових кредитів через спеціальні кредитні інститути;

–  управління внутрішнім і зовнішнім державним боргом;

–  проведення активної діяльності в кредитуванні зовнішньоторговельних угод;

–  побудова та аналіз виконання бюджетів на основі програмно – цільових методів;

–  використання інтегрованої державної фінансово інформаційної системи;

–  управління внутрішнім і зовнішнім державним боргом.

Цікавою для аналізу є модель функціонування казначейства Канади, оскільки сьогодні актуальними в Канаді є програмні видатки, тобто бюджетні витрати. Вони поділяються на поточні, капітальні видатки департаментів, гранти та трансферти фізичним особам, організаціям, органам влади, кредити. Програмний бюджет Канади має три рівні:

–  перший рівень – державний;

–  другий рівень – відомств;

–  третій рівень – програмні витрати.

Такі підходи бюджетного планування, на нашу думку, дають змогу уряду більш ефективно здійснювати управління державними фінансами як у майбутньому періоді, так і у поточному році; обґрунтовано проводити загальнодержавну політику, зокрема бюджетну, у напрямі сталого економічного розвитку країни та зростання добробуту населення.

У Канаді в 1908 р був прийнятий закон про державну службу, який з певними змінами діє і в даний час. При цьому Казначейська рада Канади виступає в якості наймача для державних службовців.

Рада казначейства є органом, який розробляє політику управління державною службою в цілому, виділяє кошти іншим федеральним відомствам, відповідає за питання контролю над діяльністю федеральних відомств, перш за все, фінансового, отримує і аналізує щорічну звітність федеральних відомств, розробляє методичні вказівки щодо її складання, розглядає проекти бюджетів федеральних відомств, Казначейство виступає від імені уряду в ролі роботодавця для державних службовців, саме Рада укладає колективний договір з профспілкою держслужбовців.

Існують значні відмінності в розумінні поняття «казначейство» в Канаді:

–  не приймає участь в роботі інших рівнів влади в Канаді;

–  здійснює розробку політики щодо того, як має працювати федеральний уряд;

–  секретаріат казначейства в Канаді обслуговує комітет кабінету міністрів, який здійснює регулювання федеральної державної службою;

–  відсутні функції «управління грошовими коштами».

Основними функціями Секретаріату ради казначейства є:

–  постановка завдань і розробка стандартів управління в рамках державної служби;

–  щорічне подання до парламенту проектів бюджетів міністерств і відомств Канади, доповідей про результати їх діяльності;

–  розробка заходів щодо підвищення ефективності системи державного управління та діяльності державної служби;

–  забезпечення діяльності Ради казначейства як роботодавця для державних службовців з усіх фінансових аспектів трудових відносин;

–  оцінка ефективності урядових програм і розробка рекомендацій щодо підвищення ефективності витрачання державних коштів, виходячи з пріоритетів уряду контрольних фінансових показників і досягнутих результатів;

–  оцінка результатів діяльності міністерств, відомств і державних компаній і контроль за ефективністю державних інвестицій;

–  визначення стратегічних цілей для горизонтального управління оперативною діяльністю уряду.

Ряд повноважень, які в нашій країні покладено на казначейство в Канаді виконується не казначейством, а іншими органами влади. Так, наприклад, Міністерство громадських робіт та урядових служб Канади відповідає за роботу «єдиного» рахунку, оплачує роботу всіх федеральних державних службовців.

У Канаді функціонує інформаційна система «Електронний уряд», основні напрями якої:

–  забезпечення користувачам «безвідмовного» доступу до електронних послуг уряду;

–  надання громадянам 130 найбільш затребуваних урядових послуг в електронному форматі;

–  створення інфраструктури захисту інформації та персональних даних;

–  розробка політики і стандартів, що регламентують діяльність «Електронного уряду» [46; с. 704].

«Подальший розвиток системи казначейства України пропонується пов'язувати із удосконаленням існуючих та створенням нових механізмів у напрямі зосередження та централізації фінансових ресурсів в єдиній структурі органів Державної казначейської служби України та посиленні контрольних функцій з боку держави за своєчасним і повним надходженням до бюджету фінансових ресурсів та їх ефективним використанням, оскільки чи не найважливішими проблемами казначейської системи на сьогодні є відсутність ефективного механізму управління фінансами, плинність кадрів, недосконалість нормативної бази» [23].

Застосування досвіду Канади для створення електронного казначейства «e-treasury» в сучасних умовах розвитку української держави є вкрай необхідним для підвищення дієвості і ефективності функціонування системи казначейського обслуговування бюджетів всіх рівнів за рахунок використання сучасних методів обробки інформації, безперервної модернізації та удосконалення багаторівневої інформаційно-обчислювальної системи казначейства. «Основними завданнями під час впровадження новітніх інформаційних технологій є: еволюційно розвинути діючу систему до системи електронного казначейства (e-treasury), з централізованою системою обробки інформації та юридично значимим внутрішній і зовнішнім електронним документообігом; оптимізувати процес обслуговування розпорядників та одержувачів (бюджетних коштів шляхом запровадження електронної форми обслуговування клієнтів з використанням надійних засобів електронного цифрового підпису та сучасних інтернет-технологій; посилити інформаційну безпеку; інтегрувати систему «Електронне казначейство» (e-treasury) з системою «Електронний уряд» (e-govemment); спростити та вдосконалити адміністрування інформаційних ресурсів» [4].

