

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

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

Кваліфікаційна робота

на тему: **«ВДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО
ОБСЛУГОВУВАННЯ В УКРАЇНІ»**

Виконав:

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

_____ М.І. Бутенко

Науковий керівник:

професор кафедри публічного управління,
адміністрування та права, доктор
економічних наук, професор

_____ В.В. Гришко

Полтава – 2021 рік

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВА ХАРАКТЕРИСТИКА СИСТЕМИ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ В УКРАЇНІ.....	11
1.1. Поняття та правова природа системи казначейського обслуговування	11
1.2. Основні механізми реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів в Україні.....	16
1.3. Система казначейського обслуговування: досвід зарубіжних країн.....	30
РОЗДІЛ 2. ДЕРЖАВНА КАЗНАЧЕЙСЬКА СЛУЖБА ЯК СУБ'ЄКТ ЗДІЙСНЕННЯ ТА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ В УКРАЇНІ	47
2.1. Місце Державної казначейської служби у системі суб'єктів забезпечення казначейського обслуговування в Україні. Діяльність Головного управління Державної казначейської служби України в Полтавській області у сфері здійснення казначейського обслуговування.....	47
2.2. Особливості казначейського обслуговування бюджетних та місцевих бюджетів	53
2.3. Здійснення органами Державної казначейської служби України контрольних функцій щодо дотримання бюджетного законодавства України.....	65
РОЗДІЛ 3. ПЕРСПЕКТИВНІ НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ЗДІЙСНЕННЯ ТА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОЇ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ	86

3.1.	Пріоритетні напрями державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів.....	86
3.2.	Перспективні напрямки оптимізації органів Державної казначейської служби України.....	101
3.3.	Актуальні питання щодо оптимізації діяльності органів Державної казначейської служби України у сфері здійснення та забезпечення казначейського обслуговування.....	106
	ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	115
	СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	120
	ДОДАТКИ.....	132
	Додаток А Наукові праці автора за темою кваліфікаційної магістерської роботи.....	133
	Додаток Б Наказ. Положення про ГУДКСУ у Полтавській області.....	137

ВСТУП

Актуальність дослідження. Українська держава нині перебуває у процесі побудови власної моделі формування та реалізації державної політики у сфері управління публічними фінансами, яка б відповідала вимогам часу. Українським є врахування усього комплексу процесів і тенденцій, як глобальних, зокрема переплетення та інтеграції національних економік, зростання їхньої відкритості, значне збільшення масштабів і лібералізації міжнародної торгівлі, так і внутрішніх, пов'язаних із процесами децентралізації управління. Це є важливою методологічною передумовою визначення закономірностей і напрямів розвитку системи управління публічними фінансами та розбудови дієвих механізмів регулювання бюджетних процесів.

Стан наукового дослідження. Визначення ролі органів Казначейства у процесі здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства, процедурні особливості здійснення контрольних повноважень, інституційне та організаційне забезпечення процесу управління публічними фінансами розкрито у працях вітчизняних науковців: С. Булгакової, М. Гончаренко, О. Даневича, В. Дем'янишина, А. Дегтяря, Л. Клець, К. Опалко, В. Опаріна, П. Петрашко, В. Стоян, Н. Сушко, В. Федосова, О. Чечуліної, С. Юрія та ін. Незважаючи на ґрунтовний доробок науковців, питання поліпшення здійснення обслуговування та контролю органами Казначейства потребують подальшого дослідження.

Мета й завдання дослідження. Мета дослідження полягає в детальному дослідженні сучасного стану здійснення казначейського обслуговування в Україні та виробленні на основі здійсненого аналізу узагальнень щодо його удосконалення.

Для досягнення зазначеної мети поставлені наступні завдання:

- встановити поняття та правову природу системи казначейського обслуговування;
- визначити основні механізми реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів в Україні;

- охарактеризувати систему казначейського обслуговування з позиції досвіду зарубіжних країн;
- встановити місце Державної казначейської служби у системі суб'єктів забезпечення казначейського обслуговування в Україні;
- виокремити особливості казначейського обслуговування бюджетних та місцевих бюджетів;
- дослідити порядок здійснення органами Державної казначейської служби України контрольних функцій щодо дотримання бюджетного законодавства України;
- виокремити перспективні напрямки оптимізації органів Державної казначейської служби України;
- виявити актуальні питання щодо оптимізації діяльності органів Державної казначейської служби України у сфері здійснення та забезпечення казначейського обслуговування;
- визначити пріоритетні напрями державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів.

Об'єктом дослідження є суспільні відносини, що складаються у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів в Україні.

Предметом дослідження виступає казначейське обслуговування в Україні.

Методи дослідження. Методологічним підґрунтям дослідження є діалектичний метод наукового пізнання, що відображає взаємозв'язок теорії та практики, а також концептуальні положення правової науки. У процесі здійснення цього дослідження застосовувалися загальнонаукові та спеціальні методи дослідження, зокрема: системно-структурний – для розбудови внутрішньої структури казначейського обслуговування; функціональний – для аналізу динаміки розвитку правового регулювання та окремих елементів казначейського обслуговування в Україні; формально-логічний – для визначення та аналізу проблемних аспектів вказаної проблематики; аналізу та узагальнення – для аналізу та узагальнення матеріалу із зазначеної теми. Усі методи перебувають у взаємозв'язку та доповнюють один одного.

Теоретичну основу дослідження становлять праці вчених та дослідників юридичної науки, а також науки державного управління та публічного врядування.

Правову базу дослідження становлять міжнародні правові акти, Конституція України, закони України, підзаконні нормативно-правові акти та ін.

Наукова новизна дослідження полягає в узагальненні знань наукової доктрини через призму сучасної літератури та законодавства та детальному розкритті сучасного стану здійснення казначейського обслуговування в Україні з виробленням ефективних шляхів його вдосконалення. Зокрема:

– запропоновано авторське розуміння поняття «казначейське обслуговування бюджету» як управління касово-розрахунковими бюджетними грошовими потоками, які формують фінансовий фонд держави. Визначено об'єкт та загальних суб'єктів системи казначейського обслуговування;

– надана авторська дефініція поняття «державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів» як сукупності заходів, які спрямовані на ефективне управління фінансовими ресурсами на єдиному казначейському рахунку, а також здійсненні контролю за належним виконанням бюджетного законодавства та цільовим спрямуванням бюджетних коштів, які здійснюються виключно на умовах прозорості та відкритості та забезпечення складання достовірної звітності з метою прийняття ефективних управлінських рішень;

– доведена доцільність внесення змін до ст. 117 БКУ та Наказу № 394 на предмет одночасного застосування складання попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства та зупинення операцій із бюджетними коштами, що у свою чергу, дозволить уникнути подвійного тлумачення застосування заходів впливу при порушенні бюджетного законодавства.

Практичне значення одержаних результатів. Викладені в роботі висновки і пропозиції можуть бути використані у науково-дослідницькій роботі, зокрема для подальшого розвитку досліджень сучасного стану здійснення казначейського обслуговування в Україні.

Структура та обсяг роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, дев'яти пунктів, висновків та списку використаних джерел. Загальний обсяг роботи складає 144 сторінки. Список використаних джерел розміщений на 12 сторінках та містить 100 найменувань. Додатки розташовані на 12 сторінках.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-ПРАВОВА ХАРАКТЕРИСТИКА СИСТЕМИ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ В УКРАЇНІ

1.1. Поняття та правова природа системи казначейського обслуговування

Бюджет держави – основний інструмент забезпечення її функціонування. Саме від його складу, структури і виконання залежить якість, ефективність і темпи розвитку країни. Більше того, безпека кожної суверенної держави може бути повноцінно забезпеченою виключно у випадку наявності адекватного фінансового плану і налагодженого процесу його виконання. При цьому, саме виконання бюджету супроводжується низкою проблемних моментів, які негативно позначаються на житті суспільства.

У основному законодавчому акті, що регулює питання бюджетних правовідносин – БКУ – зазначено: «При виконанні державного бюджету і місцевих бюджетів застосовується казначейське обслуговування бюджетних коштів. Казначейство України забезпечує казначейське обслуговування бюджетних коштів на основі ведення єдиного казначейського рахунку, відкритого у Національному банку України» [4].

Згідно з чинним законодавством, казначейське обслуговування бюджетних коштів передбачає: «1) розрахунково-касове обслуговування розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, а також інших клієнтів відповідно до законодавства; 2) контроль за здійсненням бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень бюджету, взятті бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів та здійсненні платежів за цими зобов'язаннями; 3) ведення бухгалтерського обліку і складання звітності про виконання бюджетів з дотриманням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових актів Міністерства фінансів України; 4) здійснення інших операцій з бюджетними коштами» [4].

За таких умов процес казначейського обслуговування бюджету потребує дотримання відповідних вимог, серед яких можна виділити такі: відкриття рахунків з виконання бюджету в системі органів ДКСУ на ЄКР; фінансування витрат, визначених законом про Державний бюджет України на відповідний бюджетний рік, у межах реальних надходжень і в терміни, що надають змогу виконати бюджетну програму та погасити державний борг (його частку); реалізація попереднього і поточного контролю у процесі фінансування витрат [22].

До об'єктів системи казначейського обслуговування відносяться:

- 1) грошові ресурси, що надходять до централізованих фондів;
- 2) грошові ресурси, що переказуються (витрачаються) розпорядникам бюджетних ресурсів;
- 3) ліміти, тобто залишки на бюджетних рахунках.

Т. Кублікова та Е. Курганська зазначають, що суб'єктами системи Казначейства є: 1) держава в особі відповідних органів; 2) суб'єкти господарювання, які сплачують податки та інші обов'язкові платежі, що надходять до бюджету і відповідних державних фондів; 3) фізичні особи, які сплачують податки та платежі, що надходять до бюджету і відповідних державних фондів; 4) розпорядники державних коштів, які отримують грошові кошти з відповідного бюджету для виконання належних функцій, визначених державним устроєм; 5) інші суб'єкти, які вносять або отримують державні кошти [27, с. 18–19]. Між цими суб'єктами виникають економічні відносини з приводу концентрації та розподілу бюджетних коштів.

У даному контексті необхідно відзначити, що до запровадження казначейської системи, значна частина бюджетних коштів, що повинні були б використовуватися на поточні реальні видатки, насправді спрямовувалася на покриття боргових зобов'язань минулих періодів.

Це було спричинене відсутністю повноцінного і перманентного фінансового контролю в процесі прийняття бюджетних зобов'язань. Іншими словами, бюджетні організації уклали договори, незважаючи на реальну

наявність бюджетних коштів і на потенційні джерела фінансування даних видатків. З розвитком казначейської служби в Україні розпочалося ведення обліку зобов'язань з оплати видатків, що дало можливість здійснювати оцінку договорів щодо їхньої відповідності спроможності бюджету поточного періоду. У межах виділених лімітів бюджетних зобов'язань, розпорядники бюджетних коштів отримали можливість укласти договори на поставку товарів (виконання робіт, надання послуг), і при цьому розпорядники коштів вищих рівнів не мають права знижувати дані ліміти (при умові, що під них уже укладено договір). Таким чином, спостерігається важлива роль органів казначейської служби в забезпеченні додаткового контролю за підзвітними розпоряднику організаціями.

Кожен з учасників цих процесів повинен приймати лише узгоджені рішення, оскільки бюджетна сфера є фактично багаторівневою системою. Суттєві порушення і «збій» на будь-якому з етапів бюджетної системи призведе до неможливості досягнення поставлених цілей соціально-економічної політики держави. Тому кожен учасник бюджетного процесу зобов'язаний фахово виконувати власні функції, а також враховувати вплив своїх дій на якість виконання функцій іншими учасниками. У процес виконання бюджетів залучено цілу низку установ та фахівців, які змушені здійснювати узгоджені операції на кожному етапі бюджетного процесу.

Органи казначейської служби виділилися із фінансових органів, при цьому останні не перестали існувати. Більше того, вони виконують важливу роль в бюджетному процесі. Відокремлення ДКСУ не надало їй активних повноважень щодо регулювання процесу виконання бюджету. При цьому, така реформа сприяла суттєвому збільшенню персоналу державних фінансових служб, зростанню витрат коштів бюджету на матеріальне забезпечення, технічне обслуговування тощо. Основними напрямками реформування були: запровадження програмно-цільового методу виконання державного бюджету (на сьогоднішній день ведеться робота щодо повноцінного запровадження програмно-цільового методу і в місцевих бюджетах), середньострокове планування, класифікація видатків бюджету за програмним принципом.

Впровадження даних ідей планувалося забезпечити реформованою системою обліку та звітності виконання бюджетів, що дало б змогу здійснювати контроль не лише за процесом фінансування видатків, але і за результатами виконання програм як по закінченню кожного бюджетного періоду, так і в цілому по завершенні програми. Як демонструють проведені дослідження, найбільш проблемним стало впровадження програмно-цільового методу. При цьому, певні фахівці та дослідники вбачають зростання активності ролі казначейської служби якраз із переходом до програмно-цільового методу.

Впровадження програмно-цільового методу безумовно має більше переваг, ніж недоліків, тому його можна вважати черговим етапом розвитку системи бюджетних правовідносин в Україні. Проте, при цьому дуже часто почали вживатися поняття, не властиві сектору державних фінансів. До прикладу, термін «бюджетування» означає сукупність методів прогнозування, планування, аналізу, обліку та контролю суб'єктів господарювання приватної форми власності, де результати ведення діяльності відображені у низці бюджетів, що різняться за показниками, які вони містять, і за метою їх формування. Зведений бюджет великого підприємства містить велику кількість менших бюджетів (податковий, матеріальний, інвестиційний, поточний, бюджет надходжень тощо).

Дані бюджети формують в окремих структурних підрозділах підприємства (як за функціональним поділом, так і за адміністративно-територіальною ознакою). Відтак, не зовсім чіткою залишається потреба у використанні цього терміну у сфері державних фінансів, де конкретно прописані на законодавчому рівні етапи бюджетного процесу і процедури, які туди входять. Звичайно, що інше питання у якості результатів виконання цих процедур, яка залежить від рівня свідомості чиновників-виконавців, а також у порушенні балансу в співвідношенні прав та відповідальності. Наприклад, згідно закону органи казначейської служби повинні були стати повноцінним учасником регулювання бюджетних правовідносин, проте на сьогодні це здебільшого «державний касир», що виконує величезну облікову роботу технічного характеру, а інші

функції, визначені законодавством, не є основними. При цьому, часто можна почути звинувачення казначейських органів у нефінансуванні (неоплаті) видатків установ (у прийнятті винятково органами ДКСУ такого рішення), і заклики до притягнення до відповідальності відповідних посадових осіб, у той час як втручатися в регулювання низки процесів виконання бюджету казначейство не має ні права, ні повноважень. Причиною ж такого нездійснення оплат видатків найчастіше є недостатнє наповнення Єдиного казначейського рахунку, за рахунок якого здійснюються видатки, а відтак низький рівень його ліквідності.

Таким чином, складно сформулювати одночасно правильне, чітке, коротке, але повне визначення такого складного та багатofункціонального процесу казначейського обслуговування бюджетів. Але важливо розуміти, що даний процес базується на системності і повинен відповідати принципам балансу доходів та видатків бюджету, і при цьому максимально всеохоплююче забезпечувати соціально-економічні потреби населення.

Враховуючи уже наявні дослідження низки вчених щодо сутності визначення «казначейського обслуговування бюджетів», спробуємо сформулювати власне бачення цього процесу. Дані формулювання можуть бути використані в подальших дослідженнях і вирішенні методологічних проблем тлумачення відповідних визначень. Обслуговування бюджетів, як етап бюджетного процесу, означає сукупність адміністративних процедур, взаємоузгоджених як між собою так і з іншими процедурами управління державними фінансами. Сутність вказаних процедур полягає у реєстрації та обліку бюджетних операцій, прогнозуванні усіх видів надходжень, плануванні вхідних та вихідних грошових потоків бюджету, міжбюджетному перерозподілі, обслуговуванні державного боргу, здійсненні операцій бюджетних кредитів, формуванні відповідних звітностей, а також проведенні фінансового контролю.

Організаційна структура органів казначейської служби постійно зазнає впливу різноманітних зовнішніх та внутрішніх чинників, тому дослідження її стану та визначення її відповідності максимально можливій ефективності

фінансового менеджменту і потребам держави є необхідним. Висновки, отримані в результаті таких досліджень, як правило дають підстави розробляти нові стратегії, а отже виникає об'єктивна необхідність вдосконалення тактики розвитку організації роботи казначейських органів.

Таким чином, узагальнено дати визначення поняттю *«казначейське обслуговування бюджету» можна так – це управління касово-розрахунковими бюджетними грошовими потоками, які формують фінансовий фонд держави.*

Іншим чинником, що значно впливає на ефективність процесу казначейського обслуговування бюджету, його рівень технологій, надійність, швидкість і економність здійснення казначейських функцій, є обсяги та основні засади фінансування самих органів Державної казначейської служби.

Склад системи казначейства відображає структурні та організаційні взаємозв'язки, що в ній склалися. Ступінь охоплення державних фінансових ресурсів органами казначейства впливає на обсяги роботи управлінь та відділів органів ДКСУ, на кількість інформаційних зв'язків та фінансових транзакцій, що відбуваються в системі казначейства. У той же час, важливим моментом є те, що самі органи державного казначейства не можуть самостійно змінювати саму структуру казначейської системи.

1.2. Основні механізми реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів в Україні

В умовах трансформації та реформування українського суспільства необхідно проводити коректну, виважену та науково обґрунтовану державну політику. Формування та реалізація науково обґрунтованої державної політики повинно забезпечити економічне зростання країни. Для активізації підприємницької діяльності, збільшення інвестицій, належного соціального захисту населення необхідне сприятливе макроекономічне середовище, яке не може існувати без збалансованої системи державних фінансів та ефективного управління бюджетними ресурсами.

Державна політика – це відносно стабільна, організована й цілеспрямована діяльність/бездіяльність державних інституцій, здійснювана ними безпосередньо чи опосередковано щодо певної проблеми або сукупності проблем, яка впливає на життя суспільства [29, с.86].

Залежно від найважливіших сфер суспільного життя виділяють такі основні види державної політики: економічну, соціальну і культурну. Кожен із цих видів політики спрямовано на регулювання певного виду суспільних відносин і, своєю чергою, складається з низки різновидів

Серед всіх видів державної політики важливе місце посідає економічна політика.

Державне управління розглядається як інструмент реалізації економічної політики [98, с.241]. Складниками економічної політики є: фінансова, грошово-кредитна, цінова, науково-технічна, інноваційна, аграрна, регіональна, зовнішньоекономічна та інші різновиди політики.

Важливим складником економічної політики держави виступає фінансова політика, яка науковцями уявляється як сукупність заходів держави, спрямованих на мобілізацію фінансових ресурсів, їхній розподіл та використання з метою досягнення певних економічних, соціальних і міжнародних цілей, підпорядкованих реалізації інтересів суспільства [99, с.243].

Зміст фінансової політики полягає в такому: 1) розробленні загальної концепції фінансової політики, визначенні її основних напрямів, цілей, головних завдань; 2) створенні відповідного фінансового механізму; 3) управлінні фінансовою діяльністю держави та інших суб'єктів економіки [2, с.48].

Важливим складником фінансової політики є бюджетна політика, у межах якої провадиться розроблення напрямів використання бюджету відповідно до реалізації стратегії соціально-економічного розвитку суспільства. Через бюджетну систему держава здійснює реалізацію заходів стратегічного й тактичного характеру бюджетної політики [35, с.426].

Отже, важливим інструментом впливу суб'єкта розподільчих відносин (органів державної влади та місцевого самоврядування) на об'єкт розподілу ВВП

для досягнення конкретних цілей стабілізації та розвитку економіки держави є бюджетна політика.

Згідно зі ст. 10 ГКУ, бюджетна політика – це політика, яку спрямовано на оптимізацію та раціоналізацію формування доходів і використання державних фінансових ресурсів, підвищення ефективності державних інвестицій в економіку, узгодження загальнодержавних і місцевих інтересів у сфері міжбюджетних відносин, регулювання державного боргу та забезпечення соціальної справедливості при перерозподілі національного доходу [9].

Складниками бюджетної політики є політика: у сфері доходів бюджетів (фіскальна політика, політика мобілізації неподаткових надходжень); у сфері видатків бюджетів (політика кошторисного фінансування, інвестиційно-бюджетна політика, політика бюджетного кредитування, політика бюджетного дотування і субсидіювання, політика бюджетного резервування); у сфері бюджетного регулювання і міжбюджетних відносин (політика надання трансфертів, політика отримання трансфертів); у сфері бюджетного дефіциту і державного боргу [1].

Держава здійснює реалізацію бюджетної політики через бюджетну систему, яка полягає в сукупності заходів довгострокового (стратегічного) та короткострокового (тактичного) характеру.

Реалізація державної політики є досить складним процесом, що поєднує в собі такі види діяльності, як політична та адміністративна. Для виконання завдань, пов'язаних із розробленням та реалізацією державної політики, створюються відповідні органи виконавчої влади.

Реалізація державної політики передбачає постійний, динамічний процес досягнення поставлених цілей, у якому беруть участь різні органи державної влади та інститути громадянського суспільства. Реалізація починається відразу після ухвалення та легітимації державної політики або окремої програми і є основним видом діяльності державного апарату.

Метою реалізації державної політики є практична організація життя громадян, розподіл та перерозподіл ресурсів, підтримання порядку, збереження

внутрішнього та зовнішнього миру шляхом соціально-економічного та суспільно-політичного розвитку [25, с.77].

Для досягнення стратегічних цілей державою формується політика у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів як самостійний напрям державної політики, який тісно пов'язано з її складниками внутрішнього і зовнішнього характеру.

Аналіз наукових джерел дає підстави стверджувати, що уніфікованого визначення поняття «державна політика у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів» немає. Проте пропонуємо авторську дефініцію цього поняття: *державна політика у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів являє собою сукупність заходів, які спрямовані на ефективне управління фінансовими ресурсами на єдиному казначейському рахунку, а також здійсненні контролю за належним виконанням бюджетного законодавства та цільовим спрямуванням бюджетних коштів, які здійснюються виключно на умовах прозорості та відкритості та забезпечення складання достовірної звітності з метою прийняття ефективних управлінських рішень.*

Наведене визначення характеризує це поняття як інтегровану державно-управлінську категорію, що поєднує в собі багатоаспектність і багаторівневість терміна «управління публічними фінансами».

Метою державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів є: забезпечення належного, ефективного, економного, цільового та законного використання бюджетних коштів розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів, яких обслуговує Казначейство в Україні.

Формування та виконання бюджетів, звітування про їхнє виконання регулюється державою за допомогою правових норм. Діяльність органів держави та місцевого самоврядування в галузі бюджету в широкому плані одержала назву бюджетного процесу.