Щоб реалізувати дані заходів необхідно ввести зміни у законодавство, адже система казначейства в Україні функціонує тільки за чіткою регламентацією. Оптимальним із цієї точки зору було би прийняття Закону України «Про Державну казначейську службу України». Це дасть можливість закріпити специфіку роботи Державної казначейської служби України, розмежувати відмінності від інших органів виконавчої влади, яка полягає у поєднанні системного банку з функціями органу виконавчої влади, а також стане підставою для подальшого розвитку, вдосконалення його діяльності.

Таким чином, роль казначейства в різних країнах може бути пасивною, коли казначейство лише виділяє ресурси бюджетним установам згідно їх до затверджених кошторисів, і активної, коли Казначейство має право встановлювати ліміти на зобов'язання і на оплату витрат на основі заздалегідь встановлених критеріїв. Казначейство в різній мірі бере участь в управлінні державним боргом та відповідати за виконання облікових функцій.

Іншими словами, єдиної моделі управління державними фінансами та організаційної структури казначейства не існує. Число його відділів і управлінь, їх конкретні функції визначаються в кожній країні по – різному. Більш того, функції казначейства з часом можуть змінюватися.

**3.2. Напрями вдосконалення казначейського обслуговування державного бюджету в Україні**

Система виконання бюджетів перебуває у постійному розвитку тому для забезпечення їх ефективного управління держава потребує відповідних підходів до створення функціональної системи виконання бюджету. З метою забезпечення ефективного управління бюджетними коштами, підвищення оперативності у фінансуванні видатків у межах наявних обсягів ресурсів та прозорості виконання основного фінансового плану держави – закону про державний бюджет було створено Державну казначейську службу України [18]. На Казначейство України покладається весь комплекс завдань, пов’язаних з касовим виконанням бюджетів усіх рівнів.

Упродовж двадцяти чотирьох років, що минули з моменту його утворення, функції органів казначейства постійно розширювались, а їх діяльність зазнавала докорінних трансформацій та пройшла достатньо нелегкий шлях становлення та удосконалення управління фінансовими потоками. Разом з функціями головного касира країни, що відповідає за збереження й облік доходів бюджетів усіх рівнів, також одночасно здійснює контроль за виконанням видатків, органи Державної казначейської служби України забезпечують бухгалтерський облік , формування звітності, здійснюють попередження касових розривів між надходженнями, а також видатками Державного й місцевих бюджетів, забезпечення погашень запозичень країни , а також, в режимі реального часу надають можливість володіння базою даних станом фінансових ресурсів.

Однак не дивлячись на тривалий період існування органів казначейства та величезний обсяг виконуваних функцій нині досі немає закону який би регламентував діяльність органів Казначейства. Немає і нормативного документу який чітко розмежовував би повноваження органів казначейства та фінансових органів. Тому виникає потреба у вдосконаленні нормативно – правового забезпечення. Перш за все необхідно розробити та затвердити Закон України «Про Державну казначейську службу України».

Здійснення казначейського обслуговування бюджетних коштів з кожним наступним етапом його розвитку все більш ускладняється. Разом з тим, це потребує забезпечення підвищеного рівня контролю за оперативністю та цільовим використанням фінансових потоків. На фоні недостатнього фінансування це вдається все більш складнішим процесом. За допомогою механізмів казначейського обслуговування бюджетів досягається чіткий перерозподіл видатків бюджетів в першу чергу на соціально значущі програми, невідкладні заходи, що допомагає у найкоротші терміни здійснювати оптимізацію та, при потребі, лімітування бюджетних витрат, забезпечувати контроль за цільовим витрачанням бюджетних коштів, надавати позички на покриття тимчасових касових розривів. Завдяки цьому облікові бази даних про виконання бюджетів усіх рівнів є достовірні і прозорі це дає можливість перспективного планування фінансових потоків та їх коригування при потребі. Саме Казначейська система дає можливість максимально точно і різнопланово прогнозувати ресурси держави для прийняття певних стратегічних та управлінських рішень. Забезпеченість координованості дій Державної казначейської служби України як організаційної структури надає можливість спрямовувати забезпеченість своєчасного надходження, а також цільового використання бюджетних коштів, що забезпечує досягнення розв’язання важливих завдань бюджетної політики держави щодо розбудови економіки.

Украй важливими у процесі казначейського виконання бюджетів є питання вдосконалення управління бюджетними коштами. Нині відсутні ефективні механізми управління фінансовими ресурсами у процесі поточного касового виконання державного бюджету. І це призводить до здійснення нераціональних запозичень для покриття касових розривів, що виникають, і втрат від невикористання тимчасово вільних державних фінансових ресурсів. Тобто йдеться як про потенційну вигоду у процесі виконання державного бюджету реальні збитки.

Як відомо, обсяг коштів на єдиному казначейському рахунку постійно змінюється – зростає під час надходжень податків, інших обов'язкових платежів до державного та місцевих бюджетів, а також надходжень на рахунки інших клієнтів, та зменшується під час пікових обсягів здійснення видатків та витрат розпорядниками коштів бюджетів та іншими клієнтами. Казначейський рахунок формується з податків, зборів, інших платежів бюджетів і є основним рахунком держави для проведення фінансових операцій і управління коштами державного та місцевих бюджетів. Відтак показником розвитку економіки та виконання бюджетів є динаміка коштів на рахунках Державної казначейської служби – як на єдиному казначейському рахунку, так і кошти на валютних рахунках Казначейства.

На загальнодержавному рівні основними проблемами управління Єдиним казначейським рахунком є: складність та велика кількість рахунків; складність процедури перерахування коштів на рахунки казначейства; обслуговування бюджетних коштів комерційними банками; відсутність методології управління залишками Єдиного казначейського рахунку.

Єдиний казначейський рахунок повинен стати інструментом, що дозволив би вирішити проблеми касового управління коштами, які знаходяться в розпорядженні Державної казначейської служби України, а саме:

–  реалізувати оптимальний шлях платежів до бюджетів та розпорядників/ одержувачів бюджетних коштів;

–  зменшити або зовсім не допускати залишки коштів на рахунках розпорядників коштів.

Нині органи Державної казначейської служби України залучені лише до процесу виконання бюджетів і не беруть участі в інших етапах бюджетного процесу. Зважаючи на те, що органи Державної казначейської служби України володіють усім спектром показників виконання бюджетів, детально аналізують дані про виконання бюджетів, доцільно було б передбачити участь казначейства, поряд з іншими виконавчими органами, на етапах планування доходів і видатків бюджетів, прогнозування й оцінки ефективності цільових програм, фінансового аудиту [42, с. 66].

Майже вся діяльність органів казначейства, що пов’язана з рухом грошових потоків автоматизована. Проте органи казначейства працюють з використанням різних програмних продуктів: АС “Казна” для виконання видаткової частини бюджетів, ПТК “Барс - Мілленіум” для виконання дохідної частини бюджетів та ПТК “Клієнт-Банк” для взаємодія між даними програмними продуктами. Тому доцільно розробити один програмний продукт для казначейського обслуговування бюджетів як за доходами так і за видатками [47; с. 57].

Основна частина інформації що стосується виконання бюджетів формується в органах держказначейства із застосуванням інформаційних технологій і передається фінансовим, податковим, контрольно – ревізійним та іншим органам [21]. Тому в перспективі має бути створення інформаційної бази даних в органах казначейства з доступом до неї фінансових органів. Це забезпечить отримання фінансовими інститутами держави необхідної інформації в режимі реального часу, не потрібно буде звіряти звітні дані між різними органами та виявляти причини та характер можливих розбіжностей. Це також дасть можливість органам державного фінансового контролю повністю володіти ситуацією і правильно орієнтуватись в середовищі контролю [12].

Доцільно забезпечити інтеграцію системи ProZorro з порталом Е-data, системою електронних платежів Держказначейства, державними реєстрами і базами даних, що дозволить спростити та прискорити відповідний документообіг. На сьогодні ProZorro в частині отримання інформації про платежі казначейства інтегровано не з державним порталом Е-data, а з порталом приватної (громадської) організації [22]. Функціонування централізованих закупівельних організацій сприятиме професіоналізації та підвищенню ефективності державних закупівель, скороченню державних витрат та зниженню рівня корупції за рахунок посилення їх контрольованості. Бажано також прискорити гармонізацію вітчизняного законодавства зі стандартами директив ЄС та Угоди СОТ у цій сфері, передбачену Стратегією реформування системи публічних закупівель до 2022 року.

Є також розбіжності в частині аналогічних звітних даних органів Державної казначейської служби України та зведених звітів Міністерства оборони України, Міністерства освіти і науки України та Міністерства аграрної політики України, що свідчить про недостатній контроль на етапі прийняття та складання звітності, як з боку органів Державної казначейської служби України так і зазначених головних розпорядників [16].

Що стосується технічного забезпечення органів казначейства то тут також існують проблеми. Значна частина комп’ютерного обладнання потребує оновлення, зокрема це стосується органів казначейства на найнижчому рівні. Оскільки з кожним роком кількість оброблених документів в органах казначейства зростає, то варто і покращити технічні характеристики серверів та обладнання, призначеного для зберігання баз даних [43].

Ще однією з основних функцій Державної казначейської служби України є розрахунково – касове обслуговування клієнтів. «Однією з проблем в обслуговуванні територіальними органами Державної казначейської служби України розпорядників, одержувачів бюджетних коштів та інших клієнтів є обмін з клієнтами великою кількістю документів, але обмінюватись великою кількістю інформації на паперових носіях не завжди швидко і зручно» [44]. «Запровадження спеціалізованої програми “Клієнт казначейства - казначейство” допоможе як державному так і місцевим бюджетам вирішити ряд питань щодо більш раціонального використання робочого часу, оперативності у наданні планових показників та отриманні інформації за рухом коштів на рахунках, зменшення витрат на відрядження, тощо» [18]. Але впровадження даної системи вимагає врегулювання цілого ряду питань. Перш за все, окрім розробки даного програмного забезпечення, необхідно забезпечити розпорядників коштів комп’ютерною технікою та телекомунікаційними зв’язками між ними та органами казначейства.

Тому ефективним заходом оптимізації процедури касового обслуговування виконання державного бюджету може стати повноцінне та повномасштабне запровадження єдиного порядку електронного документообігу з головними розпорядниками, розпорядниками та одержувачами коштів державного бюджету.