Суб'єктом державного управління в системі Казначейства є органи Казначейства, які безпосередньо здійснюють реалізацію державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів.

Об'єктами державного управління в системі Казначейства є розпорядники бюджетних коштів, одержувачі бюджетних коштів, інші клієнти органів Казначейства.

Казначейство є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується КМУ через Міністра фінансів України і який реалізує державну політику у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, бухгалтерського обліку виконання бюджетів [22].

Основними завданнями Казначейства є: 1) реалізація державної політики у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, коштів клієнтів відповідно до законодавства, бухгалтерського обліку виконання бюджетів; 2) внесення на розгляд Міністра фінансів України пропозицій щодо забезпечення формування державної політики в зазначених сферах [22].

У процесі здійснення операцій із бюджетними коштами Казначейство діє як злагоджений механізм, що концентрує бюджетні кошти в єдиній системі рахунків підпорядкованих структур, створює єдину інформаційну базу та готує фінансову й бюджетну звітність. Інформація, яку надає Казначейство Уряду України, дає змогу оцінити ефективність роботи органів державного управління й отримати інформацію про економічні наслідки бюджетної політики, запровадженої Урядом.

Бюджетний процес – це регламентований бюджетним законодавством процес складання, розгляду, затвердження, виконання бюджетів, звітування про їхнє виконання, а також контролю за дотриманням бюджетного законодавства [4].

Повний цикл бюджетного процесу, тобто період від початку складання та розгляду Бюджетної декларації (прогнозу місцевого бюджету) і прийняття рішення щодо неї (нього) до затвердження звіту про виконання, триває понад два роки. Бюджет складається на рік і має назву «бюджетний період», який в Україні розпочинається 1 січня кожного року і закінчується 31 грудня того ж року.

Бюджетний процес в Україні визначається Конституцією України, БКУ та іншими законодавчими та нормативними актами.

БКУ визначає такі стадії бюджетного процесу: 1) складання та розгляд Бюджетної декларації (прогнозу місцевого бюджету) і прийняття рішення щодо неї (нього); 2) складання проєктів бюджетів; 3) розгляд проєкту та прийняття Закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет); 4) виконання бюджету, включаючи внесення змін до Закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет); 5) підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього [4].

На всіх стадіях бюджетного процесу здійснюються контроль за дотриманням бюджетного законодавства, аудит та оцінювання ефективності управління бюджетними коштами.

Бюджетний процес не тільки спрямовано на збалансування доходів і видатків, але й за змістом є стратегічним. Він охоплює стратегічний та оперативний фінансовий план з розподілу ресурсів відповідно до визначених цілей. Добре організований бюджетний процес виходить за межі традиційної концепції постатейного контролю видатків, стимулюючи діяльність головних розпорядників коштів щодо вдосконалення ефективності і продуктивності програм [99, с.248].

Для виконання цього завдання потрібно дотримуватись таких принципів бюджетного процесу: 1) оцінити потреби, пріоритети та можливості учасників бюджетного процесу; 2) визначити загальні цілі для ухвалення рішень; 3) розробити управлінські стратегії для досягнення цілей; 4) розробити бюджет, що узгоджується з підходами до досягнення цілей. Для цього підготувати і затвердити фінансовий план і бюджет, що дозволить досягнути поставлених цілей, зважаючи на обмеження наявних ресурсів; 5) постійно оцінювати бюджетну програму, її фінансову ефективність та за необхідності коригувати її, щоб заохочувати наближення до цілей [98, с.248].

Виконання бюджету забезпечує надходження запланованих доходів до бюджетів та фінансування програм і заходів, передбачених відповідними бюджетами [30, с.80].

Бюджет є основним фінансовим планом країни. БКУ визначає бюджет як план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, що здійснюються відповідно органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду [4].

За матеріальним змістом бюджет становить централізований грошовий фонд держави, який перебуває в постійному русі: щоденно до нього зараховують надходження і здійснюють витрати. У зв'язку з цим необхідна чітка, налагоджена система управління бюджетним процесом з метою забезпечення своєчасного й повного надходження коштів за доходами і раціонального та ефективного їхнього використання [11, с.39].

У бюджетному процесі на всіх його стадіях задіяно учасників бюджетного процесу, а саме: органи, установи та посадових осіб, яких наділено бюджетними повноваженнями, тобто правами та обов'язками з управління бюджетними коштами. Бюджетні повноваження учасників бюджетного процесу регулюються частково Конституцією України, БКУ та іншими нормативно-правовими актами [12, с.48].

Однією зі стадій бюджетного процесу, яка полягає в отриманні запланованих доходів і здійсненні передбачених видатків, є виконання бюджету. Так, наприклад, О. Крук [28, с. 112] пропонує таке визначення: «...виконання бюджету – сукупність послідовних дій (процедур), спрямованих на забезпечення повної та своєчасної мобілізації запланованих доходів і фінансування передбачених бюджетних видатків на певній території в умовах чинного законодавства, в процесі виконання яких можуть бути виявлені резерви або способи підвищення стягнення додаткових доходів (способи підвищення оперативності мобілізації доходів) та шляхи ефективного використання бюджетних коштів». Ця теоретична концепція розглядається в більш широкому розумінні, ніж інші визначення, та враховує не тільки мобілізацію доходів, фінансування видатків, але і способи підвищення мобілізації доходів та шляхи ефективного використання бюджетних коштів.

Синтез результатів зробленого різними науковцями та практиками аналізу сутності поняття «виконання бюджетів» приводить до висновку, що розуміння цього поняття може виражатись у вигляді: 1) стадії або етапу бюджетного процесу; 2) сукупності послідовних дій (процедур), спрямованих на забезпечення повної та своєчасної мобілізації запланованих доходів; 3) повного і безперервного фінансування бюджетних видатків; 4) виконання дохідної та видаткової частин кожного з бюджетів; 5) ефективного використання бюджетних коштів.

Узагальнюючи точки зору, що існують, пропонуємо власну дефініцію поняття «виконання бюджету» як стадії бюджетного процесу щодо оперативної мобілізації доходів і своєчасного, повного і безперервного фінансування затверджених видатків за програмами, із дотриманням вимог ефективного та результативного управління коштами бюджетів на умовах публічності та прозорості.

Світ знає три системи виконання бюджету: банківська, казначейська і змішана.

У банківській системі рахунки з виконання бюджету відкриваються в установах банків, уся інформація про рух бюджетних коштів централізується безпосередньо банківською системою.

У разі застосуванні казначейської системи рахунки з виконання бюджету відкриваються в органах казначейства.

За змішаної системи рахунки з виконання бюджету відкриваються як в установах банків, так і в органах казначейства. Така система громіздка, у ній відбувається дублювання функцій, і вона зазвичай застосовується в період переходу від банківської до казначейської системи обслуговування бюджету [18].

В Україні до 1993 р. застосовувалась банківська система виконання бюджету. У 1995 р. було створено Державне казначейство, після чого з 1 квітня 1997 р. було запроваджено казначейську систему виконання бюджету.

Згідно з п. 1 ст. 43 БКУ, під час виконання бюджетів застосовується казначейське обслуговування бюджетних коштів на основі ведення єдиного казначейського рахунка, відкритого у НБУ.

Казначейське обслуговування бюджетних коштів передбачає: розрахунково-касове обслуговування розпорядників і одержувачів бюджетних коштів, а також інших клієнтів відповідно до законодавства; контроль здійснення бюджетних повноважень під час зарахування надходжень бюджету, взяття бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів та здійснення платежів за цими зобов'язаннями; ведення бухгалтерського обліку і складання звітності про виконання бюджетів із дотриманням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових актів МФУ; здійснення інших операцій із бюджетними коштами [4].

У ході казначейського обслуговування в органах Казначейства бюджетним установам відкриваються рахунки у встановленому законодавством порядку.

Під час реформування міжбюджетних відносин 28 грудня 2014 р. було внесено зміни до ст. 43 БКУ, в частині доповнення пп. 7 та 9 положеннями такого змісту:

– власні надходження державних і комунальних вищих навчальних закладів, наукових установ та закладів культури, отримані як плата за послуги, що надаються ними згідно з основною діяльністю, благодійні внески та гранти, зараховуються на спеціальні реєстраційні рахунки, відкриті в територіальному органі Казначейства України, або на поточні рахунки у банках державного сектору ;

– розрахунково-касове обслуговування власних надходжень державних і комунальних вищих навчальних закладів, наукових установ та закладів культури здійснюється в територіальному органі Казначейства України або у банках державного сектору [4].

Також частину 2 ст. 78 БКУ було доповнено абзацом 3 такого змісту:

– за рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим, відповідної місцевої ради при виконанні місцевих бюджетів обслуговування бюджетних

коштів у частині бюджету розвитку та власних надходжень бюджетних установ може здійснюватися установами банків державного сектору.

Відповідно до частини 2 ст. 78 БКУ, Постановою КМУ від 14 травня 2015 р. № 378 був затверджений Порядок обслуговування коштів місцевих бюджетів у частині розвитку та власних надходжень бюджетних установ в установах банків державного сектору [63], яким визначені процедура обслуговування коштів місцевих бюджетів у частині бюджету розвитку та власних надходжень бюджетних установ в установах банків державного сектору, а також особливості ведення бухгалтерського обліку виконання місцевих бюджетів і складення звітності про виконання місцевих бюджетів щодо таких коштів.

Зіставлення норм п. 1 ст. 43 БКУ та пп. 7, 9 ст. 43, абзацу 3 частини 2 ст. 78 БКУ робить очевидним питання щодо узгодженості цих норм, а саме: застосовується в Україні казначейське обслуговування бюджетних коштів чи змішана форма обслуговування бюджетних коштів?

Із прийняттям цих змін стає досить актуальним питання оперативності прийняття управлінських рішень щодо виконання бюджетів за спеціальним фондом, цільового та ефективного використання бюджетних коштів, а також прозорого та відкритого виконання бюджетів.

Під час обслуговування власних надходжень бюджетних установ та бюджету розвитку в банках державного сектору проводиться оплата послуг з обслуговування банківських рахунків, у зв'язку з чим виникає додаткове проведення видатків на касове обслуговування, яке збільшує видатки бюджетів. Перевагою казначейського обслуговування є здійснення безоплатного обслуговування розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів та місцевих бюджетів.

Під час обслуговування в банках державного сектору не забезпечується проведення попереднього контролю на стадії реєстрації бюджетних зобов'язань, який присутній при казначейському обслуговуванні бюджетних коштів, що є запорукою ефективного контролю цільового спрямування бюджетних коштів.

Ще виникає питання щодо складання повної, достовірної, достатньої, неупередженої та своєчасної звітності про стан виконання бюджетів.

Перевагами казначейського обслуговування бюджетів є застосування надійного та сучасного програмного забезпечення, за допомогою якого можна отримати повну і достовірну оперативну, місячну, квартальну і річну звітність. Приймаючи рішення щодо обслуговування в державному банку, варто зважувати всі за і проти, тому що функції органу Казначейства в частині контролю будуть перекладені на місцеві фінансові органи, а в частині власних надходжень – розпорядників. Тому необхідно узгодити п. 1 ст. 43 БКУ та пп. 7, 9 ст. 43, абзац 3 п. 2 ст. 78 цього ж Кодексу, визначивши, застосовується в Україні казначейське обслуговування бюджетних коштів чи змішана форма обслуговування бюджетних коштів.

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

З метою дослідження принципів виконання бюджету проаналізуємо та систематизуємо наукові погляди. Отже, багато науковців та практиків найчастіше розглядають принципи виконання бюджету з точки зору окремих принципів бюджетної системи, закріплених у ст. 7 БКУ, а саме принципи: єдності бюджетної системи України, збалансованості, повноти, обґрунтованості, ефективності та результативності, цільового використання бюджетних коштів, публічності та прозорості.

З точки зору В. Реви [84, с.21], виконання бюджетів за видатками базується на таких принципах: плановості; ефективного та результативного використання бюджетних коштів; оптимального поєднання власних надходжень бюджетних установ, запозичень та бюджетних коштів; додержання режиму економії та здійснення постійного контролю їхнього використання.

Цікавим і доцільним до розгляду є підхід В. Чернадчука [97], який вважає, що виконання бюджетів має будуватися на принципах, які покладено в основу правового регулювання стадії виконання бюджетів. Принципами виконання

бюджету є основоположні ідеї, керівні засади здійснення учасниками бюджетного процесу діяльності, спрямованої на виконання бюджету, що характеризують закономірності й особливості змісту цієї стадії.

Ними мають бути такі основоположні засади та ідеї, які виражають сутність цієї стадії та головні напрями державної політики у сфері правового регулювання цієї стадії. Вихідними для побудови системи принципів виконання бюджету є принципи бюджетної системи, окремі з яких стосуються і виконання бюджету, зокрема принципи повноти, обґрунтованості, субсидіарності, цільового використання бюджетних коштів, публічності та прозорості, відповідальності, які мають особливості прояву.

Аналізуючи вищенаведені підходи дослідників, доходимо висновку, що державна політика у сфері обслуговування бюджетних коштів являє собою систему загальноприйнятих на рівні державного регулювання ідей та концептуально об'єднаних засобів, за допомогою яких держава планує досягнення цілей у казначейському виконанні бюджету, дотримуючись певних принципів, а саме: єдності; збалансованості; повноти; цільового спрямування бюджетних коштів; єдиного казначейського рахунка; відповідальності учасників бюджетного процесу; публічності та прозорості; ефективності та результативності. Розгляньмо кожен із них детальніше.

На наш погляд, можна так визначити кожен із принципів казначейського виконання бюджетів:

1) принцип єдності – застосування єдиної правової бази, єдиної грошової системи, єдиного регулювання бюджетних відносин, єдиної бюджетної класифікації, єдиного порядку виконання бюджетів і ведення бухгалтерського обліку та звітності;

2) принцип збалансованості – повноваження на здійснення витрат бюджету повинні відповідати обсягу надходжень до бюджету;

3) принцип повноти – надходження та витрати бюджету повинно бути повністю враховано в бухгалтерському обліку та звітності;

4) принцип цільового спрямування бюджетних коштів – бюджетні кошти спрямовуються на цілі, які передбачені бюджетними призначеннями та бюджетними асигнуваннями;

5) принцип єдиного казначейського рахунка – консолідація коштів державного та місцевих бюджетів, фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування та коштів інших клієнтів, які відповідно до законодавства знаходяться на казначейському обслуговуванні;

6) принцип відповідальності учасників бюджетного процесу – забезпечення дотримання норм бюджетного законодавства кожним учасником бюджетного процесу;

7) принцип публічності і прозорості – інформування громадськості з питань виконання державного бюджету та місцевих бюджетів, а також контроль виконання державного бюджету та місцевих бюджетів;

8) принцип ефективності та результативності – досягнення запланованих цілей при залученні мінімального обсягу бюджетних коштів та досягнення максимального результату при використанні визначеного бюджетом обсягу коштів.

Отже, зазначені вище принципи спрямовано на регулювання економічних процесів, з орієнтиром на дотримання балансу в потоках публічних фінансів, тому пропонується закріпити їхній перелік за визначеною деталізацією на законодавчому рівні.

Досвід країн із різними типами казначейських систем [37, с.21] засвідчує, що розподіл функцій щодо виконання бюджетів між фінансовою та банківською системами є найефективнішим, оскільки дає можливість зосередити всі важелі управління бюджетами в руках головного фінансового агента держави в особі казначейства, однак про роль казначейства як головного органу з реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування поговоримо у наступному розділі.

Реалізація державної політики в будь-якій сфері відбувається за допомогою механізмів державного управління. Механізм державного

управління – це сукупність економічних, мотиваційних, організаційних і правових засобів цілеспрямованого впливу суб'єктів державного управління на діяльність об'єктів, що забезпечує узгодження інтересів учасників державного управління, які взаємодіють [84, с. 111].

З урахуванням викладеного вище можна стверджувати, що механізм реалізації державної політики являє собою певну послідовну сукупність дій, що мають на меті досягнення конкретних цілей, вплив на елементи управління та їхні зв'язки. Тобто це сукупність засобів, методів і ресурсів, що забезпечують вжиття запланованих заходів відповідно до поставлених завдань. Такі ж механізми діють і у сфері управління публічними фінансами, причому акцентування відбувається на чинниках, що формують обсяги, напрями, інтенсивність дії, особливості потоків, наслідки їхнього впливу на макроекономічну стабільність. Для сфери казначейського обслуговування бюджетних коштів зазначені механізми виглядатимуть так:

– економічний механізм – включає в себе методи планування та прогнозування, методи та інструменти управління матеріально-технічною, фінансовою, інвестиційною та інноваційною підсистемами [37, с.119]. У його основі лежить забезпечення економічного підґрунтя державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів. Економічні методи управління являють собою способи досягнення економічних цілей управління на основі реалізації вимог економічних законів. Зазвичай економічні інструменти розглядаються як елементи контролю за прийняттям ефективних управлінських рішень із метою зміцнення фінансового стану організації в масштабах економіки країни;

– мотиваційний механізм – це сукупність командно-адміністративних та соціально-економічних стимулів, що спонукають персонал до високоефективної роботи [37, с.119];

– організаційний механізм, що містить у собі об'єкти, суб'єкти управління, їхні цілі, завдання, функції, методи управління, організаційні структури та результативність їхнього функціонування [37, с.119]. В основі цього механізму

лежать такі процеси: формування органів управління організацією, розподіл компетенції між ними, формування системи внутрішнього та зовнішнього документообігу, формування та закріплення взаємодії між керуючою і керованою підсистемами;

– політичний механізм – це механізм формування економічної, соціальної, фінансової, промислової політики тощо;

– правовий механізм, що спрямований на нормативно-правове забезпечення управління.

Таким чином, для проведення успішної реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів необхідно застосовувати механізм державного управління, який побудовано на системі взаємодії суб'єкта і об'єкта реалізації політики та який поєднує в собі такі складові елементи (механізми): економічний; мотиваційний; організаційний; політичний; правовий. Формування дієвого механізму реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів дозволить більш чітко координувати процеси реалізації державної політики, забезпечить систему контролю за виконанням чинного законодавства.

Державне управління сферою публічних фінансів безпосередньо пов'язано з державною політикою у сфері обслуговування бюджетних коштів, воно є своєрідною формою і засобом практичного втілення зазначеної політики через адміністративний апарат держави – систему всіх органів, покликаних виконувати функції та завдання державного управління.

1.3. Система казначейського обслуговування: досвід зарубіжних країн

Практика управління фінансовими ресурсами та організації контролю бюджетних коштів дозволяє оперативно маневрувати обмеженими державними коштами, спрямовувати їх на першочергові соціально-економічні проблеми.

Консолідація фінансових ресурсів держави на ЄКР дозволяє органам Казначейства мати вичерпну інформацію про стан державних фінансів, а отже, володіти фінансовим важелями макроекономічного регулювання.

Разом із тим проблеми, що постійно виникають у процесі управління фінансовими ресурсами державного бюджету, зумовили існування різних підходів до їхнього вирішення, що знайшло свій вираз у формулюванні концептуальних засад функціонування державних систем казначейства.

Зарубіжні країни, зустрічаючись з тими чи іншими проблемами управління публічними фінансами, знаходять рішення, які відповідають їхнім національним інтересам. Якісь із цих рішень можуть відповідати, а можуть і суперечити інтересам України. Аналіз зарубіжного досвіду дозволяє перейняти окремі концептуальні засади формування та реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів.

Тож зупинімося на принципах побудови фінансових систем та особливостях функціонування казначейських систем Франції, Казахстану та Сполучених Штатів Америки.

Франція, Казахстан та Україна є унітарними державами. США є федеративною державою з моделлю управління державними фінансами на основі адміністративних директив, що складається з 50 штатів і федерального округу Колумбія. Україна та Франція – держави з парламентсько-президентською формою правління, Казахстан є державою з президентською формою правління. США за формою правління – президентська республіка.

Необхідно відмітити, що Франція, Казахстан та Україна використовують модель управління державними фінансами на основі адміністративних директив, у яких існує дві ланки управління, а саме: центральне та місцеве.

Фінансова система США характеризується високим рівнем автономності, за якої кожен із рівнів державного управління самостійно проводить бюджетну та податкову політику.

Фінансові системи досліджуваних країн складаються з таких ланок: у Франції виокремлюють: рахунки центрального уряду (державний бюджет), місцеві бюджети, позабюджетні спеціальні фонди та фінанси державних підприємств; у Казахстані: державний бюджет, місцеві фінанси, спеціальні фонди, фінанси державних банків, фінанси державних підприємств та

корпорацій; у США: фінанси федерації, які включають федеральний бюджет, бюджет округу Колумбія (столичний), спеціальні фонди федерального рівня, фінанси державних підприємств; фінанси 50 штатів, кожен з яких має власний бюджет, спеціальні фонди та фінанси підприємств, що знаходяться у власності штату; місцеві фінанси, до яких входять місцеві бюджети (графств та інших місцевих адміністративних одиниць, серед яких – округи, муніципалітети, міста), фінанси комунального господарства, різноманітні фонди [95, с. 178].

У Франції, Казахстані та Україні фінансовий (бюджетний) рік збігається з календарним. У США бюджетний рік розпочинається з 1 жовтня і закінчується 30 вересня.

У Франції бюджетний процес налічує чотири стадії: 1) складання проєкту бюджету; 2) розгляд і затвердження бюджету; 3) виконання бюджету; 4) складання звіту про виконання бюджету [95, с.116].

У США бюджетний процес складається з трьох основних стадій, тісно пов'язаних між собою: 1) вироблення президентського варіанта проєкту бюджету; 2) робота Конгресу над бюджетом; 3) виконання бюджету [96, с.237].

У Республіці Казахстан можна виокремити чотири стадії бюджетного процесу: 1) складання проєктів бюджетів; 2) розгляд та затвердження бюджетів; 3) виконання бюджетів; 4) складання та затвердження звітності про виконання бюджету [3].

Найбільш цікавими для України видаються здобутки зазначених держав, що їх об'єднує наявність системи казначейського обслуговування бюджетних коштів. Одні з них мають тривалу історію формування та розвитку казначейських систем, а досвід інших доречний, бо вони, як і наша держава, провадили активно зміни адміністративно-територіального устрою в межах провадження реформи децентралізації управління.

Досвід зарубіжних країн показав, що розвиток демократичного та електронного урядування, використання новітніх інформаційних технологій, упровадження відкритості та прозорості в публічній сфері, створення дієвої та ефективної системи державного управління, націленої на прийняття

результативних управлінських рішень, істотно позначилися на активізації застосування програмно-цільового методу складання та виконання бюджетів.

Пальму першості щодо запровадження ПЦМ найчастіше віддають США, адже саме тут осучаснили переважну більшість його опцій і створили школу раціонального бюджетного менеджменту. Щоправда, на теренах нашої країни зазначений концептуальний підхід, на якому базується ПЦМ, також не є новим. «Радянські п'ятирічки» (перша розпочалася у 1928 р.) являли собою централізовані державні перспективні плани, спрямовані на розвиток економіки, техніки, науки, освіти та культури на п'ять років.