Якщо говорити про казначейську систему касового виконання бюджетів, то їй теж притаманні певні ризики, а своєчасне їх прогнозування та вміле управління ними є основним із завдань діяльності Державної казначейської служби України в сучасних умовах. Питання ідентифікації, вимірювання та управління цими ризиками є темою маловивченою, а отже, надзвичайно актуальною, яка потребує уваги не тільки науковців, але і керівників та працівників Державної казначейської служби України.

Казначейські ризики – це ймовірності настання певних подій, які негативно впливатимуть на здатність Державної казначейської служби України, її структурних підрозділів та працівників виконувати відповідні функції, операції, процеси, або матимуть негативні юридичні, фінансово – господарські або інші наслідки.

«Необхідно розробляти модель управління ризиками казначейського виконання бюджетів, яка включатиме виявлення ризиків казначейської системи, ідентифікацію, оцінку (за якісним і кількісним аспектами), аналіз, прийняття рішення щодо формування системи управління ризиками, вибір методів управління та оцінку ефективності системи управління» [51].

Таким чином під час казначейського обслуговування Державного бюджету України існують такі проблемні питання, як:

–  необхідність оптимізації системи «Клієнт – Казначейство» та неготовність розпорядників та одержувачів коштів державного бюджету до електронної взаємодії з територіальними органами казначейства;

–  значне збільшення навантаження на канали зв'язку та низький рівень охоплення районної ланки цифровими технологіями зв'язку;

–  недостатність забезпечення матеріально-технічною базою (сучасно комп’ютерною. технікою);

–  відсутність нормативного документу який чітко розмежовував би повноваження органів казначейства та фінансових органів;

–  відсутність єдиного програмного продукту для всієї системи органів;

–  відсутність інтегрованої бази даних Міністерства економічного розвитку України (електронна система закупівель), Міністерства фінансів України (єдиний веб-портал використання публічних коштів) та Казначейства;

–  недосконалість прийняття нормативних документів, які мають певні не доопрацювання та потребують управлінських рішень;

–  відкриття асигнувань по державному бюджету за даними помісячного розпису без врахування реальної потреби, а це призводить до накопичення залишків невикористаних асигнувань;

–  громіздкий обсяг звітності про виконання бюджету;

–  низький рівень заробітної плати працівників органів Державної казначейської служби України;

–  потребує вдосконалення порядок реєстрації зобов’язань на всіх етапах, починаючи з реєстрації асигнувань, кошторисів, змін до них, контролю за прийняттям зобов’язань, закінчуючи розрахунками згідно платіжних вимог, доручень та іншої документації.

Вважаємо за доцільне для вдосконалення системи управління видатками при казначейському обслуговуванні бюджетів:

–  запровадити Державній казначейській службі виконувати операції на міжбанківському ринку, що дасть регулювання обсягів ресурсів і в свою чергу дозволять наблизити план зобов’язань до плану платежів;

–  нормативно ввести терміни подання розподілів відкритих асигнувань та посилити контроль за витрачанням бюджетних коштів;

–  відмовитися від місячних планів асигнувань та перейти до складання планів зобов’язань та графіка їх погашення. Підставою для встановлення відповідних планів зобов’язань повинні стати плани заходів головних розпорядників бюджетних коштів щодо реалізації конкретних програм і зіставлення їх з можливим планом платежів. План фінансування бюджету повинен складатися із врахуванням вищевикладеного;

–  довести до розпорядників бюджетних коштів вищезазначені плани і встановити правило погашення зобов’язання саме конкретного місяця (без врахування недоотриманих асигнувань з початку року, у разі невиконання дохідної частини за попередній період, як відбувається це щорічно);

–  дозволити органам Державної казначейської служби України виплачувати заробітну плату на підставі фінансових зобов’язань без механізму розподілу пропозицій головних розпорядників бюджетних коштів;

–  зараховувати кошти на рахунки їх розпорядників тільки під зареєстровані в обліку органів Державної казначейської служби України фінансові зобов’язання. Тобто, встановити правило для розпорядника одержувача бюджетних коштів щодо проведення процедур виконання робіт (послуг) відповідно до місячних планів зобов’язань;

–  Своєчасно приймати рішення Міністерству фінансів України щодо перенесення недоотриманих бюджетних асигнувань (коштів) на інший період тільки на підставі реального прогнозу виконання бюджету за надходженнями або секвестру бюджету;

–  розробити методологію та доопрацювати програмне забезпечення щодо відкриття асигнувань під фактично зареєстровані фінансові зобов’язання через надання головним розпорядниками та розпорядникам коштів, що мають свою власну мережу інформації про зареєстровані неоплачені фінансові зобов’язання;

–  удосконалити систему електронного обігу документів «Клієнт Казначейство-Клієнт»;

–  здійснити спрощення форм звітності;

–  удосконалити внутрішню організацію роботи структурних підрозділів територіальних органів та покращити систему мотивації праці шляхом підвищення рівня заробітної плати працівників органів Державної казначейської служби України;

–  посилити діяльність казначейства стосовно запобігання бюджетних правопорушень. Доцільно надати органам Державної казначейської служби України право фінансових санкцій за порушення затвердженого порядку виконання платіжних документів за видатками державного бюджету України;

–  посилити контроль за витрачанням бюджетних коштів на всіх рівнях – провести роботу з розпорядниками бюджетних коштів щодо прискорення процесу надання розподілів відкритих асигнувань та надавати цим розпорядникам, що мають власну мережу;

–  розвинути систему внутрішнього аудиту в органах Казначейства;

–  створити систему управління ризиками, як елементу операційного менеджменту;

–  працювати над удосконаленням існуючої нормативної бази, особливо в напрямі оптимізації та спрощення процедур казначейського обслуговування бюджетів.