У 1948–1960 рр. група компаній Ford Motor Company під керівництвом Р. Макнамари застосувала систему бюджетування своїх підприємств, розраховану на п'ять років. У 1961 р. Р. Макнамара, ставши міністром оборони США, переніс цю систему у сферу оборонного відомства. Система бюджетування сподобалась президенту США Л. Джонсону, і він прийняв рішення про запровадження такого методу в усіх галузях державного управління [81, с.45].

Дослідження засвідчило, що єдиної методики ПЦМ, яку можна було б імплементувати у будь-якій країні, не існує. Це зумовлюється особливостями бюджетного устрою та побудовою бюджетних систем. Проте спільним у ПЦМ є органічне поєднання чітко структурованої та змістовної частини програми з формуванням організаційного та фінансового механізмів її реалізації, контролем за виконанням і досягненням запланованих результатів [94, с.233].

Реформування бюджету спрямовано на підвищення ефективності бюджетної системи з метою підтримки масштабного громадського сектору. До цієї групи реформаторів відносяться Німеччина, Норвегія, Фінляндія, Швейцарія, Швеція, Франція, Японія [13, с.37].

Більшість економічно розвинених держав останніми десятиріччями проводили комплексні бюджетні реформи. Причому період старту реформ, пов'язаних з запровадженням бюджетування, орієнтованого на результат, варіює від кінця 1940-х рр. (США) до початку XXI ст. (Нідерланди) (Таблиця 1.1).

Таблиця 1.1.

Переваги та ризики різних моделей упровадження середньострокового бюджетування, орієнтованого на результат (складено автором за даними Державної казначейської служби України)

Модель	Ризики	Переваги
«Зверху донизу»	<ul style="list-style-type: none"> – обмежена можливість досягнення результатів; – централізоване нав'язування обмежень може призводити до їхнього саботажу; висока вартість збирання великої кількості інформації; – низький рівень підтримки з боку міністерств і відомств, поява для них негативних стимулів 	<ul style="list-style-type: none"> – реформування відбувається за ініціативою згори; - наявність уніфікованого методологічного підходу до проведення реформи; – наявність необхідної інформації для ухвалення рішень у центрі; – значні можливості для координації та моніторингу процесу реформ
«Знизу доверху»	<ul style="list-style-type: none"> – інерційність реформи у зв'язку з відсутністю ініціативи на нижчих управлінських рівнях; – тривалість і трудомісткість підготовки реформи; – складність координації процесу реформування та можливість порушення послідовності етапів реформи; – недостатній обсяг інформації «в центрі» 	<ul style="list-style-type: none"> – гнучкість та адаптивність процесу реформування; – можливість планування реформи з урахуванням думки міністерств і відомств; – залучення субнаціональних органів влади до розроблення та проведення реформи; – стимулювання самостійності міністерств і відомств у ході реформи

З метою ефективного управління грошовими коштами в багатьох країнах створено системи казначейства, за допомогою яких здійснюється ефективне управління фінансовими ресурсами держави. За своєю суттю створення казначейства є об'єктивним процесом.

Функціями казначейства в багатьох країнах є виконання бюджету за надходженнями та видатками. У світі існують казначейства з широкими функціями, які безпосередньо задіяно у формуванні та реалізації економічної

політики, а також у проведенні платежів. Кожна з казначейських систем має слабкі та сильні сторони.

Побудова казначейської системи в Україні розпочалась на базі досвіду казначейської системи Франції. Казначейство Франції є найстарішим в Європі, уперше його було утворено в 1806 р. На початку XIX ст. державні фінанси Франції було організовано шляхом розподілу повноважень між розпорядниками кредитів і бухгалтерами. Цей принцип французького (публічного) права неодноразово знаходив своє відтворення в різних державних актах, що стосуються державних фінансових операцій [2, с.107].

Державне казначейство Франції є системою органів влади і діє при Міністерстві економіки і фінансів. У своїй діяльності воно підпорядковується міністру економіки і фінансів та державному секретарю з питань бюджету, який є заступником міністра з питань бюджету. Деконцентровані служби казначейства разом із генеральною дирекцією державного бухгалтерського обліку, якій вони підпорядковуються, складають мережу Державного казначейства.

Організаційна структура казначейської системи Франції регулюється бюджетним законодавством і залежить від адміністративно-територіального устрою держави [90, с.228].

Державне казначейство як єдиний загальнонаціональний орган виконання бюджетів усіх рівнів, складається з головного управління та територіальних органів, організованих, відповідно до адміністративно-територіального поділу країни, в 26 регіонах, 100 департаментах, 37 тис. комун (з яких 183 відносяться до заморських департаментів і територій).

Очолює Державне казначейство Франції генеральний директор, який є одночасно начальником головного управління з обліку державних фінансів, якому підпорядковано генеральних казначеїв регіонів, які, своєю чергою, є очільниками підрозділів казначейства в Головному департаменті регіону.

Головне управління, штатна чисельність працівників якого складає понад 1100 осіб, займається питаннями регулювання, забезпечує координацію та організовує діяльність підвідомчих структур.

У масштабах департаменту територіальні органи казначейства представлені Генеральним казначейським управлінням. У деяких департаментах можуть створюватися також Управління грошових надходжень. Вони мають у своєму складі низку відділень, які займаються різними видами діяльності й виконують фінансові операції на доручення держави і місцевих органів влади [90, с.228].

На місцевому рівні (у комунах) базовою ланкою казначейської системи є відділення Державного казначейства, яких у Франції нараховується близько 4000 одиниць, загальна чисельність тих, хто в них працює, – понад 57 тис. осіб, які підпорядковано завідувачу Управління обліку державних фінансових операцій.

У містах вони здебільшого займаються збиранням податків та керують грошовими надходженнями і видатками місцевих органів влади. Функціональні повноваження відділень казначейства в сільській місцевості поширюються на кантон, де вони забезпечують збирання податків, фінансове обслуговування підвідомчих казначейству громадських організацій тощо.

Мережа органів казначейства як основного партнера державного сектору на місцевому рівні обслуговує місцеві органи самоуправління на умовах партнерства. Розвиток партнерства є для казначейства способом співробітництва, адаптованим до специфіки його відносин із місцевими розпорядниками коштів. Це партнерство спрямовано на покращання якості та підвищення ефективності управління місцевими фінансами завдяки об'єднанню зусиль розпорядника і муніципального казначея для досягнення спільних цілей залежно від визначених пріоритетів. В основі концепції партнерства лежить методологічний підхід, що спирається на аналіз наявної ситуації, визначення напрямів її розвитку та мобілізацію необхідних коштів [90, с.229].

Особливістю французької моделі організації казначейської системи виконання бюджетів є те, що державний бухгалтер є особисто і матеріально

відповідальним за збиток, заподіяний державі. У рамках принципу єдності каси, вертикально інтегрована система казначейства здійснює консолідацію всіх ресурсів бюджетів держави і її адміністративно-територіальних одиниць, казенних підприємств, а також ресурсів з обліку позабюджетної діяльності на ЄКР, де здійснюється весь рух грошових коштів держави та її респондентів.

Безпосередньо в Банк де Франс відкрито один центральний казначейський рахунок і в його територіальних підрозділах – понад 10 тис. операційних рахунків з обов'язковим режимом щоденного сальдування. Майже всі розрахунково-касові бюджетні операції здійснюються в безготівковій формі.

Отже, система Державного казначейства у Франції забезпечує виконання державного і місцевих бюджетів як за доходами, так і за видатками. Усі доходи державного та місцевих бюджетів, крім ПДВ та митного збору, зараховуються на єдиний казначейський рахунок. Ці податки платники сплачують самостійно, без оперативного контролю державними установами. Зарахування ПДВ та митного збору відбувається після погодження з податковою інспекцією.

Дослідимо систему казначейства пострадянського простору в Республіці Казахстан.

У Республіці Казахстан у січні 1994 р. при Міністерстві фінансів було створено Головне управління казначейства. Головне управління казначейства є єдиним органом із виконання бюджету, якому передано функції бюджетного управління з бухгалтерського обліку, а також методології бухгалтерського обліку в бюджетних установах і фінансовій системі [88, с.19].

Комітет казначейства Міністерства фінансів Республіки Казахстан (Комітет) є відомством, яке здійснює в межах компетенції центрального виконавчого органу реалізаційні й контрольні функції у сфері виконання республіканського бюджету та обслуговування виконання місцевих бюджетів, Національного фонду Республіки Казахстан, Фонду компенсації потерпілим. З метою ефективної організації роботи Комітет координує діяльність територіальних підрозділів казначейства у сфері виконання республіканського бюджету та обслуговування виконання місцевих бюджетів, Національного

фонду Республіки Казахстан, провадить перевірки територіальних підрозділів із питань дотримання норм бюджетного законодавства, а також контролює належне виконання територіальними підрозділами покладених в установленому порядку на них функцій. Центральний апарат Комітету казначейства включає в себе 14 управлінь [38].

Завданнями Комітету є: виконання республіканського бюджету та обслуговування виконання місцевих бюджетів, Національного фонду Республіки Казахстан, Фонду компенсації потерпілим; формування та затвердження зведеного плану фінансування за зобов'язаннями, зведеного плану надходжень і фінансування за платежами республіканського бюджету; забезпечення розподілу надходжень між республіканським, місцевими бюджетами, Національним фондом Республіки Казахстан, Фондом компенсації потерпілим, бюджетами держав – членів ЄАЕС; удосконалення інформаційних систем казначейства, спрямоване на підвищення якості виконання республіканського бюджету, казначейського обслуговування виконання місцевих бюджетів, Національного фонду Республіки Казахстан, Фонду компенсації потерпілим, забезпечення безперебійного функціонування та інформаційної безпеки інформаційних систем казначейства; забезпечення ведення бюджетного обліку; консолідація фінансової звітності республіканського і місцевих бюджетів; забезпечення структурних підрозділів Міністерства фінансів Республіки Казахстан бюджетною звітністю з республіканського і місцевих бюджетів; міжнародне співробітництво з питань, що входять до компетенції Комітету; участь у підготовці проєктів міжнародних договорів у межах компетенції Комітету з ЄАЕС; управління бюджетними грошима; виконання інших завдань, передбачених законодавством Республіки Казахстан [38].

Сьогодні казначейство складається з 16 обласних департаментів казначейства, двох – міст республіканського значення Астана і Алмати, 187 районних і міських відділів та центрального апарату. Загальна чисельність казначеїв – державних службовців складає 3072 особи, з яких 145 – співробітники центрального апарату, решта – працівники 188 підрозділів у всіх

областях, містах Астана і Алмати, а також у районах і містах обласного значення [39].

У Республіці Казахстан відбувалося реформування бюджетної сфери і виникла необхідність модернізувати чинну систему казначейства, у зв'язку з цим уряд Казахстану провів переговори з міжнародними організаціями про можливість виділення позики.

Зокрема, у 1996 р. було підписано угоду з Міжнародним банком реконструкції та розвитку, який виділив кошти на придбання комп'ютерів, оргтехніки, супутникових антен та іншого сучасного обладнання, за допомогою яких казначейство успішно виконувало поставлені цілі. Казначейську систему розроблено відповідно до нормативно-правової бази Республіки Казахстан і з урахуванням розподілу відповідальності уряду та місцевих виконавчих органів за забезпечення ефективного і цільового витрачання бюджетних коштів. Система включає функціональні модулі: «Головна Книга», «Управління надходженнями в бюджет», «Видача казначейських і фінансових дозволів», «Управління готівкою», «Управління та контроль зобов'язань», «Управління платежами», «Інтерфейс між казначейською та платіжною системами», «Облік активів», «Облік державного боргу та кредитування, гарантованого державою боргу».

У травні 2011 р. систему «Казначейство – клієнт» було введено в дослідну експлуатацію. Багатьма експертами визнається, що в Казахстані сформовано найкращу серед пострадянських країн сучасну інтегровану інформаційну систему казначейства. Проєкт модернізації казначейства отримав високу оцінку експертів МВФ, МБРР і керівників проєктів із країн Співдружності незалежних держав, Китаю, Словаччини, Палестини, Монголії, США, Болгарії. Модель названо унікальною і рекомендовано як потенційну модель для можливості поширення досвіду Казахстану серед інших країн.

З метою вивчення досвіду Казахстану у вересні 2011 р. в Астані було проведено семінар казначейського Товариства РЕМ РАЛ, учасниками якого стали провідні фахівці-практики – більше 70 представників із 23 країн близького і далекого зарубіжжя, серед яких, зокрема, були і представники України, які

здійснюють у своїх країнах реформи в системі управління державними фінансами і в органах казначейств.

Надаючи важливого значення міжнародному співробітництву у професійній сфері, у квітні 2013 р. було підписано меморандуми про технічне співробітництво між Комітетом і Федеральним казначейством Росії, Комітетом і Казначейством України. Аналогічні меморандуми було підписано в 2016 р. з Головним державним казначейством Міністерства фінансів Республіки Білорусь, а також із Державним казначейством Угорщини [39].

Минуло трохи більше 20 років від дня утворення системи казначейства,⁸³ і за цей відносно невеликий проміжок часу казначейство Казахстану як ланка бюджетної системи країни пройшло величезний шлях становлення й розвитку, посівши гідне і ключове місце в системі управління державними фінансами.

Сьогодні повністю упроваджено інформаційну систему «Казначейство – клієнт», яка дозволяє в онлайн-режимі обробляти величезний потік фінансових документів близько 13 тис. державних установ. Щодня проводиться в середньому 30 тис. платежів, із платіжної системи щодня надходить у середньому 40 тис. надходжень. На період кінця місяця ці показники збільшуються вдвічі.

При цьому час оброблення фінансових документів скорочено. Зокрема, якщо раніше на оброблення рахунків до оплати з урахуванням повернень на усунення помилок при їх заповненні в середньому йшло 4-5 днів, то із введенням системи «Казначейство – клієнт» цей час скоротилося: у 2012 р. до 16 робочих годин, за період 2013–2016 рр. – до 8, з 2017 р. – до 7, з 2018 р. – до 6 робочих годин.

За допомогою цієї системи щоквартально дистанційним методом здійснюється відомчий контроль діяльності територіальних підрозділів казначейства.

Казначейство також є активним учасником здійснення переходу бухгалтерського обліку та фінансової звітності державних установ на метод нарахування.

За період своєї діяльності казначейство показало себе перспективним фінансовим інститутом, який є інформаційною основою ефективного управління державними фінансами на всіх рівнях, а також казначейство є жорстким контролером виконання бюджетних процедур [39].

Згідно зі Стратегією розвитку Казахстану до 2030 р., інтегровану інформаційну систему казначейства спрямовано на забезпечення своєчасного зарахування податків та інших платежів до бюджету, проведення бюджетних видатків, ефективного управління урядом Республіки Казахстан і місцевими виконавчими органами виділеними фінансовими ресурсами і транспарентності виконання державного бюджету. Інакше кажучи, казначейство успішно працює на забезпечення головної мети, поставленої президентом країни, – ефективного управління державними фінансами [39].

Важливо наголосити на тому, що починаючи з 2016 р. в Україні органами Казначейства на основі досвіду Республіки Казахстан проводиться повномасштабне упровадження СДО клієнтів через ПТК «Клієнт казначейства – Казначейство». На сьогодні постійно здійснюється удосконалення СДО, що, своєю чергою, дозволяє розширювати інформаційно-технічні можливості роботи розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів через ПТК «Клієнт казначейства – Казначейство» та забезпечує ефективність, результативність, прозорість та відкритість управління державними фінансами.

Проведемо дослідження наступної країни з іншою побудовою системи казначейства, а саме США.

Організація фінансової системи в США характеризується високим рівнем автономності – кожен із рівнів державного управління самостійно проводить бюджетну та податкову політику.

У США до органів управління фінансами належить насамперед Міністерство фінансів (казначейство). Казначейство США було утворено в 1789 р. Казначейство є представником уряду, здійснює розроблення фінансової і податкової політики, емісію грошових знаків і випуск монет, займається питаннями внутрішніх позик та управління державним боргом, контролює

виконання фінансового законодавства, збирає внутрішні доходи, забезпечує грошовий обіг. Казначейство США, на відміну від казначейства Франції, відповідає за управління державними ресурсами тільки в дохідній частині [48, с.41].

Друге фінансове відомство в США – Адміністративно-бюджетне управління при президентові. Воно складає видаткову частину федерального бюджету і розробляє фінансові програми, організовує оперативний контроль з управління бюджетом і є провідним органом виконавчої влади.

Управління виконанням бюджету розділено в США між Міністерством фінансів, митною службою та Бюро з алкогольних напоїв, тютюнових виробів і вогнепальної зброї.

Міністерство фінансів проводить збір внутрішніх доходів, таких як платежі за індивідуальним прибутковим податком, соціальним страхуванням, податків з корпорацій, майна, податків з дарувань і непрямих податків, тобто близько 90 % усіх податкових доходів, що входять до федерального бюджету [38, с.87].

У США налагоджено чітку координацію між казначейством і Адміністративно-бюджетним управлінням: казначейство готує оцінку бюджетних надходжень та бере участь у виробленні макроекономічної основи, Адміністративно-бюджетне управління готує кошторис витрат і здійснює зведення бюджету, який президент США подає Конгресу США, а також курирує питання обліку на рівні департаментів.

Казначейство контролює всі надходження та виплати за своїм генеральним рахунком у Федеральному резервному банку в Нью-Йорку, а також контролює банківські рахунки уряду. Воно збирає всі податки і мита та забезпечує централізований збір плати за користування і послуги для деяких установ. Для збирання надходжень використовується банківська система.

Контроль витрачання коштів здійснюють галузеві департаменти. Витрати оплачуються казначейством на запит отримувача бюджетних коштів у межах бюджетних асигнувань і частки департаменту. Як платіжні засоби

використовуються чеки або, частіше, електронні переведення. Так само, як і в більшості країн, казначейство США контролює випуск та облік державних цінних паперів і вирішує питання обсягу, термінів та структури випусків, які розташовуються на аукціонах. Воно використовує федеральний резерв для підтримки у проведенні аукціонів [27, с.88].

Відмінною особливістю платежів, що проводяться казначейством, є переважання безготівкової форми перерахування коштів. З цією метою у Федеральному резервному банку, у казначействі та в агентствах упроваджено різноманітні системи електронних розрахунків і платіжні системи.

Масштабне поширення таких систем по всьому ланцюжку проходження бюджетних коштів дозволило централізувати й оптимізувати потоки коштів, максимально скоротити час проходження коштів і забезпечити всіх учасників процесу різноманітними можливостями здійснення платежів і отримання грошових коштів.

У сучасних умовах інтеграції обмін досвідом між країнами найбільш простий, у зв'язку з функціонуванням міжнародних організацій. Наприклад, у сфері управління державними фінансами є міжнародна організація PEM PAL – співтовариство із взаємного вивчення та обміну досвідом в управлінні державними фінансами, що поєднує в собі багатосторонні зусилля з розроблення й розвитку можливостей для проведення реформ, а також для обміну досвідом їхнього проведення між країнами Середньої Азії та Центральної і Східної Європи. Україна є членом Практикуючого співтовариства з питань казначейства, а саме його Лідерської групи. Це навчальне партнерство між професіоналами в галузі управління державними фінансами, яке функціонує як невід'ємна частина ініціативи PEM PAL. Його основним завданням є просування дієвого і прозорого управління державними фінансами, а його стратегічними напрямками є: використання інформаційних технологій у казначейських операціях, запровадження міжнародних стандартів та ведення бухгалтерського обліку та складання звітності в державному секторі, фінансовий менеджмент і контроль.

З 2007 р. Україна є членом Міжнародної асоціації казначейських служб (AIST), створеної у 2006 р. за ініціативою Міністерства економіки, промисловості та фінансів Франції. AIST об'єднує представників казначейських служб окремих країн Європи, Африки, Карибського і Тихоокеанського басейнів (загалом 30 країн) та тісно співпрацює з міжнародними організаціями, а саме: Світовим банком, Міжнародним валютним фондом, Організацією економічного співробітництва і розвитку та Європейським банком реконструкції та розвитку.

Зокрема, 2 жовтня 2019 р. у ході семінару Міжнародної асоціації казначейських служб (AIST) на тему «Єдиний казначейський рахунок, управління боргом і казначейства» було обговорено питання щодо управління ліквідністю ЄКР та боргом. Було розглянуто питання структури ЄКР, моделей прогнозування залишків на ЄКР, розміщення тимчасово вільних коштів на депозитних рахунках, здійснення операцій щодо управління боргом. Свої системи, наприклад, презентували Угорщина, Мавританія, Сенегал і Туніс. Також відбулися обговорення у групах, на яких країни – учасниці семінару обмінялися досвідом щодо запровадження та управління ЄКР [86].

Таким чином, встановлення відносин і поглиблення співробітництва з міжнародними фінансовими організаціями та казначействами інших країн є одним із пріоритетних напрямів розвитку казначейської служби України.

За результатами дослідження казначейств зарубіжних країн можна дійти висновку, що в Україні застосовується базова модель казначейства Франції, з урахуванням якої сформовано організаційну структуру, що регулюється бюджетним законодавством і залежить від адміністративно-територіального устрою, виконання державного та місцевих бюджетів як за доходами, так і за видатками здійснюється органами Казначейства, а здійснення платежів проводиться через єдиний рахунок. Вдалою практикою застосування зарубіжного досвіду є запровадження на теренах України ПЦМ складання та виконання бюджетів усіх рівнів за прикладом США, що дозволяє найперше орієнтуватися на результати виконання бюджетних програм та більш ефективно використовувати бюджетні кошти. В умовах стрімкого розвитку інформаційних

технологій та цифровізації суспільства актуальним на сьогодні є подальша імплементація досвіду казначейства Казахстану щодо упровадження системи «Казначейство – клієнт». Використовуючи ПТК «Клієнт казначейства – Казначейство» органи Казначейства мають можливість ефективно здійснювати управління державними фінансами країни.

Отже, проаналізувавши теоретико-правову характеристику системи казначейського обслуговування в Україні, можна дійти до наступних висновків:

1. Запропоновано авторське розуміння поняття «казначейське обслуговування бюджету» як управління касово-розрахунковими бюджетними грошовими потоками, які формують фінансовий фонд держави. Визначено об'єкт та загальних суб'єктів системи казначейського обслуговування.

2. Надана авторська дефініція поняття «державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів».

3. Виявлено, що перевагами казначейського обслуговування бюджетів є застосування надійного та сучасного програмного забезпечення, за допомогою якого можна отримати повну і достовірну оперативну, місячну, квартальну і річну звітність. Приймаючи рішення щодо обслуговування в державному банку, варто зважувати всі за і проти, тому що функції органу Казначейства в частині контролю будуть перекладені на місцеві фінансові органи, а в частині власних надходжень – розпорядників. Тому акцентовано на необхідності узгодження п. 1 ст. 43 БКУ та пп. 7, 9 ст. 43, абзац 3 п. 2 ст. 78 цього ж Кодексу, визначивши, застосовується в Україні казначейське обслуговування бюджетних коштів чи змішана форма обслуговування бюджетних коштів.

4. З'ясовано, що механізм реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування являє собою сукупність засобів, методів і ресурсів, що забезпечують вжиття запланованих заходів відповідно до поставлених завдань. Для сфери казначейського обслуговування бюджетних коштів зазначені механізми виглядатимуть наступним чином: 1) економічний механізм, який включає в себе методи планування та прогнозування, методи та інструменти управління матеріально-технічною, фінансовою, інвестиційною та

інноваційною підсистемами; 2) мотиваційний механізм як сукупність командно-адміністративних та соціально-економічних стимулів, що спонукають персонал до високоефективної роботи; 3) організаційний механізм, що містить у собі об'єкти, суб'єкти управління, їхні цілі, завдання, функції, методи управління, організаційні структури та результативність їхнього функціонування; 4) політичний механізм, який представляє собою механізм формування економічної, соціальної, фінансової, промислової політики тощо; 5) правовий механізм, що спрямований на нормативно-правове забезпечення управління.

5. Акцентовано, що для проведення успішної реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів необхідно застосовувати механізм державного управління, який побудовано на системі взаємодії суб'єкта і об'єкта реалізації політики та який поєднує в собі такі складові елементи (механізми): економічний; мотиваційний; організаційний; політичний; правовий. Формування дієвого механізму реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів дозволить більш чітко координувати процеси реалізації державної політики, забезпечить систему контролю за виконанням чинного законодавства.

6. Аналіз робіт зарубіжних і вітчизняних учених засвідчив, що розподіл функцій щодо виконання бюджетів між фінансовою та банківською системами є найефективнішим, оскільки дає можливість зосередити всі важелі управління бюджетами в руках головного фінансового агента держави в особі Казначейства. Узагальнення концептуальних підходів до побудови фінансових систем у низці зарубіжних країн надало можливість виявити певні особливості функціонування самих казначейських систем. Доведено, що в ході процесу децентралізації влади в Україні доречною є імплементація окремих елементів, інструментів механізму функціонування різних казначейських систем, зокрема упровадження новітніх технологій на тлі активізації процесів цифровізації економіки шляхом застосування ПТК «Клієнт казначейства – Казначейство» у процесі обслуговування клієнтів з урахуванням позитивного досвіду використання АС у Республіці Казахстан.

РОЗДІЛ 2

ДЕРЖАВНА КАЗНАЧЕЙСЬКА СЛУЖБА ЯК СУБ'ЄКТ ЗДІЙСНЕННЯ ТА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ В УКРАЇНІ

2.1. Місце Державної казначейської служби у системі суб'єктів забезпечення казначейського обслуговування в Україні. Діяльність Головного управління Державної казначейської служби України в Полтавській області у сфері здійснення казначейського обслуговування

Державне управління сферою публічних фінансів безпосередньо пов'язано з державною політикою у сфері обслуговування бюджетних коштів, воно є своєрідною формою і засобом практичного втілення зазначеної політики через адміністративний апарат держави – систему всіх органів, покликаних виконувати функції та завдання державного управління.

Щодо основних завдань казначейства, то у Бюджетному кодексі України зазначено такі: 1) внесення пропозицій щодо формування державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів; 2) реалізація державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів [4].

При цьому, обслуговування бюджетів органами Казначейства України передбачає: 1) використання різноманітних інструментів для забезпечення чіткої регламентації процесів виконання бюджетів; 2) забезпечення якісного фінансового контролю за усіма грошовими потоками (як за доходами, так і за видатками бюджетів); 3) повноцінне відображення усіх проведених операцій у відповідних реєстрах; 4) забезпечення ліквідності єдиного казначейського рахунку за допомогою інструментів оперативного управління бюджетними коштами (в тому числі розміщення тимчасово вільних бюджетних коштів на фінансовому ринку).

Вищевказані завдання Казначейства визначають основні напрями діяльності служби. Механізм функціонування системи Казначейства забезпечує реалізацію функцій та базується на відповідних принципах.

Зауважимо, що дотепер науковцями розцінюється досить неоднозначно змістовний перелік функціональної діяльності Казначейства, і в нормативному полі перелік функцій продовжує мати невизначений статус.

Теоретичні дослідження щодо закріплення за Казначейством певних функцій та їхньої зміни з плином часу здійснювалися низкою науковців – І. Клітенко, О. Прекрасною, Н. Сушко та ін.

Зокрема, І. Клітенко розглядає сім функцій відповідно до напрямів діяльності органів Казначейства та поділяє їх за формами на класичні (розрахунково-касова, контрольна, облікова, управлінська, нормотворча) і неокласичні (стабілізаційна, оптимізаційна) [24].

У своїй роботі О. Прекрасна зазначає, що попри достатньо широку варіативність у визначенні видів функцій в юридичній літературі більшість авторів одностайні у виділенні таких функцій органів державної влади, як прогнозування, планування, організація, керування, регулювання, координація, облік, контроль. Унаслідок зіставлення основних повноважень Казначейства з означеними вище видами функцій ця авторка виділила сім функцій: політична, інформаційна, контрольна, нормотворча, облікова, профілактична (превентивна), правоохоронна [48, с.40].

Аналізуючи вищенаведені підходи дослідників, згрупуємо з точки зору функцій, притаманних органам державної влади, функції Казначейства відповідно до його повноважень, визначених Положенням про Державну казначейську службу України. Це дозволить визначити сім таких функцій Казначейства: нормотворча; обслуговуюча; облікова; контрольна; профілактична (превентивна); інформаційна; управлінська.

Здійснена систематизація та групування повноважень Казначейства відповідно до Положення про Державну казначейську службу України [70] надала можливість визначити коло функцій, виконуваних Казначейством:

1) нормотворча; 2) обслуговуюча; 3) облікова; 4) контрольна; 5) профілактична (превентивна); 6) інформаційна; 7) управлінська.

Пропонується закріпити на нормативному рівні за Казначейством такі функції: нормотворчу; обслуговуючу; облікову; контрольну; профілактичну (превентивну); інформаційну та управлінську.

Ефективність функціонування органів Казначейства залежить від багатьох чинників, одним із яких є документообіг. Прийняття своєчасних управлінських рішень у багатьох випадках залежить від оперативного опрацювання документів та передавання їх на виконання.

З метою створення єдиного інформаційного простору та інтегрування в єдиний інформаційний вузол усіх документальних систем в органах Казначейства було розпочато процес автоматизації процесів діловодства, службового, господарського та управлінського документообігу з використанням безпаперових технологій із застосуванням кваліфікованого електронного підпису [40].

З березня 2019 р. органи Казначейства розпочали використовувати програмне забезпечення централізованої системи електронного документообігу – АСКОД. Переваги запровадження системи АСКОД полягають у такому: створенні єдиного інформаційного середовища; мінімізації паперового документообігу Казначейства та його територіальних органів; застосуванні електронного підпису під час використання електронного документообігу, централізованого збереження та архівації даних Казначейства; відстеженні руху документів, швидкому пошуку, а також скороченні строків підготовки та погодження документів; інтеграції з системою електронної взаємодії органів виконавчої влади [44].

Система електронного документообігу є досить корисним програмним продуктом, який дозволяє вирішити багато завдань, а саме: автоматизацію процесів роботи з вхідною, вихідною, розпорядчою, службовою кореспонденцією, зверненнями громадян та юридичних осіб, проєктами документів, фінансовими документами, договорами тощо. Загалом

упровадження електронного документообігу в органах Казначейства є важливим кроком на шляху прийняття оперативних управлінських рішень.

Проведений аналіз етапів становлення та розвитку казначейської системи виконання бюджету засвідчує таке: 1) система Казначейства поступово розширювалася і охопила всі операції державного бюджету, що, своєю чергою, розширювало об'єкти бухгалтерського обліку; 2) Казначейство почало поширювати свою діяльність на місцеві бюджети, а це надає можливості застосовувати єдині правила ведення бухгалтерського обліку і звітності, контролю за доходами і видатками як державного, так і місцевих бюджетів; 3) Казначейство, по суті, стало централізованою бухгалтерією держави за всіма операціями, здійсненими в системі ЄКР, а також структурою, що відповідальна за складання звітності; 4) кожний новий етап розширення системи бухгалтерського обліку виконання бюджетів сприяє виявленню як позитивних, так і негативних тенденцій розвитку системи Казначейства та механізмів, що ним застосовуються.

Систематизація та групування повноважень Казначейства відповідно до функцій, притаманних органам державної влади, стало підґрунтям для пропозиції закріпити на нормативному рівні за Казначейством такі функції: нормотворчу; обслуговуючу; облікову; контрольну; профілактичну (превентивну); інформаційну та управлінську.

Результати дослідження дозволяють стверджувати, що Казначейство в Україні на сьогодні відбулося як фінансова інституція, удосконалення якої потребує системних рішень у контексті загальної концепції розвитку публічних фінансів у нашій державі. Крім того, органи казначейської служби відіграють важливу роль в управлінні бюджетними коштами, оскільки вони є основним джерелом оперативної і достовірної інформації щодо стану державних фінансів. Також велике значення ДКСУ має в надзвичайно актуальних на сьогоднішній день процесах бюджетної децентралізації, оскільки вона бере безпосередню участь в розмежуванні доходів між різними рівнями бюджетної системи у відповідності до чинного законодавства

Органи казначейської служби виділилися із фінансових органів, при цьому останні не перестали існувати. Більше того, вони виконують важливу роль в бюджетному процесі. Відокремлення ДКСУ не надало їй активних повноважень щодо регулювання процесу виконання бюджету. При цьому, така реформа сприяла суттєвому збільшенню персоналу державних фінансових служб, зростанню витрат коштів бюджету на матеріальне забезпечення, технічне обслуговування тощо. Основними напрямками реформування були: запровадження програмно-цільового методу виконання державного бюджету (на сьогоднішній день ведеться робота щодо повноцінного запровадження програмно-цільового методу і в місцевих бюджетах), середньострокове планування, класифікація видатків бюджету за програмним принципом.

Впровадження даних ідей планувалося забезпечити реформованою системою обліку та звітності виконання бюджетів, що дало б змогу здійснювати контроль не лише за процесом фінансування видатків, але і за результатами виконання програм як по закінченню кожного бюджетного періоду, так і в цілому по завершенні програми.

Головне управління Державної казначейської служби України у Полтавській області є територіальним органом Державної казначейської служби України. Основним завданням Головного управління Казначейства є реалізація державної політики у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, бухгалтерського обліку виконання бюджетів [42].

Відділ бюджетних надходжень та казначейських операцій є самостійним структурним підрозділом Головного управління Державної казначейської служби України у Полтавській області. Основним завданням відділу є організація казначейського обслуговування державного та місцевих бюджетів за доходами. Однією з основних функцій відділу є організація роботи по здійсненню бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень до державного та місцевих бюджетів [43].

Рахунки, які відкриваються в органах казначейства, відповідно до порядку їх функціонування та призначення коштів, зокрема у Головному управлінні

Державної казначейської служби України у Полтавській області поділяються на бюджетні та небюджетні рахунки (Рис.1.1.).



Рис.1.1 – Види рахунки, які відкриваються в органах ДКСУ (складено автором за даними Державної казначейської служби України)

У своїй діяльності Головне управління Державної казначейської служби України у Полтавській області взаємодіє з органами законодавчої і виконавчої влади, національним і комерційними банками України, іншими учасниками бюджетного процесу та фінансовими інституціями. Вона є з'єднувальним ланцюгом у бюджетному процесі між органами виконавчої влади та установами банківської системи.

Як дієвий інструмент державної та регіональної фінансової політики казначейська система сприяє реалізації повною мірою норм Бюджетного кодексу України та Закону «Про Державний бюджет України» щодо застосування єдиних підходів і вимог до виконання бюджетів і складання звітності. Це в свою чергу дозволило створити прозору й доступну для органів державної виконавчої влади та місцевого самоврядування базу даних про виконання бюджетів, що діє у режимі реального часу і дає змогу приймати виважені управлінські рішення.

Діяльність Головного управління Державної казначейської служби України у Полтавській області є надзвичайно важливою та ефективною, адже саме на нього покладений обов'язок із здійснення забезпечення казначейського обслуговування державного та місцевих бюджетів на основі ведення єдиного казначейського рахунку, що передбачає: 1) розрахунково-касове обслуговування розпорядників і одержувачів бюджетних коштів; 2) контроль за здійсненням бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень, прийнятті зобов'язань та проведенні платежів за цими зобов'язаннями; 3) у межах своїх повноважень контроль за дотриманням учасниками бюджетного процесу бюджетного законодавства; 4) ведення бухгалтерського обліку і складання звітності про виконання державного та місцевих бюджетів.

2.2. Особливості казначейського обслуговування бюджетних та місцевих бюджетів

Державне регулювання економічного зростання забезпечується формуванням необхідних фінансових пропорцій згідно з обраною стратегією соціально-економічного розвитку країни. Фінансову політику держави має бути націлено на спрямування фінансових ресурсів до пріоритетних сфер діяльності, раціональний розподіл внутрішнього продукту між галузями економіки і територіями країни, між фондами споживання і нагромадження та ін. Задля забезпечення повнішого використання наявного ресурсного потенціалу країни в умовах зовнішньо інтеграційних процесів, що супроводжуються внутрішніми процесами децентралізації влади, актуалізується питання пошуку і запровадження нових інструментів і методів планування та використання місцевих бюджетів.

Згідно зі ст. 2 БКУ, бюджет є планом формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, що здійснюються відповідно органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду [4].

Місцевими бюджетами визнаються бюджет Автономної Республіки Крим, обласні, районні бюджети та бюджети місцевого самоврядування. До складу бюджетів місцевого самоврядування зараховують бюджети сільських, селищних, міських територіальних громад, а також бюджети районів у містах (у разі утворення районних у місті рад). Своєю чергою, бюджети ОТГ – це бюджети ОТГ, створених згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, а також бюджети ОТГ, визнаних КМУ спроможними в порядку, встановленому законом [4].

Місцевий бюджет, відповідно до БКУ, містить у собі надходження й витрати на виконання повноважень органів влади Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій та органів місцевого самоврядування. Ці надходження і витрати складають єдиний баланс відповідного бюджету [4].

Казначейське обслуговування місцевих бюджетів ґрунтується на чіткому дотриманні чинного бюджетного законодавства, а тому лише безумовне дотримання всіма учасниками бюджетного процесу вимог нормативно-правових актів дозволить уникнути багатьох проблем у цій сфері.

Казначейське обслуговування місцевого бюджету являє собою комплекс організаційних процедур щодо забезпечення зарахування доходів місцевих бюджетів та інших надходжень, передбачених законодавством, проведення видаткових операцій, обслуговування в частині кредитування та фінансування бюджету, здійснення попереднього та поточного контролю за цільовим спрямуванням бюджетних коштів, а також складання фінансової та бюджетної звітності про виконання місцевих бюджетів, крім звіту про виконання плану за штатами і контингентами.

Згідно зі ст. 46 БКУ, виділяють такі стадії виконання бюджету за видатками та кредитуванням: 1) встановлення бюджетних асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на основі та в межах затвердженого розпису бюджету; 2) затвердження кошторисів, паспортів бюджетних програм, а також порядків використання бюджетних коштів; 3) узяття бюджетних зобов'язань; 4) отримання товарів, робіт і послуг; 5) здійснення платежів відповідно до взятих

бюджетних зобов'язань; 6) використання товарів, робіт і послуг для виконання завдань бюджетних програм; 7) повернення кредитів до бюджету (щодо кредитування бюджету) [4].

Протягом бюджетного періоду керівник місцевого фінансового органу забезпечує збалансованість розпису місцевого бюджету за відповідними періодами року (повноваження на здійснення витрат бюджету у відповідному місяці мають відповідати обсягу надходжень бюджету на відповідний місяць), зокрема і шляхом використання інструментів фінансування бюджету (фінансування за рахунок коштів ЄКР, зміни обсягів бюджетних коштів тощо). Зміни до розпису мають відповідати таким вимогам: бути збалансованими за місяцями, тобто не порушувати загального обсягу показників загального або спеціального фонду місцевого бюджету на місяць, якого стосуються такі зміни; не змінювати загального обсягу показників загального або спеціального фонду місцевого бюджету на рік, за винятком внесення змін до рішення про місцевий бюджет; враховувати фактично виділені асигнування за попередній період (при внесенні змін до розпису асигнувань та розпису кредитування), фактичні надходження коштів за період з початку року (при внесенні змін до розпису доходів та розпису фінансування); проводитися переважно за відсутності зареєстрованої в органах Казначейства (на момент внесення змін до розпису асигнувань) кредиторської заборгованості за тим кодом економічної класифікації видатків бюджету та класифікації кредитування бюджету, за яким передбачається зменшення асигнувань; вноситися на поточний та наступні періоди (крім випадків, передбачених законодавством) [57].

До основних причин складання попереджень під час прийняття до виконання платіжних доручень можна віднести: 1) нецільове спрямування бюджетних коштів (невідповідність зазначеного коду економічної класифікації видатків економічній характеристиці платежу); 2) порушення правил оформлення платіжних доручень, допущення помилок у реквізитах платежу; 3) відсутність в обліку Держказначейства відповідних бюджетних та бюджетних фінансових зобов'язань.

Так, протягом минулого року, при перевірці наданих розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів первинних документів чи їх завірених копій до органів Казначейства перед здійсненням оплати платіжних доручень, виявлено порушень бюджетного законодавства (Рис.1.2).

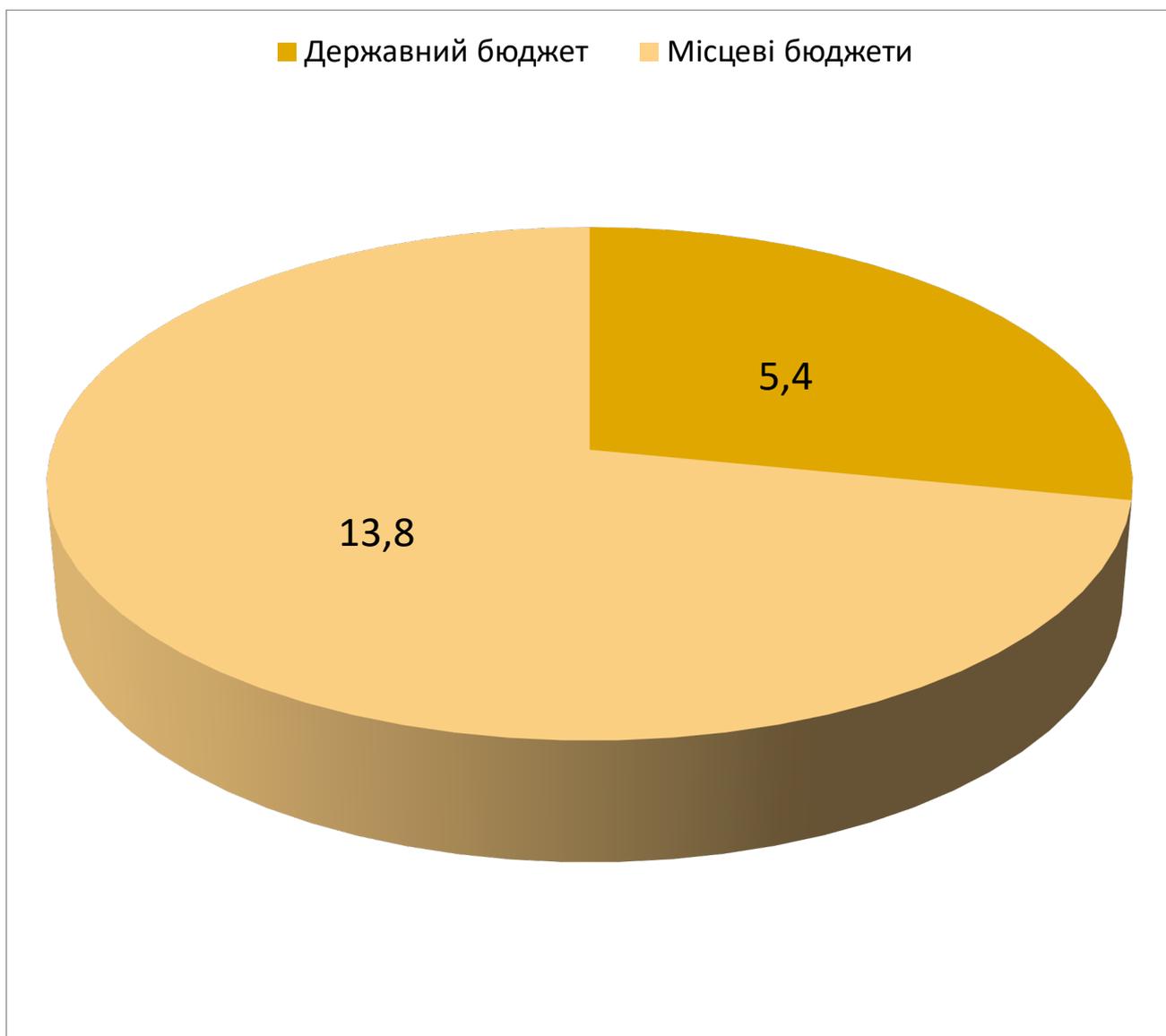


Рис.1.2. – Структура загальної суми складених впродовж 2021 року попереджень (млрд.грн.) (складено автором за даними Державної казначейської служби України)

Відповідно офіційних даних ДКСУ структура складених попереджень в розрізі її обласних територіальних органів за аналогічний період виглядає наступним чином (Таблиця 1.2).

Таблиця 1.2

Структура складених попереджень в розрізі територіальних органів ДКСУ за 2019 та 2020 роки (складено автором за даними Державної казначейської служби України)

№ п/п	Орган ДКСУ	Складені попередження			
		2019 рік		2020 рік	
		Кількість, шт	Сума, тис.грн	Кількість, шт	Сума, тис.грн
1	2	3	4	5	6
1	Вінницька	1131	768,18	1057	250,20
2	Волинська	231	150,63	241	72,98
3	Дніпропетровська	2633	1680,21	3550	1878,15
4	Донецька	2175	1579,76	4463	1467,80
5	Житомирська	138	44,30	306	1467,80
6	Закарпатська	124	233,13	464	314,46
7	Запорізька	743	172,49	583	225,60
8	Івано-Франківська	341	71,60	497	237,53
9	Київська	1743	1499,43	2070	1498,23
10	Кіровоградська	370	89,60	871	70,53
11	Луганська	128	39,39	421	459,46
12	Львівська	674	386,10	623	631,52
13	Миколаївська	775	390,31	902	626,82
14	Одеська	1185	968,29	1520	845,98
15	Полтавська	517	65,91	720	59,00

На основі даних, наведених у таблиці 1.2, можна зробити висновок, що за вказаний період кількість виявлених правопорушень бюджетного законодавства загалом по ДКС України збільшилася на 7 307 випадків або 42,0%, так як і сума по ним – на 6 094,6 тис.грн.