Таким чином, слід зазначити, що не ухиляючись від розв'язання соціально– економічних завдань, держава повинна кардинально змінити межі своєї відповідальності й засоби дій при формуванні, розподілі та використанні фондів фінансових ресурсів. У сучасних умовах, використовуючи фінансові важелі, держава виконує соціальну функцію забезпечення суспільного добробуту.

Фонди фінансових ресурсів, що утворюються державою через посередництво Державної казначейської служби України й використовуються для задоволення соціальних потреб, відіграють вирішальну роль у досягненні зазначеної мети. У перехідний період розвитку економіки державні фінанси є важливою з'єднувальною ланкою між конкретними напрямами використання фондів державних фінансових ресурсів та макроекономічними показниками для підвищення рівня життя населення а також взагалі для ефективного економічного розвитку нашої країни. Цільове використання фінансових ресурсів потребує вдосконалення, в першу чергу це стосується питання формування державою сприятливих умов для інвестування у провідних галузях та сферах, а також запровадження ефективної системи витрачання та використання коштів бюджету на соціальні запити населення і посилення регулятивної ролі Державної казначейської служби України в забезпеченні загального добробуту суспільства.

Отже, найефективнішим є використання бюджетних коштів шляхом налагодженого механізму надання послуг казначейством державі. До цього часу не досліджено теоретичні й практичні проблеми, особливості і тенденції розвитку надання казначейських послуг. Питання, що потребують подальшої розробки та вивчення, пов'язані з цілісним дослідженням всіх аспектів діяльності Державної казначейської служби України. Саме ці питання мають стати предметом подальших досліджень.

Безумовно, позитивні зміни діяльності в органах Казначейства відбуваються, як, зрештою, змінюється з об’єктивних причин сама держава та українське суспільство. Діяльність Державної казначейської служби України спрямована на створення належної нормативно – правової та методологічної бази казначейського обслуговування бюджетних коштів та інших клієнтів, що забезпечує ефективне функціонування казначейської системи та її розвиток [17].

Маючи велику кількості різних моделей управління бюджетними коштами та розподілу повноважень між органами влади щодо виконання та контролю за виконанням бюджетів усіх рівнів суттєво ускладнює процес оцінки ефективності управління державними фінансами, місця казначейської служби у цьому процесі, а також знайти потенційні шляхи для підвищення ефективності управління бюджетними коштами. Тому доцільно розглянути досвід інших держав, що дозволить виявити основні умови функціонування даних систем та запропонувати шляхи підвищення ефективності управління фінансовими ресурсами у системі Державної казначейської служби України по виконанню державного бюджету України за видатками.

**Висновки до розділу 3**

Розглянувши у 3 розділі особливості тенденцій сучасного розвитку казначейського обслуговування Державного бюджету України було зроблено наступні висновки про особливості удосконалення діяльності органів Державної казначейської служби України

1. На сьогоднішній час якоїсь єдиної моделі казначейської системи не існує. У зарубіжних з їх ринковою економікою фінансові системи різноманітні і відрізняються у підході до функціональних повноважень і фінансових операцій

2.  Імплементація зарубіжного досвіду для створення електронного казначейства «e-treasury» створить якісно нові форми організації діяльності Державної казначейської служби України та її структурних підрозділів, оптимізує взаємодію з органами державної влади та місцевого самоврядування та спростить доступ до державних інформаційних ресурсів.

3. Державна казначейська служба України зі своїми значними перевагами у фінансовому контролі, поліпшенням фінансової дисципліни, прозорістю виконання бюджетів все ж повинна вирішити низку методологічних та методичних питань, а також адекватного не локального, а систематичного розв’язання.

4. За для усунення наявних недоліків в Державній Казначейській службі України потрібно удосконалити діючу нормативну базу, технічне та програмне забезпечення та оптимізувати процедуру касового обслуговування виконання Державного бюджету України.

**ВИСНОВКИ**

У цій дипломній роботі було розглянуто важливу наукову проблему та обґрунтовано її вирішення – удосконалення механізму казначейського обслуговування Державного бюджету України через казначейську систему України. Це дослідження дало нам систематизувати низку узагальнень на основі яких було зроблено висновки та пропозицій. Ми отримали такі результати науково – теоретичного та практичного характеру:

1. Шляхом узагальнення точок зору вітчизняних і зарубіжних науковців було сформовано думку, що від особливості розвитку країни створюється і реалізується власний механізм формування, розподілу та управління системами доходів і видатків держави.

2. Під виконанням Державного бюджету України розуміється як облік надходжень податків, зборів та інших обов’язкових платежів за для проведення видатків через оплату рахунків об’єктів господарської діяльності.

3. У 2020 році Державною казначейською службою України забезпечено відкриття та обслуговування 643 101 рахунку для зарахування податків, зборів, платежів. Порівняно з 2019 роком кількість рахунків для зменшилася на 154 788.