Найбільша кількість правопорушень норм чинного бюджетного законодавства у 2020 році, в результаті чого органами ДКСУ на обласному рівні були складені попередження, спостерігається у Дніпропетровській (3550), Донецькій (4463), Київській (2070), Одеській (1520) та Хмельницькій (1170) областях. Але слід зауважити, що в деяких вищезазначених обласних органах ДКСУ при збільшенні кількості складених попереджень, спостерігається позитивна динаміка до зменшення їх суми. Наприклад, в Донецькій області територіальними органами ДКСУ кількість попереджень збільшилась майже вдвічі і сягла позначки 4463 шт., а в грошовому еквіваленті, навпаки, зменшилась з 1579,76 тис. грн. до 1467,80 тис.грн. Така ж ситуація склалася і в Хмельницькій

області: у 2020 році, порівняно з 2019 р., чисельність складених попереджень зросла з 422 шт. до 1170 шт., але загальна сума зменшилась – на 183,35 тис. грн.

Найменша кількість бюджетних правопорушень у 2019 р., по яких органами ДКСУ обласного рівня оформлені попередження, припадає на обласні управління ДКСУ Чернівецької та Чернігівської областей – 99 шт. та 39 шт. відповідно, у 2020 р. – Чернівецької та Волинської областей.

Отже, викликами сьогодення є побудова ефективної та конкурентоспроможної економіки країни. Державні фінанси будь-якої країни є одним із найважливіших інститутів національної економіки. Ефективне та результативне управління державними фінансами здійснюється шляхом забезпечення реалізації державної політики, метою якої є досягнення стратегічних цілей розвитку шляхом забезпечення дотримання загальної бюджетної дисципліни, стратегічного розподілу бюджетних коштів та ефективного надання державних послуг.

Одним з основних принципів, закладених БКУ у побудову бюджетної системи, є принцип єдності, тобто формування єдиної правової бази, єдиної грошової системи, єдиної бюджетної класифікації.

Бюджетна класифікація є обов'язковою для застосування всіма учасниками бюджетного процесу в межах бюджетних повноважень. Вона являє собою єдине систематизоване згрупування доходів, видатків, кредитування, фінансування бюджету, боргу відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів [4].

Згідно зі ст. 8 БКУ, бюджетна класифікація має складові частини: 1) класифікація доходів бюджету; 2) класифікація видатків та кредитування бюджету; 3) класифікація фінансування бюджету; 4) класифікація боргу.

Зупинімося детальніше на другій частині бюджетної класифікації, а саме класифікації видатків та кредитування бюджету.

У разі застосування ПЦМ у бюджетному процесі використовується програмна класифікація видатків та кредитування бюджету. Програмна класифікація використовується для планування видатків бюджету за

програмами. При цьому чітко визначаються мета та завдання кожного розпорядника бюджетних коштів і передбачається подальше оцінювання ефективності їхнього використання [32, с.97].

Розпорядженням від 8 лютого 2017 р. за № 142-р КМУ схвалив Стратегію реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 рр. [91].

Пріоритетними напрямками цієї Стратегії було визначено: дотримання загальної бюджетно-податкової дисципліни у середньостроковій перспективі; підвищення ефективності розподілу ресурсів на рівні формування державної політики; забезпечення ефективного виконання бюджетів; підвищення рівня прозорості та підзвітності в управлінні державними фінансами.

Одним з очікуваних результатів реалізації зазначеної Стратегії передбачено застосування програмно-цільового методу на рівні державного та місцевих бюджетів.

Дієвим інструментом прийняття виважених управлінських рішень та ефективного використання державних коштів є застосування ПЦМ.

Призначення ПЦМ полягає в тому, що в умовах обмеженості фінансових ресурсів досягається максимально ефективно і якісне надання послуг державою. При цьому показники результату діяльності головних розпорядників бюджетних коштів, яким затверджено бюджетні призначення на відповідний рік, повинні відображати реальні соціально-економічні наслідки реалізації державної політики та ступінь досягнення стратегічних цілей держави у відповідній сфері [32, с.98].

Застосування ПЦМ у бюджетному процесі врегульовано ст. 20 БКУ [4].

Починаючи з 2017 р. в бюджетному процесі на рівні місцевих бюджетів, які мають відносини з державним бюджетом (обласні, міські, міст обласного значення, районні бюджети та бюджети ОТГ), та з 2019 р. на рівні місцевих бюджетів, які не мають відносин із державним бюджетом, відповідно до п. 18 Прикінцевих та перехідних положень БКУ застосовується ПЦМ.

Цей метод – програмно-цільовий – є способом управління бюджетними коштами для досягнення конкретних результатів за рахунок коштів бюджету із

застосуванням оцінки ефективності використання бюджетних коштів на всіх стадіях бюджетного процесу [4]. ПЦМ передбачає використання програмної класифікації видатків та кредитування бюджету. Програмна класифікація використовується для планування видатків бюджету за програмами. При цьому чітко визначаються мета та завдання кожного розпорядника бюджетних коштів і передбачається подальше оцінювання ефективності їхнього використання.

Згідно з вимогами частини 2 ст. 10 БКУ, програмна класифікація видатків та кредитування місцевого бюджету формуються місцевим фінансовим органом за пропозиціями, наданими головними розпорядниками бюджетних коштів під час складання проекту рішення про місцевий бюджет у бюджетних запитах. Програмна класифікація видатків та кредитування місцевого бюджету формується з урахуванням вимог Типової програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів, яка затверджується МФУ.

Розпорядженням від 24 травня 2017 р. № 415-р КМУ затвердив план заходів з реалізації Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 рр. [91]. Відповідно до п. 7 розділу II зазначеного плану заходів було затверджено наказ МФУ від 20 вересня 2017 р. № 793 «Про затвердження складових програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів», яким затверджується програмна класифікація видатків та кредитування місцевих бюджетів, зокрема: структура кодування програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів; типова відомча класифікація видатків та кредитування місцевих бюджетів; типова програмна класифікація видатків та кредитування місцевих бюджетів/Тимчасова класифікація видатків та кредитування для бюджетів місцевого самоврядування, які не застосовують програмно-цільового методу [68].

Спираючись на п.п. 4 п. 1 ст. 2 БКУ, бюджетна програма – це сукупність заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети, завдань та очікуваного результату, визначення та реалізацію яких здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій.

Головний розпорядник бюджетних коштів за погодженням із місцевим фінансовим органом визначає відповідального виконавця бюджетних програм. При цьому відповідальним виконавцем бюджетних програм може бути як головний розпорядник бюджетних коштів за бюджетними програмами, виконання яких забезпечується його апаратом, так і розпорядник бюджетних коштів нижчого рівня, який виконує бюджетні програми в системі головного розпорядника [4].

Стосовно паспорту бюджетної програми визначаються мета, завдання, відповідальні виконавці, результативні показники та інші характеристики бюджетної програми місцевого бюджету. За допомогою інформації, що міститься в паспорті бюджетної програми, можна здійснити моніторинг, оцінку ефективності бюджетної програми, зокрема порівняльний аналіз ефективності програми, контроль цільового використання бюджетних коштів. Паспорт бюджетної програми формується з використанням інформації, наведеної в бюджетному запиті головного розпорядника, з урахуванням бюджетних призначень, установлених рішенням про місцевий бюджет.

Результатом виконання кожної бюджетної програми (підпрограми) є результативні показники, що включають кількісні та якісні показники, які визначають результат виконання бюджетної програми (підпрограми), характеризують перебіг її реалізації, ступінь досягнення поставленої мети та виконання завдань бюджетної програми (підпрограми).

Умовою проведення платежів органами Казначейства за дорученнями розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів є наявність затвердженого в установленому порядку паспорта бюджетної програми [52].

На початок 2017 р. загальна кількість місцевих бюджетів становила 10101, у тому числі обласні, міст обласного значення, районні, ОТГ. З них перейшли на ПЦМ 1493 місцевих бюджетів, зокрема, і бюджети 358 ОТГ [82].

З початку 2017 р. з 998 місцевих бюджетів, які мали прямі відносини з державним бюджетом, ПЦМ застосовували 954 бюджети, тобто 95,6 %. Усупереч вимогам БКУ, через неприйняття відповідних рішень місцевих рад, як

це передбачено ч. 1 ст. 20 БКУ, не перейшли на застосування ПЦМ 44 місцевих бюджетів. Крім зазначених місцевих бюджетів, рішення про місцевий бюджет за ПЦМ прийняли ще 563 бюджети сіл, селищ, міст районного значення та районів у містах. Таким чином, у 2017 р. ПЦМ під час виконання місцевих бюджетів застосовували 1517 місцевих бюджетів [71].

Підсумовуючи, акцентуємо увагу на тому, що сьогодні в Україні відбувається процес децентралізації влади шляхом передачі повноважень та бюджетних надходжень від державних органів до органів місцевого самоврядування.

Реформа органів місцевого самоврядування передбачає об'єднання територіальних громад і має на меті забезпечити його спроможність самостійно, за рахунок власних ресурсів вирішувати питання місцевого значення, а також забезпечити територіальні громади більшими ресурсами та мобілізувати їхні внутрішні резерви.

З метою реалізації реформи місцевого самоврядування ВРУ були прийняті закони: «Про засади державної регіональної політики» [56], «Про добровільне об'єднання територіальних громад» [54], а також внесені зміни до БКУ та Податкового кодексу України. Зазначені зміни стали законодавчою основою для стимулювання територіальних громад до об'єднання з метою підвищення їхньої спроможності шляхом переходу бюджетів об'єднаних громад на прямі міжбюджетні відносини з державним бюджетом.

Наступною особливістю казначейського обслуговування місцевих бюджетів є обслуговування ОТГ.

Керуючись наказом МФУ від 23 серпня 2012 р. № 938 «Про затвердження Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів» [43], для обслуговування місцевого бюджету та відкриття бюджетних рахунків ОТГ до органу Казначейства за місцем обслуговування необхідно подати такі документи: рішення відповідної громади про затвердження бюджету; дані про мережу розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, які згідно з рішенням про місцевий бюджет уповноважені на виконання програм та заходів, що

проводяться за рахунок коштів бюджету; розпис місцевого бюджету та відповідні планові документи.

Серед регіонів України найбільшу частку доходів загального фонду сконцентровано в м. Києві (16,1 % від загального обсягу) та у Дніпропетровській (10,4 %) і Харківській (7,2 %) областях. Показники виконання місцевих бюджетів ОТГ свідчать про позитивні зміни, що відбуваються внаслідок процесу об'єднання територіальних громад. Подальше запровадження реформи місцевого самоврядування та децентралізації влади повинно забезпечити формування ОТГ, які зможуть самостійно вирішувати питання місцевого значення, бути фінансово незалежними та спроможними, а також ефективно, результативно планувати та виконувати місцеві бюджети ОТГ.

Завдяки внесенням змін до БКУ та Податкового кодексу України відбулася фінансова децентралізація. Прийняття Закону України «Про добровільне об'єднання територіальних громад» дало змогу почати формування спроможного базового рівня місцевого самоврядування. Протягом 2015–2019 рр. в Україні добровільно було створено 982 ОТГ, до складу яких увійшло близько 4500 колишніх місцевих рад. 11 млн українських громадян проживають в ОТГ. Такі темпи міжмуніципальної консолідації міжнародні експерти називають дуже високими [72].

12 червня 2020 р. Уряд затвердив новий адміністративно-територіальний устрій базового рівня. Відповідно до розпоряджень КМУ, в Україні буде 1469 територіальних громад, які покриватимуть усю територію країни. 17 липня 2020 р. ВРУ прийняла Постанову за № 807-ІХ «Про утворення та ліквідацію районів». Згідно з цим документом, тепер в Україні 136 районів. Старі 490 районів парламент ліквідував [79].

Таким чином, вивчення питань щодо казначейського обслуговування бюджетів ОТГ сприятиме підвищенню якості обслуговування, обізнаності в бюджетному законодавстві фахівців новостворених громад.

Однією з особливостей казначейського обслуговування місцевих бюджетів є обслуговування громадського бюджету (бюджету участі).

Громадський бюджет є інструментом прямої демократії, одним із механізмів участі громадськості в бюджетному процесі та являє собою демократичний процес, який передбачає надання громадянам права розподілу частини коштів місцевого бюджету. Ця модель дозволяє мешканцям самостійно вирішувати, на які потреби спрямувати вказані кошти.

На сьогодні в БКУ відсутнє таке поняття, як громадський бюджет. Тому пропонуємо на законодавчому рівні закріпити поняття «громадський бюджет».

У листопаді 2017 р. було схвалено Концепцію розвитку електронної демократії в Україні [76], згідно з якою бюджет участі (громадський бюджет) – це механізм взаємодії органів місцевого самоврядування з громадськістю, спрямований на залучення громадян до участі в бюджетному процесі, зокрема шляхом прямої демократії, через визначення пріоритетів бюджетних витрат чи подання проєктів, об'єднання у проєктні команди, голосування за такі проєкти, здійснення контролю їхньої реалізації [76].

Інститут громадського бюджету вже став досить поширеним в Україні – відповідні програми запрацювали в 90 містах та громадах.

У містах Києві, Кривому Розі, Полтаві та Сумах спостерігається неухильне зростання участі громадськості в поданні на розгляд проєктів бюджету участі у період з 2017 по 2019 рр., але в інших містах ми бачимо зниження активності громадян у подачі проєктів бюджету участі в 2019 р. Серед затверджених призначень на проєкти бюджетів участі за 2017–2019 рр. перше місце посідає бюджет м. Києва обсягом 150000 тис. грн у 2019 р., 111 друге місце належить м. Одесі – 50000 тис. грн, третє – м. Львову – 21000 тис. грн.

У суспільстві досить популярною категорією проєктів-переможців є проєкти в галузі освіти майже в усіх розглянутих містах, потім проєкти в галузях культури і спорту, благоустрою та енергозбереженні. Громадськість м. Кривий Ріг займає досить активну позицію щодо подання проєктів за всіма категоріями у 2017–2019 рр., потім ідуть міста Київ та Дніпро.

Отже, проаналізувавши казначейське обслуговування місцевих бюджетів за видатками, бачимо, що роль казначейства України полягає не у виконанні

окремих видаткових повноважень, а в комплексному обслуговуванні всіх учасників бюджетного процесу.

2.3. Здійснення органами Державної казначейської служби України контрольних функцій щодо дотримання бюджетного законодавства України

Зупинімося детальніше в роботі на виявленні видів фінансового контролю та виконанні контрольних функцій органами Казначейства, аналізі показників попереднього та поточного контролю під час виконання державного та місцевих бюджетів, причин порушення бюджетного законодавства щодо операцій із бюджетними коштами. Такий підхід в аналізі надасть підґрунття для опрацювання заходів, націлених на зменшення кількості порушень бюджетного законодавства розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів.

Усі сфери діяльності суспільства, зокрема й фінансовий контроль, тією чи іншою мірою охоплено реформуванням економічних відносин в Україні.

За своєю суттю фінансовий контроль передбачає заходи, що здійснюються законодавчими та виконавчими органами влади всіх рівнів, а також спеціально створеними установами, з метою забезпечення законності та ефективності формування, володіння та використання фінансових ресурсів, захисту фінансових інтересів держави, органів місцевого самоврядування, суб'єктів господарювання та громадян [6, с.15].

Цілями фінансового контролю є: 1) забезпечення збалансованості між потребою у фінансових ресурсах і розміром грошових фондів; 2) сприяння своєчасності та повноті виконання фінансових зобов'язань перед державним бюджетом, а також виявлення неналежного виконання учасником фінансової діяльності своїх зобов'язань чи фактів порушень фінансового законодавства; 3) встановлення винних і притягнення їх до відповідальності; 4) виявлення фактів порушень фінансової дисципліни, зокрема відновлення порушених правовідносин; 5) збільшення фінансових ресурсів за рахунок внутрішньовиробничих резервів.

Здійснення фінансового контролю сприяє реалізації ефективної бюджетної політики держави, забезпеченню процесу формування й використання фінансових ресурсів у всіх ланках бюджетної системи.

Зазвичай діяльність органів Казначейства розглядається як суто технічна. Наприклад, це управління фінансовими ресурсами держави у вигляді ведення бухгалтерського обліку, складання звітності про виконання державного та місцевих бюджетів. При цьому одна з головних казначейських функцій – контроль бюджетних повноважень при зарахуванні надходжень і здійсненні витрат – залишається поза увагою. Зазначена норма передбачає здійснення певних контрольних дій з боку органів Казначейства щодо розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів. Цей контроль має різноманітні зовнішні прояви і може здійснюватися за різними формами і критеріями.

У процесі розвитку Казначейства в Україні створено досить сучасні контрольні механізми, які закладено у програмне забезпечення.

Здійснення контролю органами Казначейства завжди знаходиться під пильною увагою суспільства. Повноваження органів Казначейства щодо контролю за дотриманням бюджетного законодавства регламентуються БКУ, Положенням про Державну казначейську службу України, затвердженим Постановою КМУ від 15 квітня 2015 р. № 215.

До повноважень органів Казначейства з контролю за дотриманням бюджетного законодавства належить здійснення контролю: 1) ведення бухгалтерського обліку надходжень і витрат державного та місцевих бюджетів, складення та подання розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів фінансової і бюджетної звітності; 2) бюджетних повноважень під час зарахування надходжень бюджету; 3) відповідності кошторисів розпорядників бюджетних коштів до показників розпису бюджету; 4) відповідності взятих розпорядниками бюджетних коштів бюджетних зобов'язань до відповідних бюджетних асигнувань, паспорту бюджетної програми; 5) відповідності платежів до взятих бюджетних зобов'язань та відповідних бюджетних асигнувань; 6) дотримання правил за операціями з бюджетними коштами в

іноземній валюті; 7) дотримання порядку проведення лотерей із використанням електронних систем прийняття сплати за участь у лотереї в режимі реального часу; 8) дотримання розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, іншими клієнтами вимог законодавства у сфері закупівель у частині наявності документів шляхом перегляду їх в електронній системі закупівель [70].

Окрім цього, органи Казначейства в межах своїх повноважень забезпечують організацію та координацію діяльності головних бухгалтерів бюджетних установ та контроль виконання ними своїх повноважень шляхом оцінки їх діяльності.

Метою фінансового контролю органів Казначейства є зменшення кількості та обсягів порушень бюджетного законодавства і недопущення спрямування бюджетних коштів не за призначенням; взяття бюджетних зобов'язань розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів у межах виділених бюджетних асигнувань, установлених кошторисами (планами використання бюджетних коштів), враховуючи необхідність виконання бюджетних зобов'язань минулих років, узятих на облік органами Казначейства.

Органи Казначейства здійснюють контроль за виконанням бюджетів на всіх етапах взяття зобов'язань, попередній контроль на етапі реєстрації зобов'язань та оплати рахунків розпорядниками й одержувачами бюджетних коштів, цільове спрямування бюджетних коштів розпорядниками й одержувачами бюджетних коштів. З цією метою органи Казначейства перевіряють документи, що підтверджують право і законність проведених витрат, подання яких передбачено бюджетним законодавством. У разі виявлення порушень органи Казначейства вживають заходів впливу, передбачених ст. 117 БКУ, зокрема складають попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства.

Українським законодавством (частина 1 ст. 116 БКУ) визначено перелік порушень бюджетного законодавства, який налічує 40 їхніх видів та включає в себе можливість встановлення інших випадків порушення бюджетного законодавства, крім перелічених. Порушенням бюджетного законодавства

вважається порушення учасником бюджетного процесу встановлених БКУ чи іншим законодавчим актом норм щодо складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету та звітування про його виконання [4].

Відповідно до ст. 117 БКУ за порушення бюджетного законодавства до учасників бюджетного процесу можуть застосовуватися такі інструменти впливу: 1) попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства; 2) зупинення операцій з бюджетними коштами; 3) призупинення бюджетних асигнувань; 4) зменшення бюджетних асигнувань; 5) повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету; 6) зупинення дії рішення про місцевий бюджет; 7) безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів; 8) інші заходи впливу, які можуть бути визначені Законом України «Про Державний бюджет України» [4].

Органи Казначейства в межах повноважень, передбачених ст. 112 та 118 БКУ за порушення учасниками бюджетного процесу вимог бюджетного законодавства, можуть застосовувати заходи впливу, визначені ст. 117 БКУ, а саме попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства та зупинення операцій з бюджетними коштами.

У процесі контролю цільового спрямування бюджетних коштів органи Казначейства щодо виконання державного та місцевих бюджетів за видатками здійснюють кілька видів контролю.

Попередній контроль здійснюється на етапі реєстрації бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів. На етапі реєстрації бюджетних зобов'язань потрібно виділити контроль: 1) бюджетних зобов'язань, за якими застосовується процедура закупівлі товарів, робіт і послуг; 2) бюджетних зобов'язань, що виникли на виконання зовнішньоекономічних договорів (контрактів) або інших зобов'язань, узятих державою в разі вступу до міжнародних організацій або приєднання до міжнародних договорів; 3) бюджетних зобов'язань за окремими напрямками видатків (наприклад, заробітна плата, нарахування на заробітну плату, стипендії,

різні види допомоги); 4) довгострокових бюджетних зобов'язань, строк дії яких перевищує один бюджетний період (довгострокові договори, більше одного року) [64].

Казначейством 19 липня 2019 р. за № 213 був затверджений наказ «Про внесення змін до Методичних рекомендацій щодо переліку підтвердних документів для реєстрації бюджетних зобов'язань та проведення платежів» [50] з метою уніфікації процедур попереднього та поточного контролю під час обслуговування розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів, підприємств, установ, організацій та фізичних осіб – підприємців. Цими Методичними рекомендаціями визначений перелік підтвердних документів, передбачених законодавством залежно від сутності платежу, які надаються розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів до органів Казначейства на стадіях реєстрації бюджетних зобов'язань, бюджетних фінансових зобов'язань та проведення платежів. При цьому перелік підтвердних документів є орієнтовним і може змінюватися залежно від змін у законодавстві. У зв'язку з внесенням змін до законодавства органами Казначейства здійснюється актуалізація зазначених Методичних рекомендацій шляхом надання пропозицій у частині уточнення переліку підтвердних документів.

Проведення попереднього контролю органами Казначейства забезпечує запобігання будь-якому розміщенню замовлення, укладенню договору чи виконанню інших аналогічних операцій, здійсненому розпорядником або одержувачем бюджетних коштів без відповідних бюджетних асигнувань або з порушенням норм, установлених БКУ, Законом України «Про Державний бюджет України» та рішенням про місцевий бюджет.

Поточний контроль здійснюється у процесі оплати рахунків розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів.

До заходів поточного контролю відносять контроль відповідності платіжних документів (платіжних доручень) щодо наявності відповідного бюджетного зобов'язання та бюджетного фінансового зобов'язання в межах залишків бюджетних коштів на рахунках розпорядників бюджетних коштів та

одержувачів бюджетних коштів за відповідними кодами економічної класифікації видатків та класифікації кредитування, наявності затвердженого в установленому порядку паспорта бюджетної програми (у разі застосування ПЦМ у бюджетному процесі); наявності у розпорядників бюджетних коштів відповідних бюджетних асигнувань. Платіжні доручення, подані розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, перевіряються органами Казначейства щодо наявності всіх необхідних реквізитів, відповідності підписів відповідальних посадових осіб і відбитка печатки установи до зразків (якщо картка зі зразками підписів та відбитка печатки установи містить відбиток печатки).

Контроль після здійснення видатків і проведення операцій проводиться на етапі складання звітності про виконання бюджетів. Цей контроль дозволяє з'ясувати, що всі операції в бухгалтерському обліку розпорядника (одержувача) бюджетних коштів відображено правильно, бюджетні зобов'язання взято в межах доведених бюджетних асигнувань, дані бухгалтерського обліку органу Казначейства відповідають даним обліку розпорядника (одержувача) бюджетних коштів.

До найбільш суттєвих порушень, унаслідок яких було оформлено попередження, слід віднести: 1) відсутність у розпорядника бюджетних коштів бюджетних асигнувань, встановлених кошторисом; 2) відсутність документів, які підтверджують факт узяття бюджетного зобов'язання; 3) відсутність документів щодо закупівлі товарів, робіт і послуг відповідно до законодавства у сфері закупівель; 4) недотримання розпорядниками бюджетних коштів бюджетних повноважень та обмежень, які вводяться законодавчими та іншими нормативно-правовими актами; 5) недотримання вимог щодо оформлення поданих документів; 6) порушення термінів реєстрації бюджетних зобов'язань, встановлених законодавством.

Упродовж 2011–2020 рр. під час виконання державного та місцевих бюджетів за видатками органами Казначейства надано 174027 попереджень про

неналежне виконання бюджетного законодавства на загальну суму 63235,4 млн. грн. (Таблиця 1.3).

Таблиця 1.3

Здійснення органами Казначейства контролю під час виконання державного та місцевих бюджетів протягом 2011–2020 рр., млн. грн. (складено автором за даними Державної казначейської служби України)

Роки	Попередній контроль			Поточний контроль			Усього	
	Кількість	У % до загал. Кількості	Сума	Кількість	У % до загал. к-сті	Сума	Кількість	Сума
2011	18020	43,7	1466,3	23258	56,3	386,6	4127	1852,9
2012	12593	78,7	2235,5	3401	21,3	650,3	1599	2885,8
2013	8530	81,7	1889,8	1909	18,3	95,4	1043	1985,2
2014	11865	88,0	3275,5	1612	12,0	35,5	1347	3311
2015	10527	89,8	2285,2	1191	10,2	111,4	1171	2396,6
2016	10270	93,3	3545,3	742	6,7	134,2	1101	3679,5
2017	11553	93,4	4943,6	822	6,6	170,9	1237	5114,5
2018	15035	96,2	8457,6	602	3,8	245,5	1563	8703,1
2019	16106	92,6	13108,3	1289	7,4	497,8	1739	13606,1
2020	23114	93,6	19214,1	1588	6,4	486,6	2470	19700,7
Разом	137613	79,1	60421,2	36414	20,9	2814,2	1740	63235,4

Відбулося істотне збільшення питомої ваги в загальній кількості контрольних заходів саме попереднього контролю з 43,7 % у 2010 р. до 93,6 % у 2020 р.

Зокрема, за період 2011–2020рр. органи Казначейства надали 137613 попереджень на загальну суму 60421,2 млн грн про неналежне виконання бюджетного законодавства за результатами попереднього контролю у процесі взяття або реєстрації бюджетних зобов'язань, бюджетних фінансових зобов'язань, а також надали 36414 попереджень на загальну суму 2814,2 млн грн за результатами поточного контролю у процесі прийняття до виконання платіжних доручень.

Аналіз показників попереджень засвідчує, що найбільшу питому вагу в загальному обсязі наданих попереджень складають попередження за результатами попереднього контролю. Зокрема, у загальній сукупності середнє значення питомої ваги кількості попереджених порушень протягом десяти років становить 79,1 %, питома вага суми попереджених порушень – 95,5 %.

Питома вага кількості порушень бюджетного законодавства, що попереджені органами Казначейства, за результатами заходів попереднього контролю протягом десяти років має тенденцію до збільшення, а поточного контролю – до зменшення [40] (Рис.1.3, 1.4).



Рис.1.3. – Здійснення органами Казначейства попереднього контролю під час виконання державного та місцевих бюджетів протягом 2011-2020 рр. (складено автором за даними Державної казначейської служби України)

Поточний контроль

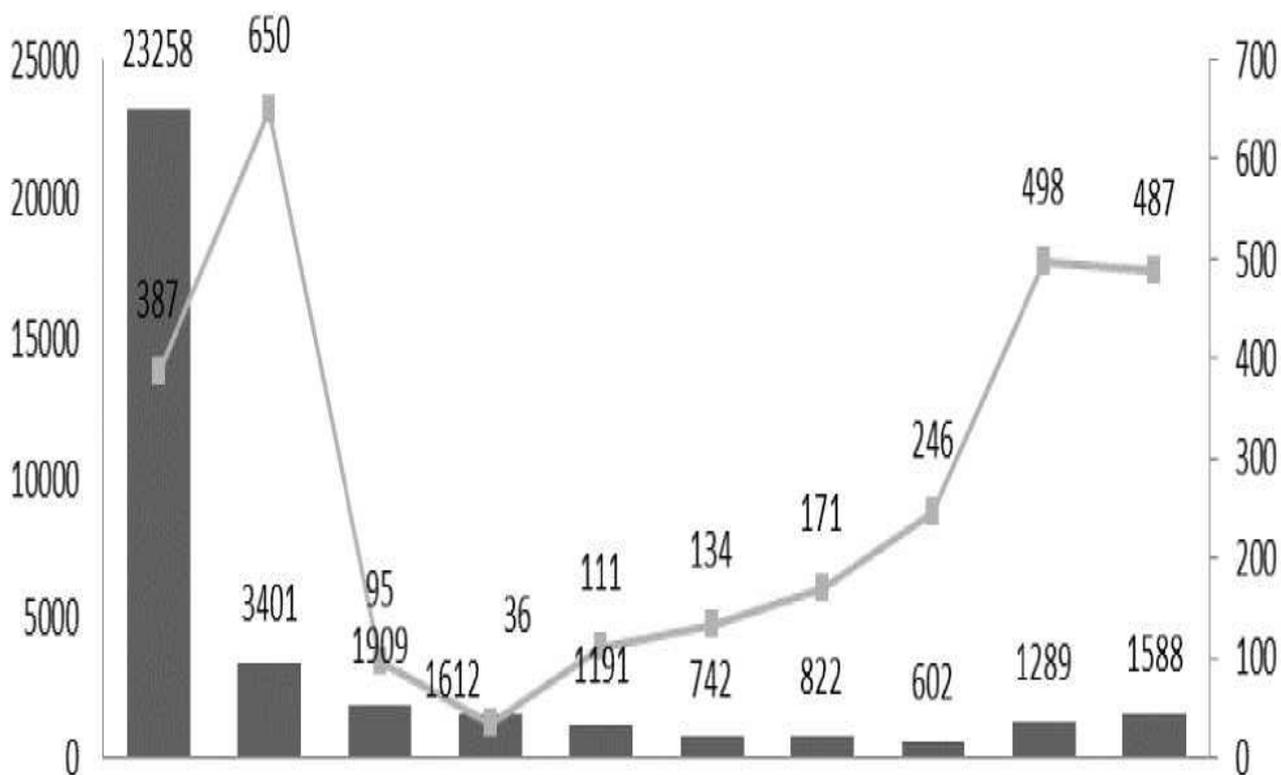


Рис.1.4 – Здійснення органами Казначейства поточного контролю під час виконання державного та місцевих бюджетів протягом 2011-2020 рр., млн грн. (складено автором за даними Державної казначейської служби України)

Таким чином, більшу частину допущених розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів порушень було попереджено завдяки попередньому контролю на етапі реєстрації бюджетних зобов'язань, бюджетних фінансових зобов'язань. Тому під час здійснення поточного контролю на етапі оплати платіжних доручень зменшено ризик зловживань із боку розпорядників та одержувачів бюджетних коштів.

Одним із найбільш дієвих інструментів впливу за порушення бюджетного законодавства до учасників бюджетного процесу є зупинення операцій з бюджетними коштами. Механізм застосування цього інструменту регулюється ст. 120 БКУ та Постановою КМУ від 19 січня 2011 р. № 21 «Про затвердження Порядку зупинення операцій з бюджетними коштами» [62].

Зупинення операцій із бюджетними коштами полягає у припиненні будь-яких операцій щодо здійснення платежів із рахунків (одержувачів) бюджетних коштів. У разі виявлення порушення бюджетного законодавства складається протокол, але якщо факт порушення вимог бюджетного законодавства зафіксовано в акті ревізії контрольного органу, то протокол про порушення вимог бюджетного законодавства не складається.

На підставі зазначеного протоколу або акта ревізії уповноважений орган протягом трьох робочих днів із дня його надходження приймає розпорядження про супинення операцій із бюджетними коштами.

Зупиненню підлягають будь-які операції з бюджетними коштами на рахунках розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів за бюджетною програмою (кодом тимчасової класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів), за якою виявлено порушення вимог бюджетного законодавства, за винятком: сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) і єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування; виконання рішень органів, яким відповідно до закону надано право стягнення коштів; здійснення захищених видатків.

Зупинення операцій із бюджетними коштами можливе на строк до 30 днів у межах поточного бюджетного періоду, якщо інше не передбачено законом.

Розпорядження про супинення операцій складається у чотирьох примірниках (у разі, коли його прийнято органом Казначейства, – у трьох), кожний з яких підписується керівником (заступником керівника) уповноваженого органу, скріплюється печаткою та реєструється в установленому порядку і надсилається не пізніше робочого дня, що настає за днем його реєстрації уповноваженим органом, рекомендованим листом із повідомленням про вручення або подається особисто під розписку уповноваженій особі.

Підставою для відновлення операцій на рахунках розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів є: прийняття уповноваженим органом розпорядження про відновлення операцій із бюджетними коштами.

З метою запровадження єдиних підходів та організації роботи органів Казначейства щодо застосування заходів впливу до розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів за встановлені факти порушень бюджетного законодавства було затверджено наказ Казначейства від 29 грудня 2012 р. № 394 «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку застосування органами Державної казначейської служби України заходів впливу за порушення бюджетного законодавства» (далі – Наказ № 394). На підставі Наказу № 394 до розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів застосовується захід впливу за порушення бюджетного законодавства у вигляді зупинення операцій із бюджетними коштами у 14 випадках [58].

У разі виявлення цих порушень посадова особа органу Казначейства складає протокол про порушення бюджетного законодавства (у двох примірниках) за формою, затвердженою наказом МФУ від 15 листопада 2010 р. № 1370. Протокол про порушення бюджетного законодавства – це документ, яким засвідчується факт порушення учасниками бюджетного процесу встановлених БКУ чи іншим законодавчим або нормативно-правовим актом норм щодо складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету та звітування про його виконання [65].

Протокол про порушення бюджетного законодавства складається у двох примірниках, підписується посадовою особою, яка його склала, та керівником органу, посадовою особою якого складений цей протокол.

Найбільшу кількість протоколів оформлено з таких причин: 1) порушення термінів подання нової картки зі зразками підписів та відбитком печатки у разі заміни або доповнення хоча б одним підписом (пізніше п'яти робочих днів із дати звільнення та/або призначення хоча б однієї з посадових осіб, які мають право першого та другого підписів); 2) порушення термінів подання затверджених кошторисів та інших документів, що застосовуються у процесі виконання бюджету, та змін до них (пізніше п'яти робочих днів після затвердження); 3) неподання до органів Казначейства у встановлені терміни підтвердних документів про отримання товарів, робіт і послуг при здійсненні

попередньої оплати за товари, роботи та послуги (пізніше трьох робочих днів після завершення терміну поставки товарів, виконання робіт, надання послуг, а також порушення вимог бюджетного законодавства при здійсненні попередньої оплати за товари, роботи та послуги); 4) несвоєчасне та неповне подання звітності про виконання бюджету.

За результатами аналізу показників оформлення протоколів про порушення бюджетного законодавства та зупинення операцій із бюджетними коштами на рахунках розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів у 2015–2020 рр. простежується тенденція до суттєвого збільшення кількості складених як протоколів про порушення, так і розпоряджень про зупинення операцій із бюджетними коштами. Наявну розбіжність у показниках (наприклад, у 2017 р. кількість складених протоколів була 837, а розпоряджень про зупинення операцій – 856) зумовлено тим, що розпорядження про зупинення операцій із бюджетними коштами здійснюється також і Державною аудиторською службою України.

За результатами застосованих заходів впливу розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів усунуто порушень бюджетного законодавства:

- у 2015 р. – 911 на суму 463,8 млн грн;
- у 2015 р. – 969 на суму 462,8 млн грн;
- у 2016 р. – 699 на суму 497,3 млн грн;
- у 2017 р. – 1243 на суму 1882,5 млн грн;
- у 2018 р. – 1560 на суму 1356,8 млн грн;
- у 2020 р. – 1975 на суму 1 415,4 млн грн [17].

Згідно зі ст. 121 БКУ, посадові особи, з вини яких допущено порушення бюджетного законодавства, несуть цивільну, дисциплінарну, адміністративну або кримінальну відповідальність згідно із законом (Таблиця 1.4).

Таблиця 1.4.

Динаміка кількості протоколів про порушення бюджетного законодавства та розпоряджень про зупинення операцій з бюджетними

коштами при виконанні державного та місцевих бюджетів у 2015-2020 рр. (складено автором за даними Державної казначейської служби України)

Роки	Протоколи про порушення бюджетного законодавства		Розпорядження про зупинення операцій із бюджетними коштами	
	Кількість	У % до попереднього	Кількість	У % до попереднього року
2015	1078	100,0	1075	100,0
2016	1171	108,6	1103	102,6
2017	837	71,5	856	77,6
2018	1562	186,6	1845	215,5
2019	1947	124,7	2120	114,9
2020	2279	117,1	2231	105,2

Порушення бюджетного законодавства, вчинене розпорядником чи одержувачем бюджетних коштів, може бути підставою для притягнення до відповідальності згідно із законами України його керівника чи інших відповідальних посадових осіб, залежно від характеру вчинених ними діянь.

А також, згідно зі ст. 123 БКУ, керівники органів Казначейства є персонально відповідальними в разі вчинення ними порушення бюджетного законодавства та невиконання вимог щодо казначейського обслуговування державного і місцевих бюджетів, встановлених цим БКУ.

Можна стверджувати, що організація фінансового контролю в системі органів Казначейства в Україні має певну особливість. Це полягає в тому, що органи Казначейства є виконавцями попереднього контролю та поточного контролю на стадії реєстрації бюджетних зобов'язань та бюджетних фінансових зобов'язань, здійснюють оплату рахунків розпорядників та одержувачів бюджетних коштів під час виконання державного та місцевих бюджетів та здійснюють контроль не вибірково, а на постійній основі. Тобто органами Казначейства забезпечується суворий контроль за дотриманням бюджетного законодавства, що є гарантією чіткого виконання бюджетної дисципліни.

Зменшення кількості застосувань заходів впливу органами Казначейства суттєво залежить від неухильного дотримання вимог бюджетного законодавства розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів. Тому першочерговим і

ефективним заходом має бути роз'яснювальна робота з питань застосування бюджетного законодавства через проведення різного роду комунікативних заходів (тренінгів, семінарів, круглих столів та ін.), що дійсно сприятиме підвищенню бюджетної дисципліни розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів, удосконаленню знань чинного бюджетного законодавства та змін до нього.

Окрім цього, є необхідність в уточненні деяких законодавчих норм у сфері застосування заходів впливу, а саме внесення змін до ст. 117 БКУ та Наказу № 394, щодо одночасного застосування двох заходів впливу, тобто складання попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства та зупинення операцій із бюджетними коштами. Це допоможе уникнути подвійного тлумачення застосування заходів впливу при порушенні бюджетного законодавства.

Проведімо дослідження результативних показників діяльності органів Казначейства за бюджетною програмою за КПКВК 3504010 «Керівництво та управління у сфері казначейського обслуговування».

При дослідженні здійснення органами Казначейства своїх повноважень можна визначити такі показники результативності діяльності органів Казначейства: 1) кількість місцевих бюджетів (обслуговування за доходами та видатками); 2) кількість рахунків коштів місцевих бюджетів (обслуговування органами казначейства); 3) кількість рахунків коштів державного бюджету (обслуговування органами казначейства); 4) кількість розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів, які уклали договір на підключення до системи дистанційного обслуговування; 5) кількість розроблених проєктів постанов та інших нормативно-правових актів; 6) кількість розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, що обліковуються в базі даних Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів; 7) розгляд звернень громадян (Таблиця 1.5).

Таблиця 1.5.

Показники результативності діяльності органів Казначейства у 2016–2020 рр.(складено автором за даними Державної казначейської служби України)

Показники	Роки				
	2016	2017	2018	2019	2020
Кількість місцевих бюджетів (обслуговування за доходами та видатками)	10101	10680	8528	9074	8838
Кількість рахунків коштів місцевих бюджетів (обслуговування органами)	440350	453286	498360	528682	470077
Кількість рахунків коштів державного бюджету (обслуговування органами Казначейства)	45200	44057	48600	54328	44620
Кількість розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів, які уклали договір на підключення до системи дистанційного обслуговування	11604	17989	32061	37824	47984
Кількість розроблених проєктів постанов та інших нормативно-правових актів	28	20	16	24	15
Кількість розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, що обліковуються в базі даних Єдиного реєстру	79946	79907	72332	72745	72000
Розгляд звернень громадян	2847	3030	2853	3845	3900

На підставі аналізу показників результативності діяльності органів Казначейства у 2016–2020 рр. можна дійти висновку, що простежується тенденція зменшення кількості місцевих бюджетів (обслуговування за доходами та видатками), кількості рахунків коштів місцевих бюджетів (обслуговування органами Казначейства) у зв'язку з процесами децентралізації (об'єднанням територіальних громад) в Україні. Також зменшилась кількість рахунків коштів державного бюджету (обслуговування органами казначейства), що пов'язано, своєю чергою, з об'єднанням кодів програмної класифікації видатків державного бюджету.

У 2020 р. порівняно з 2016 р. майже в 4,1 разу збільшилась кількість розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів, які уклали договір на підключення до СДО.

Кількість розроблених проєктів постанов та інших нормативноправових актів органами Казначейства має тенденцію до зменшення.

Протягом 2016–2020 рр. зменшилась кількість розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, які обліковуються в базі даних Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів у зв'язку з проведенням органами Казначейства інвентаризації баз даних цього реєстру, а також збільшилась кількість звернень громадян. Можна дійти висновку, що існує тенденції руху до більшої впорядкованості діяльності Казначейства.

На основі даних казначейської звітності можна простежити динаміку доходів ДБУ (Рис.1.5).



Рис.1.5. – Динаміка доходів державного бюджету України за 2018-2019 рр. (млрд. грн.) (складено автором за даними Державної казначейської служби України)

Отже, Казначейство робить вагомий внесок у функціонування системи контролю в Україні та забезпечує реалізацію бюджетної політики, спрямованої на ефективне використання бюджетних коштів як запоруки покращання

соціально-економічної ситуації в Україні та її регіонах і, як наслідок, загальний розвиток системи державних фінансів. Разом із тим є необхідність подальшого удосконалення контролю використання бюджетних коштів у діяльності Казначейства та інших учасників бюджетного процесу, які здійснюють контроль використання бюджетних коштів. При цьому доцільно враховувати найкращі практики в організації роботи казначейських систем і міжнародні стандарти та виважено імплементувати їх до вітчизняного законодавства.

Як підсумок слід відзначити, що вся діяльність органу виконавчої влади або бюджетної організації чи установи повинна бути охопленою внутрішнім контролем. Важливо також підкреслити, що існуючі хибні стереотипи, що організація ефективного внутрішнього контролю потребує значних витрат на її створення та формування, не мають під собою жодних реальних підстав. Як вже зазначалося, внутрішній контроль повинен стати невід'ємною частиною адміністративних функцій будь-якої організації (незалежно від форми власності), а її функціонування апріорі передбачає чітку формалізацію і прозоре регламентування здійснення контрольних функцій і внесення в разі необхідності корективів до повноважень дотичних до цих процесів працівників.

З метою підвищення ефективності функціонування органів виконавчої влади в цілому і Казначейства України зокрема, життєво необхідним є посилення відповідальності за результати виконуваних ними функцій. Це фундаментальна проблема якості державних послуг і ефективності результатів роботи державних служб. Надзвичайно актуальною є необхідність законодавчого закріплення рівня відповідальності конкретних працівників за конкретні результати роботи, а також уніфікації правил та процедур проведення внутрішнього контролю в органах виконавчої влади. Як показали дослідження, корисним буде використання зарубіжного досвіду в даних процесах. У практичній діяльності це дасть змогу застосовувати найсучасніші методи і принципи реалізації контрольних функцій, які вже пройшли успішні випробування в органах влади іноземних країн та в менеджменті великих транснаціональних корпорацій. Вважаємо, що вирішення зазначених проблем дасть вагомий поштовх до

оздоровлення і реформування виконавчої гілки влади, суспільний запит на яке став очевидним в результаті соціально-економічних революційних змін в останні роки.

Незважаючи на те, що у Бюджетному кодексі України зазначено: «основні засади здійснення внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту та порядок утворення підрозділів внутрішнього аудиту визначаються Кабінетом Міністрів України» [4], єдиного нормативного акту КМУ досі не існує. Звичайно, під тиском наукової спільноти спроби створити такий документ були, і навіть існує певний прогрес у вирішенні цієї проблеми. Так, ще у 2004 році була видана Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року (далі - Концепція) [74]. Фактично, дана Концепція стала першим поштовхом до становлення системи внутрішнього фінансового контролю за європейськими зразками і яка в своїй основі має виявлення потенційних ризиків і виконання превентивної функції для запобігання бюджетним правопорушенням. Крім того в Концепції відбулася спроба консолідувати понятійний апарат, що також є дуже важливим.