Зменшення кількості дохідних рахунків посприяло:

–  перевідкриття рахунків відповідно до нового плану рахунків(наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203). Під час підготовчої роботи у листопаді 2019 року щодо переходу на новий план рахунків органами Державної казначейської служби України було проведено інвентаризацію та аналіз відкритих на той час дохідних рахунків. Бюджетні рахунки які відповідно до законодавства не справлялися понад 3 роки були закриті;

–  відповідно до нормативно – правових актів з питань казначейського обслуговування бюджетів за доходами бюджетні рахунки для зарахування податків, зборів, платежів до бюджету відкриваються в розрізі усіх бюджетів, в т.ч. бюджетів міст, селищ, сіл.

4. З 1 січня 2021 року почав функціонувати єдиний рахунок для сплати податків і зборів, єдиного внеску на загалнообов’язкове державне соціальне страхування. Єдиний рахунок – це рахунок, відкритий у Державній казначейській службі України для Державної податкової служби України, який може використовуватися платником податків для сплати грошових зобов’язань або податкового боргу з податків та зборів, єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування та інших платежів, контроль за справлянням яких покладено на органи Державної податкової служби України (крім ПДВ, акцизного податку з реалізації пального та спирту етилового, частини чистого прибутку).

5. У дипломні роботі проаналізовано систему казначейського контролю у сфері правопорушень, та з’ясовано що велика кількість порушень, які виявляє Державна казначейська служба України, свідчить про необхідність здійснення практично безперервного контролю за цільовим та ефективним використання бюджетних коштів, злочинів, попередженням фінансових порушень.

6. Щоб удосконалити систему виконання Державного бюджету України необхідно:

–  перейти до складання планів зобов’язань та графіків їх погашення і відмовитися від місячних планів асигнувань. Плани заходів головних розпорядників бюджетних коштів повинні стати підставою для встановлення відповідних планів зобов’язань щодо реалізації конкретних програм і зіставлення їх з можливим планом платежів. Із вищевикладеного повинен складатися план фінансування бюджету;

–  посилити контроль за витрачанням бюджетних коштів, та нормативно ввести терміни подання розподілів відкритих асигнувань;

–  надати Державній казначейській службі України дозвіл на здійснення операцій на міжбанківському ринку для регулювання обсягів ресурсів. А це у свою чергу дозволить наблизити план зобов’язань до плану платежів;

–  вищезазначені плани довести до розпорядників коштів і затвердити правило для конкретного місяця погашення зобов’язання не враховуючи недоотримані асигнування з початку року, якщо було невиконання дохідної частини за попередній бюджетний період, як це відбувається щорічно;

–  тільки під зареєстровані фінансові зобов’язання в органі Державної казначейської служби України зараховувати кошти на відповідний рахунок розпорядника. Іншими словами для розпорядника чи одержувача бюджетних коштів встановити правило щодо виконання робіт (послуг) або товарів відповідно до місячних планів зобов’язань;

–  надати дозвіл органам Державної казначейської служби виплачувати заробітну плату на підставі фінансових зобов’язань без механізму розподілу пропозицій головних розпорядників бюджетних коштів;

–  доцільно Міністерству фінансів України своєчасно приймати рішення щодо перенесення недоотриманих бюджетних асигнувань на інший період тільки на підставі реального прогнозу виконання бюджету за надходженнями або секвестру бюджету;

–  спростити форму звітності;

–  удосконалити програмне забезпечення для відкриття асигнувань під фактично зареєстровані бюджетні і фінансові зобов’язання. Тобто головні розпорядники та розпорядники коштів які матимуть свою власну мережу інформації про всі зареєстровані неоплачені зобов’язання;

–  удосконалити систему електронного обігу документів «Клієнт Казначейство-Клієнт»;

–  удосконалити внутрішню організацію роботи структурних підрозділів територіальних органів та покращити систему мотивації праці шляхом підвищення рівня заробітної плати працівників органів Державної казначейської служби України.

–  з розпорядниками бюджетних коштів потрібно провести роботи (конференції) у яких розглянути питання надання розподілів відкритих асигнувань щодо їх прискорення та надати їм свою окрему мережу, а також посилити контроль за витрачанням бюджетних коштів.

–  посилити діяльність казначейства стосовно запобігання бюджетних правопорушень. Доцільно надати органам казначейства право фінансових санкцій за порушення затвердженого порядку виконання платіжних документів за видатками державного бюджету України;

–  створити систему управління ризиками, нормативно удосконалити систему внутрішнього аудиту в органах Державної казначейської служби України;

–  постійно працювати над удосконаленням існуючої нормативної бази, особливо в напрямі оптимізації та спрощення процедур казначейського обслуговування бюджетів, розробити та затвердити Закон України «Про Державну казначейську службу України».

–  використовувати досвід зарубіжних країн стосовно надання певних повноважень органам казначейства та впровадження системи електронного казначейства (e-treasury).

7. Починаючи з 01.09.2020 Державною казначейською службою України забезпечено інтеграцію з електронною системою закупівель та розширення набору даних, які передаються до єдиного вебпорталу використання публічних коштів Міністерства фінансів України. За результатами інформаційної взаємодії з органами Казначейства в автоматизованому режимі передає до електронної системи закупівель інформацію про:

–  статус реєстрації бюджетних зобов’язань розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів на підставі договору про закупівлю в органах Казначейства;

–  здійснення оплати за договорами про закупівлю, дату платежу та суму.