Але, знову ж таки, за умови відсутності в чинному законодавстві України уніфікованого законодавчого акту, що містив би в собі чітке регламентування реалізації контрольних повноважень та заходів органів внутрішнього контролю, а натомість наявності цілої низки різноманітних внутрівідомчих актів (що часто суперечать один одному), керуючись якими відповідні органи здійснюють контрольні функції в підзвітних відповідному головному розпоряднику бюджетних коштів організаціях та установах, назріла потреба в наданні більшого значення проблематиці внутрішнього контролю при прийнятті чергових «концепцій розвитку» та «стратегій модернізації».

При формуванні таких документів повинні бути обов'язково враховані фундаментальні принципи основних міжнародних документів у сфері контролю, зокрема таких, як: рекомендації Базельського комітету з банківського нагляду (New Basel Capital Accord (Basel II), Лімська декларація керівних принципів контролю (прийнята IX Конгресом Міжнародної організації вищих контрольних

органів (INTOSAI), Міжнародні професійні стандарти внутрішнього аудиту (The Institute of Internal Auditors, USA), рекомендації Комітету спонсорських організацій Тредуей з організації внутрішнього контролю (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) та інші. При цьому, слід не забувати і про важливість уникнення повторення помилок європейських держав. Наприклад, таких, які досліджував у статті «Досвід країн у запровадженні внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту європейського зразка» Ян ван Тайнен. Автор дослідив, що в Угорщині на стадії запровадження системи внутрішнього фінансового контролю через те, що основні акценти були зосереджені на діяльності щодо внутрішнього аудиту без належного впровадження внутрішнього контролю, створені служби аудиту не мали достатнього поля для діяльності і фактично були змушені самостійно створювати сферу внутрішнього контролю державних фінансів.

Керуючись наведеними міжнародними документами, і після їхньої адаптації до української системи внутрішнього контролю та бюджетного аудиту, а також із врахуванням місцевої специфіки казначейських ризиків, в рамках пропонованої моделі можна сформулювати такі визначення:

Система внутрішнього контролю та бюджетного аудиту – комплекс заходів та правил їх застосування в процесі реалізації внутрішніх контрольних функцій для збереження встановленого законодавством порядку, процедур та правил виконання бюджетів усіх рівнів;

Внутрішній контроль органів Казначейства України – сукупність дій, що виконуються управлінським персоналом та працівниками Казначейства України, що має на меті забезпечення дотримання усіма суб'єктами законодавчих та інших нормативно-правових актів, а також максимізацію ефективності та результативності операцій, що здійснюються в процесі виконання бюджетів, і якості сформованої бюджетної звітності.

Так само пропонуємо наступні шляхи вдосконалення внутрішнього контролю та бюджетного аудиту Казначейства України, як центрального апарату так і його структурних підрозділів та територіальних органів: 1) забезпечення

оперативного поточного контролю за реалізацією усіх службових обов'язків, функцій та процесів; 2) максимізація автоматизації процедур і процесів як при безпосередньому виконанні основних функцій служби, так і при проведенні відповідних перевірок її діяльності; 3) формування потрібного інтелектуального, інформаційного та ресурсного забезпечення системи внутрішнього контролю та аудиту, перманентне вдосконалення інструментів адаптації корисного зарубіжного досвіду; 4) модернізація методики та методології документального оформлення організації та проведення контрольних заходів, що здійснюються в структурних підрозділах центрального апарату та територіальних органів ДКСУ.

Отже, проаналізувавши Державну казначейську службу як суб'єкта здійснення та забезпечення казначейського обслуговування в Україні, можемо дійти до наступних висновків:

1. Головним органом, який забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері контролю за дотриманням бюджетного законодавства, казначейського обслуговування бюджетних коштів, коштів клієнтів відповідно до законодавства є МФУ. Завдання Казначейства визначають основні напрями діяльності служби. Встановлено відсутність нормативного закріплення функціонального спрямування діяльності Казначейства. На основі систематизації та групування повноважень Казначейства відповідно до функцій системи, притаманних органам державної влади, запропоновано закріпити на нормативному рівні за Казначейством функції: нормотворчу; обслуговуючу; облікову; контрольну; профілактичну (превентивну); інформаційну та управлінську.

2. Визначено особливості казначейського обслуговування місцевих бюджетів; досліджено організаційні процедури щодо казначейського обслуговування місцевих бюджетів, зокрема бюджетів ОТГ. У ході аналізу динаміки та якості процесу розвитку інституту громадського бюджету в Україні, визначено коло обмежувальних чинників щодо поширення практики його упровадження, та обґрунтовано необхідність забезпечення прозорості та відкритості бюджетного процесу.

3. Встановлено особливості проведення контролю в органах Казначейства та проаналізовано застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства. Запропоновано уточнення законодавчих норм у сфері застосування заходів впливу, а саме внесення змін до ст. 117 БКУ та Наказу № 394 щодо одночасного застосування складання попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства та зупинення операцій із бюджетними коштами, що допоможе уникнути подвійного тлумачення застосування заходів впливу при порушенні бюджетного законодавства.

РОЗДІЛ 3

ПЕРСПЕКТИВНІ НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ЗДІЙСНЕННЯ ТА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ ОРГАНАМИ ДЕРЖАВНОЇ КАЗНАЧЕЙСЬКОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

3.1. Пріоритетні напрями державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів

Загальносвітовим трендом є зростання сервісної спрямованості державної політики, а цифровізація в публічному врядуванні стає одним з основних інструментів управління відносинами зі споживачами послуг, сприяє кращому розумінню та ефективному забезпеченню їхніх потреб, підвищенню якості державних послуг. Спрямованість на надання якісних послуг за допомогою використання широкого спектра цифрового інструментарію має виступати одним із пріоритетних завдань реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів.

Забезпечення діяльності Казначейства на основі застосування сучасних інформаційних технологій, модернізації інформаційної системи казначейського обслуговування бюджетів в Україні опрацьовується такими науковцями, як Ю. Голинський, Т. Кублікова, Е. Курганська. Питання, пов'язані з реформуванням бухгалтерського обліку в державному секторі, висвітлено у працях Д. Ковалевич, В. Стоян, Н. Сушко, О. Чечуліної та ін.

Проте у зв'язку з постійним розширення інформаційного простору органів Казначейства та в межах реалізації Концепції розвитку цифрової економіки та суспільства України на 2018–2020 рр. [76], забезпеченням надійного та безпечного захисту цифрової інформації, а також осучаснення процесів обслуговування бюджетних коштів в органах Казначейства є доцільним визначення пріоритетних напрямів реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів.

Органи Казначейства, як дієвий учасник реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, відіграють досить активну роль у процесах реформування та трансформації системи управління публічними фінансами України.

Кожен рік МФУ в особі Міністра фінансів України затверджує пріоритетні напрями діяльності Казначейства.

Проаналізуємо основні напрями реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів відповідно до викликів фінансової системи України в умовах розвитку та реформування її за останні п'ять років.

Протягом 2016–2018 рр. органи Казначейства проводили роботу за такими напрямами: 1) виконання заходів щодо запровадження ПЦМ виконання місцевих бюджетів та запровадження комплексного обслуговування місцевих бюджетів на основі ПЦМ у бюджетному процесі; 2) участь у модернізації бухгалтерського обліку в державному секторі шляхом: запровадження національних положень (стандартів) та Плану рахунків бухгалтерського обліку; створення АС подання електронної звітності розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів і державними цільовими фондами, складеної згідно з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку; консолідація фінансової звітності; адаптація облікової системи АС «Є-Казна» до Плану рахунків бухгалтерського обліку та внутрішньої платіжної системи Казначейства; 3) розроблення та запровадження модуля системи АС «Є-Казна» для автоматизації виконання судових рішень; 4) запровадження повноцінної системи електронного документообігу Казначейства та її інтеграція із системою електронної взаємодії органів виконавчої влади; 5) запровадження механізму взаємодії інформаційно-телекомунікаційної системи Казначейства з електронною системою закупівель та єдиним веб-порталом використання публічних коштів; 6) побудова захищеної мережі передачі даних інформаційно-телекомунікаційної системи Казначейства та побудова резервного центру оброблення даних Казначейства; 7) повномасштабне запровадження системи

дистанційного обслуговування «Клієнт казначейства – Казначейство» розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів; 8) запровадження централізованої моделі виконання дохідної частини бюджетів; 9) підвищення відкритості та прозорості діяльності Казначейства шляхом оптимізації офіційного веб-порталу Казначейства України [45; 46; 47].

Необхідно підкреслити, що майже всі заходи було втілено в життя. За період 2016–2018 рр. відбувався процес упровадження, доопрацювання та модернізації програмного забезпечення, за допомогою якого здійснювалась реалізація державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів.

Розглянемо результативність в ході реалізації кожного з вищенаведених напрямів:

– упровадження ПЦМ надало можливість забезпечити: прозорість бюджетного процесу; чітке визначення цілей і завдань; підвищення рівня контролю ефективності та результативності виконання бюджетних програм; посилення відповідальності головного розпорядника бюджетних коштів щодо формування та виконання бюджетних програм; середньострокове планування [83];

– реалізація проєкту щодо створення Системи подання електронної звітності розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів і державними цільовими фондами (АС «Є-Звітність») дозволило: запровадити єдині стандарти подачі звітності суб'єктами державного сектору; подавати звітність через мережу Інтернет; забезпечити безпаперовий обмін звітними даними; проводити автоматичний аналіз та перевірку звітності; створити архів фінансової та бюджетної звітності; скоротити час подачі та консолідації звітності; проводити перевірку звітності на етапі формування та відправлення;

– запровадження модуля для роботи з реєстром судових рішень у частині виконання судових рішень дозволило досягти таких позитивних результатів: реєстрація судових рішень у програмі; встановлення та відстеження статусу судового рішення у процесі виконання; встановлення черговості щодо виконання

судового рішення; формування реєстрів на оплату та протоколів перевірки заповнення реквізитів щодо виконання судових рішень; вилучення з реєстру виконаних або зупинених до виконання судових рішень; автоматичне формування на виконання судових рішень на підставі реєстрів до виконання; оплата в системі сформованих платіжних документів з накладанням кваліфікованого електронного підпису [83];

– застосування централізованої системи електронного документообігу дозволило реалізувати можливості: створення єдиного інформаційного середовища; інтеграції з системою електронної взаємодії органів виконавчої влади; мінімізації паперового документообігу Казначейства та його територіальних органів; використання кваліфікованого електронного підпису при використанні електронного документообігу; централізованого збереження та архівації даних електронного документообігу; відстеження руху документів на всіх етапах життєвого циклу; скорочення строків підготовки та погодження документів;

– упровадження механізму взаємодії інформаційно-телекомунікаційної системи Казначейства з електронною системою закупівель та єдиним веб-порталом використання публічних коштів відбулося в частині: адаптації основних облікових систем Казначейства до єдиного веб-порталу; доопрацювання централізованого сховища інформації Казначейства; автоматизації консолідації платіжних трансакцій до централізованого сховища інформації Казначейства; налаштування захищеного каналу передачі платіжних трансакцій до МФУ;

– Казначейством побудована захищена мережа передачі даних та побудований резервний центр оброблення даних Казначейства, що унеможливує втручання сторонніх суб'єктів у систему та сховище Казначейства [33, с.235];

– запровадження СДО розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів забезпечує економію робочого часу на підготовку та доставку документів до органів Казначейства; зменшення потоку вхідних та вихідних документів у

паперовому вигляді, прискорення оброблення інформації, зменшення кількості технічних помилок у документах, а також дозволяє в режимі реального часу мати доступ до реєстраційних рахунків та володіння інформацією про стан розрахунків. На сьогодні СДО охоплює майже весь перелік бюджетних операцій та забезпечує досить високий рівень захисту інформації та безпеку фінансових потоків держави [83];

– запровадження централізованої моделі виконання дохідної частини бюджетів має такі переваги: відкриття всіх дохідних рахунків на централізованому міжфіліальному обороті Казначейства та їхнє адміністрування на єдиному технологічному майданчику; зменшення витрат на підтримку територіальних майданчиків оброблення інформації; прискорення проходження та обліку платежів; можливість приймати управлінські рішення в режимі реального часу; інтеграція з обліковими системами Державної фіскальної служби України (Електронний кабінет платника); підвищення захисту інформації у внутрішній платіжній системі Казначейства;

– Казначейством розроблений та упроваджений новий веб-портал Казначейства з використанням сучасних інформаційних технологій, який забезпечує безперебійний та зручний доступ через Інтернет громадськості до публічної інформації, оприлюдненої на порталі, а також можливість доступу з мобільних пристроїв [83].

У 2019 р. розпочався процес централізації інформаційних ресурсів Казначейства. Із 1 січня 2020 р. було введено в дію ПТК «Акредитований центр сертифікації ключів CryptoRDC» шляхом набуття статусу кваліфікованого надавача електронних довірчих послуг. Переваги цього ПТК полягають у тому, що нова система шифрування ключів відповідає міжнародним стандартам.

Акредитований центр сертифікації ключів Казначейства є кваліфікованим надавачем електронних довірчих послуг представникам органів державної влади, органів місцевого самоврядування, підприємствам, установам та організаціям, які є клієнтами Казначейства на безоплатній основі. Сферою застосування кваліфікованого електронного підпису є: внутрішня платіжна

система Казначейства; СДО; система електронної взаємодії органів виконавчої влади; єдиний державний реєстр декларацій осіб, уповноважених на виконання функцій держави або місцевого самоврядування; система публічних закупівель PROZORRO; портал електронних послуг Пенсійного фонду України; сервіс інтеграції з МФУ та Державною фіскальною службою України [47].

Інноваційним проектом Казначейства у 2019 р. [46] став проект щодо оптимізації кількості учасників СЕП НБУ – територіальних органів Казначейства, шляхом подальшої централізації інформаційних ресурсів Казначейства. У рамках цього проекту було визначено пілотні області, а саме: Дніпропетровська, Донецька, Житомирська, Київська та Луганська, які починаючи з 1 січня 2019 р. відкрили видаткові рахунки розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів місцевих бюджетів на балансі Центрального апарату Казначейства та з 6 липня 2019 р. – видаткові рахунки всіх місцевих бюджетів Львівської області. Після здійснення заходів із централізації пілотних областей забезпечено оптимізацію кількості учасників СЕП НБУ шляхом виключення їх зі списку учасників. З 1 січня 2020 р. централізовану модель казначейського обслуговування за видатками місцевих бюджетів запроваджено по всіх областях України.

Перевагами запровадження цього проекту стало: 1) централізоване відкриття всіх видаткових рахунків розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів місцевих бюджетів та їхнє адміністрування на єдиному технологічному майданчику; 2) оптимізація процесів обліку та проходження платежів; 3) зменшення кількості учасників СЕП НБУ – територіальних органів Казначейства; 4) зменшення витрат на підтримку територіальних майданчиків з оброблення інформації; 5) можливість своєчасного прийняття управлінських рішень, які ґрунтуються на оперативній інформації, сформованій у режимі реального часу; 6) інтеграція з обліковими системами Державної фіскальної служби України (Електронний кабінет платника).

На виконання заходів з реалізації Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 рр. [78] та Стратегії

модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 р. [77] Казначейством була створена

Система подання електронної звітності розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів і державними цільовими фондами (АС «Є-Звітність»), із використанням якої, починаючи зі звіту за 1-ше півріччя 2018 р., складається фінансова та консолідована фінансова звітність про виконання державного та місцевих бюджетів.

У рамках реалізації вищевказаних Стратегій Казначейство та його територіальні органи починаючи з 1 січня 2020 р. перейшли на ведення бухгалтерського обліку про виконання державного та місцевих бюджетів за Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі. План рахунків надає низку переваг, а саме: гармонізація системи обліку державного сектору в Україні; відображення операцій за касовим методом нарахувань, складання фінансової звітності відповідно до вимог міжнародних стандартів; відображення специфічних операцій Казначейства (платіжна та бюджетна функція), а також усіх операцій через кореспонденцію рахунків окремо з виконання кошторису та виконання бюджету; можливість використання всіма суб'єктами державного сектору та складання консолідованої фінансової звітності державного сектору.

На виконання Постанови Правління НБУ від 28 грудня 2018 р. № 162 «Про запровадження міжнародного номера банківського рахунку (IBAN) в Україні» у 2019 р. органами Казначейства був розпочатий процес адаптації облікової системи АС «Є-Казна» та внутрішньої платіжної системи Казначейства до Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі [55].

Під час адаптації АС «Є-Казна» до Плану рахунків було враховано вимоги НБУ щодо формату номера рахунка у стандарті IBAN. Для України довжина аналітичного рахунка IBAN складається з 29 символів (букв та цифр): коду країни, контрольного розряду, коду банку та номера рахунка. Запровадження міжнародного номера банківського рахунка надало можливість здійснити гармонізацію платіжної системи України з європейськими стандартами; запровадити міжнародний номер банківського рахунка IBAN; підвищити якість,

повноту та достовірність даних, необхідних для прийняття результативних управлінських рішень у сфері державних фінансів.

На тлі значущості і перспективності всіх інноваційних проєктів Казначейства проявилися і головні перепони щодо їхнього упровадження. Це занадто слабка матеріально-технічна база органів Казначейства (морально зношена техніка, недостатність коштів на підтримку та обслуговування техніки та ін.); слабкі канали зв'язку, низька оплата праці працівників Казначейства, що підвищує ризик збільшення плинності досвідчених кадрів. У 2020 р. МФУ визначило чотири пріоритетних напрями діяльності Казначейства.

Перший напрям – це казначейське обслуговування клієнтів із використанням електронних сервісів Казначейства, у тому числі СДО «Клієнт казначейства – Казначейство» та Системи подання електронної звітності АС «Є-Звітність» [47]. За цим напрямом заплановано розроблення та запровадження окремого модуля СДО «Клієнт казначейства – Казначейство» з метою повної автоматизації взаємодії з адміністратором податків і зборів у частині повернення помилково або надміру зарахованих платежів. Подальшого доопрацювання потребує СДО «Клієнт казначейства – Казначейство» в частині розроблення можливості формування в електронному вигляді попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів та передачі через СДО «Клієнт казначейства – Казначейство» з накладенням кваліфікованого електронного підпису до розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів.

У зв'язку з цим вважаємо за необхідне внесення змін до наказів МФУ від 2 березня 2012 р. № 309 «Про затвердження Порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України», від 24 грудня 2012 р. № 1407 «Про затвердження Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами», від 23 серпня 2012 р. № 938 «Про затвердження Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів» у частині формування та надання попереджень про неналежне

виконання бюджетного законодавства розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів в електронному вигляді з використанням кваліфікованого електронного підпису через СДО «Клієнт казначейства – Казначейство».

Останнім часом Національний координаційний центр кібербезпеки фіксує збільшення кіберінцидентів та порушень інформаційної безпеки, які пов'язано з адмініструванням інформаційних систем та доступом до них. З метою уникнення кіберінцидентів під час доступу до СДО та роботи в системі, необхідно суворо дотримуватися вимог щодо технічного та криптографічного захисту інформації, а саме: 1) забезпечити захист від несанкціонованого доступу до автоматизованого робочого місця; 2) використовувати комплекс криптографічного захисту інформації; 3) забезпечити передачу даних через СДО шляхом підключення до захищеного вузла інтернет-доступу; 4) використовувати на автоматизованому робочому місці програмний антивірусний захист інформації, який забезпечує технічний захист інформації; 5) здійснювати експлуатацію СДО розпорядниками (одержувачами) та забезпечити використання кваліфікованого електронного підпису в СДО особами, призначеними на підставі наказу; 6) заборонити надавати третім особам програмне забезпечення СДО.

Розпорядники (одержувачі) бюджетних коштів повинні з відповідальністю підходити до роботи в СДО, забезпечувати надійність роботи технічного обладнання, не передавати паролі, ключі третім особам.

Другим напрямом діяльності Казначейства визначено процес модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі (консолідація фінансової звітності про загальний майновий стан та результати діяльності суб'єктів державного сектору та бюджетів, застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі) [47].

Це досить складний процес, який потребує розроблення та подання пропозицій МФУ щодо вдосконалення нормативно-правових актів у частині модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі та методологічних питань застосування програмного забезпечення під час

формування звітності, тому можуть виникнути питання щодо своєчасного прийняття змін до законодавчих актів, удосконалення програмного забезпечення, тобто обмеженість часом.

Третій напрям – це запровадження єдиного рахунка для сплати податків і зборів, єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування [47]. По цьому напрямку необхідно розробити проекти законодавчих та нормативно-правових актів щодо функціонування єдиного рахунка, здійснити доопрацювання відповідних програмних комплексів для забезпечення електронної взаємодії Казначейства з іншими органами, що контролюють справляння надходжень бюджету, у частині повернення з бюджету коштів, помилково та/або надміру зарахованих.

У 2019 р. Законом України від 4 жовтня 2019 р. № 190-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо запровадження єдиного рахунку для сплати податків і зборів, єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування» [51] були внесені зміни до Податкового кодексу України в частині запровадження єдиного рахунку. Згідно зі ст. 351 Податкового кодексу України, єдиний рахунок – це рахунок, відкритий у центральному органі виконавчої влади, який реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, для центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, який може використовуватися платником податків для сплати грошових зобов’язань та/або податкового боргу з податків та зборів, передбачених цим Кодексом, єдиного внеску та інших платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи. Єдиний рахунок не може використовуватися платником податків для сплати грошових зобов’язань та/або податкового боргу з ПДВ, акцизного податку з реалізації пального та спирту етилового, а також для сплати частини чистого прибутку (доходу) до бюджету державними та комунальними унітарними підприємствами та їхніми об’єднаннями.

Єдиний рахунок може використовуватись платниками для сплати грошових зобов’язань та/або податкового боргу з податків та зборів,

передбачених Податковим кодексом України (крім ПДВ, акцизного податку з реалізації пального та спирту етилового, а також частини чистого прибутку (доходу) державних або комунальних унітарних підприємств та їхніх об'єднань), єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та інших платежів, контроль за справлянням яких покладено на органи Державної податкової служби України.

Перерахування коштів з єдиного рахунка до відповідних бюджетів буде здійснюватися Казначейством на підставі реєстру платежів, сформованого Державною податковою службою України. Формування реєстру платежів буде здійснюватися з дотриманням черговості сплати.

Перевагами запровадження єдиного рахунка є: 1) спрощення механізму сплати платниками податкових платежів, єдиного внеску; 2) скорочення фінансових витрат і часу платника податків, необхідного для формування платіжних доручень та їхнього виконання банками; 3) зменшення кількості помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань платником; 4) створення єдиної інформаційно-аналітичної бази Державної фіскальної служби України та Казначейства; 5) підвищення рівня відкритості, прозорості та довіри платників податків до державних органів.