Також Державною казначейською службою України щодня надає до електронної системи закупівель в автоматизованому режимі інформацію про розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, зареєстрованих в Єдиному реєстрі. Реалізація зазначеної взаємодії дозволила розширити перелік наборів даних, які оприлюднюються на єдиному вебпорталі використання публічних коштів Міністерства фінансів України та здійснити логічну ув’язку трансакцій, які передає Державна казначейська служба України із процедурами закупівель.

**СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

1. Богомолова Н. І. Проблеми формування системи видатків Державного бюджету. *Ефективна економіка*, 2012. № 2 URL : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=922>. (дата звернення: 30.04.20).
2. Боярко І. М., Дехтяр Н. А., Дейнека О. В. Державні видатки в економіці країни [Текст] : монографія. Суми : Сумське видавництво ПВКП «Корпункт», 2013. 109 с.
3. Брежнєва – Єрмоленко О. В., Васильченко Г. В. Видатки у системі державного регулювання соціальних відносин: теоретичний аспект. *Економіка та держава*, 2015. № 1. С. 79-82
4. Бутник О. О. Генезис розвитку та перспективи модернізації державного управління казначейської системи України. *Теорія та практика державного управління*, 2018. № 2(61). С 1-5.
5. Бюджетна система: підруч. за науч. Ред. В. М. Федосова, С. І. Юрія. К.: Центр учбов. літератури, Тернопіль; Екон. думка, 2012. 871 с.
6. Бюджетний кодекс України № 2456-VI від 08.07.2010 URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> (дата звернення: 02.01.21).
7. Бюджетний моніторинг України. Ін-т бюджету та соціальноекономічних досліджень. URL : http://www.ibser.org.ua/news/463/. (дата звернення: 30.05.21).
8. Васютинська Л. А. Система видатків бюджету в умовах розвитку програмно-цільового управління. монографія. Одеса: Друк-Південь, 2014. С. 9 -14
9. Винниченко Н. В. Система управління бюджетом: наукові основи, сучасні тенденції, світовий досвід. Суми : Сумський державний університет, 2017. 374 с.
10. Гаврилішин А. П., Козирєва В. П. Функції та завдання казначейства деяких зарубіжних країн. *Юридичний вісник. Повітряне і космічне право. Науковий вісн. Київського нац. авіац. ун-ту*. 2007. №4. С. 61–66
11. Голинський Ю. О. Міжнародна практика казначейського обслуговування бюджетів і можливості її використання в Україні. *Економіка, планування та управління в галузях,* 2013. Вип. 23(12). С. 231-240
12. Голинський Ю. О., Луців Л. М. Модернізація інформаційної системи казначейського обслуговування бюджетів*. Науковий вісн. Херсон. держ. ун-ту*, 2015. № 15. С. 149–152
13. Дем’янишин В. Г. Бюджетне фінансування та його особливості в сучасних умовах. *Світ фінансів*. 2007. Вип. 2 (11). С. 34-39
14. Дем’янчук М. А. Казначейська справа : навчально-методичний посібник. Одеса: Одеський національний університет імені І. І. Мечникова. 2018. 148 с.
15. Державні фінанси: Підручник. За ред. А. А. Мазаракі: У 5-т. Т. 5. Державний фінансовий контроль. К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2007. 303 с.
16. Деркач М. І., Дейкало Л. Є., Чубак А. Ю. Напрями підвищення ефективності казначейського контролю *Вісник Дніпропетровської державної фінансової академії.* 2012. №1. URL: <http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vddfa/2012_1/Derkach.pdf> (дата звернення: 05.02.21).
17. Деякі питання дистанційного обслуговування розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 15.11.2017 р. № 816. URL :<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/816-2017-%D1%80> (дата звернення: 14.02.21).
18. Дубик В. Я., Омелян Н. І. Підвищення якості казначейського виконання видаткової частини Державного бюджету України. *Молодий вчений*, 2018. № 2 (54). С. 710-712
19. Західна О.Р., Трохімчук Д.В., Глинський Р.А. Система видатків державного бюджету в сучасних умовах. *Молодий вчений*, 2018. № 9 (61) С. 485-488.
20. Карлін М. І. Фінансова система України: навчальний посіб. для студ. вузів К.: Знання, 2007 URL : <https://westudents.com.ua/knigi/676-fnansovasistema-ukrani-karln-MI.html>. (дата звернення: 02.05.21).
21. Концепція розвитку інформаційних технологій Державної казначейської служби України на 2015-2017 роки: лист ДКСУ від 18.02.2015 p. №17-10/202-2929.
22. Костирський С. Дистанційне обслуговування клієнтів - шлях до електронного казначейства. *Казна України*. 2017. №8. С. 18- 20
23. Коцюрубенко Г. М., Васютинська Л. А., Слатвінська М. О. та ін. Бюджетна система України: проблемні питання: монографія. за заг. ред. В. Г. Баранової. Одеса: Атлант. 2013. 252 с.
24. Курганська Е. І., Кублікова Т. Б. Система казначейства: управління фінансовими ресурсами : монографія. Одеса : ОНЕУ, 2015. 323 с.
25. Офіційний сайт органів Державної казначейської служби України URL : http://www.reasury.gov.ua/main/uk/mapресурс (дата звернення: 20.02.21).
26. Пашинська В. В. Бюджетні видатки та бюджетне фінансування державних цільових програм. *Науковий вісник Національної академії внутрішніх справ*. 2011. № 6 С. 78-87.
27. Перощук З. І. Проблеми правового регулювання доходів та видатків бюджетів, що становлять бюджетну систему України. *Актуальні проблеми держави і права*. 2014. Вип. 74. С. 172-177
28. Пилипенко Н. М. Закордонний досвід організації діяльності казначейських органів з управління державними фінансами*. Теорія та практика державного управління*. 2012. Вип. 1. С. 403-410
29. Положення про Державну казначейську службу України: Постанова КМУ від 15 квітня 2015 р. № 215 URL : www.treasury.gov.ua.main\ file\164442\file\UPU/ (дата звернення: 10.01.21).
30. Про запровадження міжнародного номера банківського рахунку (IBAN) в Україні: Постанова Правління Національного банку України від 28.12.2018 р. №162 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0162500-18#Text>

(дата звернення 02.08.2021).

1. Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету: Наказ Міністерства фінансів України від 28.01.2002 р. №57 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0086-02> (дата звернення: 10.01.21).
2. Про затвердження Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України: Наказ Міністерства фінансів України від 22.06.2012 р. №758 URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1206-12#Text (дата звернення 02.08.2021)
3. Про затвердження Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами : Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2012 р. №1407 URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0130-13> (дата звернення: 01.04.21).
4. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text> (дата звернення: 15.07.21).
5. Про затвердження Порядку казначейського обслуговування доходів та інших надходжень державного бюджету: Наказ Міністерства фінансів України від 29.01.2013 №43 URL: <http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/RE22823.html> (дата звернення 13.07.2021).
6. Про затвердження Порядку організації роботи органів Державної казначейська служби України в процесі казначейського обслуговування державного бюджету за витратами: Затв. наказом Державної казначейської служби України від 7.06.2013 р. № 101 URL : <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/ru/v0101840-13> (дата звернення: 07.04.21).
7. Про затвердження Порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов’язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України : Наказ Міністерства фінансів України від 02.03.2012 р. № 309 URL :https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0419-12 (дата звернення: 07.04.21).
8. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ: Постанова Кабінету міністрів України від 28.02.2002 р. № 228 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-%D0%BF> (дата звернення: 30.05.21).
9. Про затвердження Порядку формування Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів : Наказ Міністерства фінансів України від 22.12.2011 р. № 1691 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0033-12> (дата звернення: 05.05.21).
10. Про паспорти бюджетних програм: Наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2002 р. № 1098 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0047-03> (дата звернення: 30.05.21).
11. Про Положення про Державну казначейську службу України : Указ Президента України від 13.04.11 р. №460 (із змінами і доповненнями)
12. Русін В. М. Проблеми казначейського обслуговування бюджетів та шляхи їх вирішення. Наука й економіка, 2008. № 3 (11). С. 65-69.
13. Савастєєва О. М., Лисенко, К. А. Фінансові аспекти розвитку держави, регіонів та суб'єктів господарювання: сучасний стан та перспективи : зб. матеріалів ІV Міжнар. наук.-практ. конф., (16-17 травня 2017 р.). ОНУ ім. І. І. Мечникова, Навч.-наук. ін-т інформ. та соц. технол. [та ін.] . Одеса : Бондаренко М. О., 2017. 293 с. URL : <http://dspace.onu.edu.ua:8080/handle/123456789/11487> (дата звернення: 30.05.21).
14. Савастєєва О.М., Лазукіна В.О. Актуальні проблеми казначейського обслуговування виконання бюджетів. Збірник матеріалів V Міжнародної наук.-прак. конференції "Фінансові аспекти розвитку держави, регіонів та суб'єктів господарювання: сучасний стан та перспективи" (20-21 листопада 2017 р.). Одеса: ОНУ І. І. Мечникова. 2017. С. 213-215.
15. Совяк-Круковська І. Реєстрація бюджетних зобов’язань відповідно до напрямів використання бюджетних коштів. *Казна України*, 2016. №2. С. 26- 27.
16. Стоян В. І., Даневич О. С., Мац М. Й. Казначейська система: підруч. 3-тє вид. змін. й доп. К.: Центр учбової літератури, 2014. 868 с.
17. Сушко Н. І. Становлення Державної казначейської служби України як складової модернізації управління державними фінансами. *Фінанси України*, 2017. № 6. С. 56-73.
18. Юрій С. М. Теоретичні та практичні аспекти функціонування Державної казначейської служби в бюджетній системі України*. Гроші, фінанси і кредит,* 2018 №16. С. 271-274.
19. Токарєва К. О. Видатки бюджету як категорія бюджетного права. *Теорія і практика правознавства*. 2014. Вип. 1 (5) с.7
20. Фетіщенко Є. M. Теоретичні засади планування видатків державного бюджету. *Державне управління*, 2016., № 3. С. 55-58
21. Юхненко М. А., Організаційні напрями удосконалення інституційної моделі казначейської служби України. *Аспекти публічного правління.* Дніпро: Грані, 2018. № 4. Том 6. С. 40-46.