Усе це дозволить Центральному апарату Казначейства при настанні терміну сплати податків здійснювати перерахування відповідних сум коштів на відповідні рахунки, у режимі реального часу, а також здійснювати накопичення, оброблення та обмін інформацією про надходження до бюджетів податків, зборів та інших платежів.

Серйозною проблемою реалізації цього напрямку може бути несвоєчасне розроблення та прийняття нормативно-правових актів, відсутність фінансових ресурсів для забезпечення покриття витрат на розроблення оновлень ПТК, недостатній рівень технічного забезпечення.

Тому запобігання виникненню зазначених проблем є пріоритетним і має відбуватися на сучасному етапі.

У зв'язку з цим пропонується розробити та затвердити зміни до БКУ в частині запровадження єдиного рахунка для сплати податків і зборів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, а також затвердити Порядок функціонування єдиного рахунка.

На виконання ст. 351 Податкового кодексу України у 2020 р. Постановою КМУ № 321 від 29 квітня 2020 р. був затверджений Порядок функціонування єдиного рахунка [67]. У цьому Порядку визначено механізм функціонування єдиного рахунка для сплати грошових зобов'язань та/або податкового боргу з податків і зборів, передбачених Податковим кодексом України, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування відповідно до положень Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» та інших платежів, що визначені відповідним законодавством та контроль за справлянням яких покладено на Державну податкову службу України, заборгованості з інших платежів та виконання норм ст. 351 цього Кодексу.

У 2020 р. було затверджено зміни до БКУ. Згідно із Законом України «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України» від 15 грудня 2020 р. № 1081-IX [49], ст. 2 БКУ доповнено п. 231, у якому визначено, що єдиний казначейський рахунок – це рахунок, відкритий у центральному органі виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, у НБУ для обліку коштів та здійснення розрахунків у СЕП НБУ, на якому консолідуються кошти державного та місцевих бюджетів, фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, кошти інших клієнтів, які відповідно до законодавства знаходяться на казначейському обслуговуванні (включаючи кошти, зараховані на єдиний рахунок). Термін «єдиний рахунок» вживається в БКУ у значенні, наведеному в Податковому кодексі України.

Доповнено частину 2 ст. 78 БКУ абзацом такого змісту: «...перерахування між видами доходів і бюджетів коштів, помилково та/або надміру зарахованих до місцевих бюджетів через єдиний рахунок, здійснюється Казначейством

України за висновком податкових органів, поданим на дату формування реєстру платежів з єдиного рахунка в розрізі окремого платника у складі зведеного реєстру платежів з єдиного рахунка згідно з Кодексом» [4].

Починаючи з січня 2021 р. запроваджено єдиний рахунок для сплати податків, зборів та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Платник має право повідомити про використання або про відмову від використання єдиного рахунка один раз протягом календарного року. Використання єдиного рахунка платником розпочинається з робочого дня, що настає за днем подання ним повідомлення про використання такого рахунка. У разі повідомлення про відмову від використання єдиного рахунка, виключення такого платника з реєстру відбудеться з 1 січня календарного року, що настає за роком, у якому було подано повідомлення про відмову від використання єдиного рахунка.

Таким чином, Казначейством здійснюється адміністрування єдиного рахунка зі сплати податків, зборів та єдиного внеску згідно з нормами відповідних законів та нормативно-правових актів.

Четвертий напрям – це продовження запровадження інформаційної взаємодії між електронною системою закупівель, єдиним веб-порталом використання публічних коштів та інформаційною системою Казначейства [46].

Задля реалізації заходів зазначеного напрямку діяльності наказом Міністерства економічного розвитку та торгівлі України, МФУ № 149/44 від 4 лютого 2019 р. був затверджений Порядок інформаційної взаємодії між електронною системою закупівель, єдиним веб-порталом використання публічних коштів та інформаційною системою Казначейства [61]. На виконання цього Порядку затверджено відповідний Протокол обміну інформацією між електронною системою закупівель та інформаційною системою Казначейства.

Інформаційна взаємодія передбачає засобами Національної системи конфіденційного зв'язку отримання з електронної системи закупівель інформації: щодо річного плану закупівель і змін до нього; договору про

закупівлю та змін до нього із зазначенням унікального ідентифікатора закупівлі; звіту про результати проведення процедури закупівель.

Запровадження цього напрямку дозволить оптимізувати інформаційні потоки та поєднати інформаційні бази даних з електронної системи закупівель з обліковою системою Казначейства АС «Є-Казна».

Проте недостатній рівень захищеності каналів зв'язку може призвести до викрадення інформації та втручання в роботу системи кіберзлочинців, що, своєю чергою, позначиться на достовірності інформації та викривленні наявних даних. Відсутність уніфікованих підходів до наповнення системи призводить до неузгодженості даних, що порушує цілісність інформації.

Відсутність уніфікованих кваліфікованих електронних підписів змушує працівників отримувати кілька видів підписів для доступу до окремих частин системи.

Наприклад, у грудні 2016 р. було здійснено хакерську атаку на сайт Казначейства та інші сайти урядових організацій, на внутрішні мережі державних органів, що призвело до затримки здійснення виплат бюджетних коштів. Швидке реагування, зокрема через виділення коштів на захист систем від хакерів, дозволило оперативно ліквідувати загрозу.

Кількість кібератак постійно зростає, як і їх масштаби. За останні п'ять років Україна пережила хвилю хакерських атак. Вірус Petya завдав шкоди країні в розмірі 0,5 % ВВП [23].

На нашу думку, попри всю різноманітність затверджених МФУ перспективних напрямів реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів особливу увагу необхідно звертати на затвердження пріоритетного напрямку, що стосується забезпечення надійного захисту інформації та запобігання кібератакам. Зокрема, необхідно упроваджувати систему захищеного доступу AnyConnect, яка забезпечить оперативний захист віддалених працівників та дозволить створити ще більш захищену платіжну систему Казначейства в мережі Інтернет.

Перевагами застосування AnyConnect є: 1) швидке розгортання каналів гнучкого доступу на базі застосування політик для віддалених працівників, які здійснюють підключення через дротові та безпроводні мережі або VPN; 2) захист доступу до мережі VPN та контроль усіх пристроїв користувачів завдяки багатофакторній аутентифікації; 3) можливість нейтралізувати загрозу в точці доступу з метою блокування атак на бази даних; 4) застосування більш захищеного протоколу обміну інформацією між клієнтом та органами Казначейства, що унеможливить втручання у платіжну систему казначейства з зовнішніх пристроїв; 5) отримання можливості зняти обмеження щодо обсягу сканованих підтвердних документів (5 Мв), які завантажуються до СДО.

Дотепер важливим лишається процес повноцінної інтеграції системи електронного документообігу Казначейства з системою електронної взаємодії органів виконавчої влади.

Сутність системи електронної взаємодії органів виконавчої влади полягає в автоматизації процесів створення, відправлення, передавання, одержання, оброблення, використання, зберігання, знищення електронних документів та копій паперових документів в електронному вигляді з використанням кваліфікованого електронного підпису, які не містять інформацію з обмеженим доступом, та контролю за виконанням актів, протокольних рішень КМУ та інших документів [15].

Система електронного документообігу допоможе: створити єдиний інформаційний простір для реєстрації, приймання, аналізу та зберігання організаційно-розпорядчих документів органів виконавчої влади в електронному вигляді з застосуванням електронного цифрового підпису; підвищити ефективність та оперативність прийняття управлінських рішень, посилить контроль за обробленням, виконанням і зберіганням організаційно-розпорядчих документів в електронному вигляді; скоротити видатки за рахунок переходу на безпаперовий обмін документами між органами виконавчої влади.

Переваги використання системи електронної взаємодії органів виконавчої влади, зокрема, полягають у такому: робота з системою здійснюється за

допомогою стандартного веб-браузера, і користувачі в будь-який час і в будь-якому місці можуть працювати в системі, для цього необхідний тільки комп'ютер, підключений до мережі Інтернет; доступний веб-інтерфейс; єдине сховище документів, тобто після розміщення на файловому сервері документ доступний адресатам, і є можливість спільно працювати всім користувачам, яким адресовано документ.

Таким чином, можна стверджувати, що має зберігатися стійкий курс на розвиток найбільш передових та новітніх технологій у сфері обслуговування операцій із бюджетними коштами. До пріоритетних напрямів діяльності та розвитку системи Казначейства, окрім визначених МФУ у 2020 р., слід додати покращання процесу обслуговування клієнтів за допомогою СДО. У межах реалізації заходів цього напрямку ключовим є забезпечення достатнього рівня захищеності даних, які використовують абоненти цієї системи. Поліпшення якості обслуговування клієнтів має бути пріоритетним завданням Казначейства.

3.2. Перспективні напрямки оптимізації органів Державної казначейської служби України

Згідно з розпорядженням КМУ від 27 грудня 2017 р. № 1013-р «Про схвалення Концепції оптимізації системи центральних органів виконавчої влади», передбачається упорядкування системи органів виконавчої влади. Процес оптимізації системи центральних органів виконавчої влади є одним із способів здійснення скорочення чисельності державних службовців та інших працівників у системі державного управління [73].

На виконання наказу Казначейства від 3 квітня 2020 р. № 100 «Про утворення робочої групи з питань оптимізації діяльності органів Державної казначейської служби України» [80] було створено робочу групу з питань оптимізації діяльності органів Казначейства, яка включала в себе керівників Центрального апарату Казначейства та начальників головних управлінь в областях та м. Києві. Робочою групою були запропоновані моделі оптимізації діяльності органів Казначейства та можливі організаційні структури.

Розглядалося пропозиції залишити трирівневу організаційну структуру або утворити дворівневу організаційну структуру. Результатом діяльності робочої групи було ухвалення рішення щодо додаткового опрацювання і розроблення пропозицій з таких питань:

1) визначення оптимальної організаційної структури органів Казначейства (дворівнева, трирівнева), обґрунтування переваг та недоліків запровадження кожної із структур;

2) внесення змін до нормативно-правових актів, які регламентують діяльність органів Казначейства, інших клієнтів, у разі запровадження дворівневої організаційної структури територіальних органів Казначейства;

3) внесення змін до нормативно-правових актів, які регламентують отримання готівки розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, зокрема щодо оформлення чекової книжки;

4) правомірність утворення на районному рівні безбалансових територіальних органів Казначейства без статусу юридичної особи з власною гербовою печаткою та кодом ЄДРПОУ (протокол від 13 квітня 2020 р. № 2).

Проаналізуємо організаційну структуру Казначейства, яка існує на сьогодні, та пропозиції щодо запровадження нової структури (Рис. 1.6).

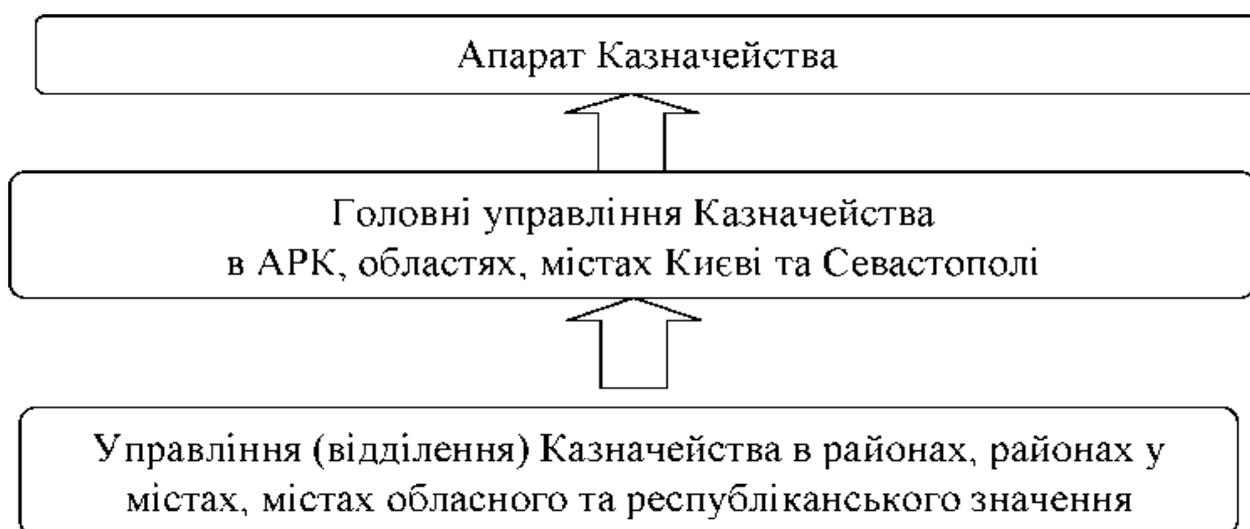
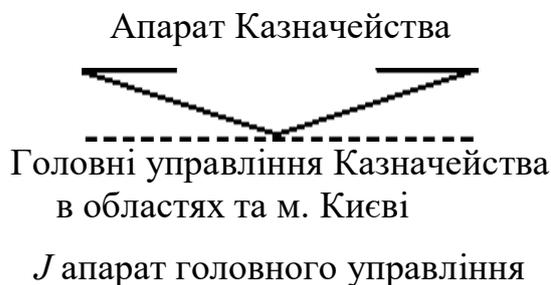


Рис.1.6. – Загальна структура Казначейства України (складено автором за даними Державної казначейської служби України)

Після оптимізації органів Казначейства пропонується запровадити дворівневу організаційну структуру (Рис.1.7).



А відокремлені самостійні структурні підрозділи головного управління: безбалансові, не мають статусу юридичної особи, власної гербової печатки з ідентифікаційним кодом відокремленого структурного підрозділу, печаткою* (не гербова)

Рис 1.7 – Загальна структура Казначейства України після оптимізації (складено автором за даними Державної казначейської служби України)

При запровадженні дворівневої структури органів Казначейства можна визначити такі переваги: 1) оптимізація кількості відокремлених структурних підрозділів та штатної чисельності працівників (об'єднання органів Казначейства, які знаходяться в межах міста); 2) збільшення посадових окладів працівників органів Казначейства по територіях на рівні Головного управління, тобто рівномірний розподіл фонду оплати праці та стимуляційних виплат; 3) ефективність використання фінансових ресурсів на утримання апарату органів Казначейства; 4) єдиний підхід до ведення кадрового діловодства, контроль за підрахунками стажу та присвоєнням рангів, мобільність в управлінні персоналом; 5) покращання якості розпорядчої документації та дієвий контроль за організацією кадрової роботи; 6) єдиний підхід ведення юридичної та планово-фінансової роботи; 7) забезпечення оперативності та єдиного підходу до виконання основних завдань та функцій органів Казначейства.

Але поряд із перевагами існують і певні недоліки та ризики, які можуть виникнути в разі запровадження дворівневої структури, а саме: 1) відсутність

сучасного програмного забезпечення для ведення централізованої роботи з персоналом, ведення бухгалтерського обліку, нарахування заробітної плати; 2) збільшення відповідальності, навантаження на працівників кадрової служби Головного УДКСУ; 3) зниження оперативності вирішення окремих кадрових питань (віддаленість між обласним та районними центрами); 4) необхідність внесення змін до багатьох нормативно-правових актів стосовно можливості створення в структурі головних управлінь відокремлених структурних підрозділів із чітким визначенням їхніх юрисдикції, статусу, повноважень, механізмів обслуговування розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів; 5) у разі зміни статусу підрозділів, призначення працівників районного рівня в нову юридичну особу на умовах конкурсу; 6) тривалий процес ліквідації юридичних осіб районного рівня; 7) зменшення рівня захисту інформації; 8) додаткове навантаження на працівників органів Казначейства у зв'язку з необхідністю переукладання договорів на розрахунково-касове обслуговування та дистанційне обслуговування з використанням ПТК «Клієнт казначейства – Казначейство», а також переоформлення особових справ розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів в органах Казначейства; 9) збільшення кількості процедур закупівель на утримання апарату; 10) неякісне визначення потреби в коштах у зв'язку з відсутністю обґрунтувань витрат з управлінь; 11) відсутність оперативної передачі первинних документів; 12) відсутність проведення якісної інвентаризації матеріальних цінностей (територіально управління розміщено на великій відстані); 13) збільшення навантаження та відповідальності працівників при недостатньому фінансуванні фонду заробітної плати (подекуди навантаження та відповідальність збільшуються в рази при невеликому підвищенні заробітної плати), як можливий наслідок – відтік професійних кадрів. Постановою КМУ від 23 листопада 2020 р. № 1147 «Деякі питання функціонування територіальних органів Державної казначейської служби» [16] визначено порядок реорганізації деяких територіальних органів Казначейства. Реорганізація територіальних органів Казначейства здійснюється

шляхом приєднання до окремих територіальних органів Казначейства за переліком, який додається до цієї Постанови КМУ.

Для провадження ефективної державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів необхідно в першу чергу здійснити закупівлю сучасного комп'ютерного обладнання та оргтехніки, а також виявити альтернативні джерела фінансування для проведення доопрацювання, модернізації та осучаснення програмного забезпечення, що існує. Одним із таких альтернативних джерел фінансування придбання сучасного комп'ютерного обладнання та оргтехніки, програмного забезпечення, а також здійснення доопрацювання, модернізації та осучаснення програмного забезпечення, що існує, є розроблення та затвердження на регіональному рівні програм модернізації матеріального забезпечення органів Казначейства та отримання субвенції з місцевого бюджету до державного бюджету для проведення видатків.

З метою удосконалення роботи органів Казначейства в частині реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів необхідно підтримувати в актуальному стані нормативно-правові акти, тобто вони повинні бути узгодженими один з одним, урахувувати всі зміни, що відбуваються в розробленні та вдосконаленні програмного забезпечення.

Також, плануючи бюджетні запити на наступний бюджетний рік, необхідно подавати обґрунтовані розрахунки до МФУ стосовно щоденного забезпечення органів Казначейства канцелярським приладдям, конвертами та марками, комплектуючими до комп'ютерної техніки та оргтехніки, а також виділення коштів для підтримки в належному стані будівель та приміщень органів Казначейства. Крім того, одним зі шляхів покращання матеріально-технічного забезпечення органів Казначейства є створення належних санітарно-побутових умов для ефективного виконання функціональних обов'язків, а саме поступове облаштування робочих місць вентиляторами, системами кондиціонування, зволоження повітря.

Останніми роками досить часто відбуваються кібератаки на інформаційні системи державних органів, зокрема органів Казначейства, тому вкрай важливим

є оперативне реагування на виявлені факти та запобігання наступним кібератакам, наслідки яких можуть створити суттєву загрозу в частині належного забезпечення розрахунково-касового обслуговування розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів.

3.3. Актуальні питання щодо оптимізації діяльності органів Державної казначейської служби України у сфері здійснення та забезпечення казначейського обслуговування

У сучасних умовах глобалізації економіки одним із пріоритетів сталого розвитку у сфері обслуговування клієнтів Казначейства є взаємодія та налагодження взаємозв'язку на різних рівнях в управлінні публічними фінансами, що є запорукою підвищення прозорості та ефективності їхнього розподілу, а також цільового спрямування публічних фінансів на конкретно визначені цілі. Упровадження сучасних інформаційних технологій в органах Казначейства дозволить створити якісно нові форми організації діяльності органів Казначейства та їхніх структурних підрозділів, оптимізувати взаємодію з органами державної влади та місцевого самоврядування шляхом надання доступу до державних інформаційних ресурсів, а також покращить якість обслуговування клієнтів Казначейства.

Ключовою проблемою успішного упровадження новітніх інформаційних технологій у сфері казначейського обслуговування клієнтів є обмеженість у часі та відсутність належного фінансового забезпечення, що ставить під загрозу забезпечення високих темпів економічного зростання та підвищення конкурентоспроможності національної економіки.

Загальними принципами упровадження сучасних інформаційних технологій щодо казначейського обслуговування клієнтів є: залучення передових інформаційних технологій; використання достовірної інформації; застосування електронного цифрового підпису; сумісність та єдність технічних стандартів; доступність та впорядкованість; конфіденційність та інформаційна безпека; максимальна інтеграція з інформаційними ресурсами органів державної

влади; відкритість та прозорість інформації; гарантована схоронність і захист даних.

Органи Казначейства у своїй діяльності використовують сучасні автоматизовані інформаційні системи (далі - АІС), які дозволяють виконувати різноманітні та складні завдання.

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

Структура АІС органів Казначейства залежить від таких чинників:

- характеру виконуваних функцій та завдань, що вирішуються;
- нормативно-правової бази;
- внутрішньої організаційної структури тощо [90, с.28].

У процесі обслуговування бюджетних коштів в АІС органів Казначейства відображаються реальні грошові потоки про надходження доходів і здійснення видатків. Інформація про рух грошових потоків відбивається в казначейському обліку і подається до відповідних органів Казначейства, а також до інших учасників бюджетного процесу.

У ході обслуговування розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів формується така інформація: облік планових показників бюджетних розписів асигнувань (помісячних розписів асигнувань) та кошторисів (планів використання, планів асигнувань) розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів, взяття на облік бюджетних зобов'язань розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів, формування та подання звітів про стан виконання бюджетів, які існують тільки у вигляді відповідних звітних даних про виконання бюджетів і нормативно-довідкової інформації. В АІС Казначейства окремо можна сформувати інформацію, пов'язану з рухом грошових і негрошових потоків.

Отже, з метою підвищення оперативності, аналітичності та достовірності інформації про стан і рух бюджетних коштів досить важливим є запровадження

автоматизованого оброблення всіх інформаційних потоків в інформаційній системі Казначейства.

Ключовими моментами, що дозволять ефективніше здійснювати обслуговування розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів усіх рівнів, можна назвати: отримання клієнтами можливості в режимі реального часу відстежувати стан рахунків; оптимізацію витрат на підтримку процесу обслуговування розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів усіх рівнів; досягнення значного економічного ефекту завдяки суттєвій економії часу, зменшення витрат на відрядження, витратні матеріали для друку та транспортування тощо.

15 листопада 2017 р. прийнято розпорядження КМУ № 816-р, яким розпорядникам (одержувачам) бюджетних коштів державного та місцевих бюджетів рекомендовано визначити пріоритетним казначейське обслуговування через СДО та здійснити організаційно-технічні заходи з підключення до такої системи.

Алгоритм підключення до СДО клієнтів Казначейства розміщено на офіційному веб-порталі Казначейства, і цей алгоритм передбачає такі кроки:

- 1) прийняття рішення про підключення до СДО;
- 2) отримання та заповнення анкети;
- 3) передача заповненої анкети органу Казначейства;
- 4) укладання угоди на дистанційне обслуговування;
- 5) придбання надійних засобів захисту інформації (НКІ);
- 6) підготовка пакета документів для генерації кваліфікованого електронного підпису;
- 7) передача пакета документів до акредитованого центру сертифікації ключів Казначейства та генерація кваліфікованого електронного підпису;
- 8) отримання програмного забезпечення та ключів шифрування;
- 9) встановлення програмного забезпечення та перевірка доступу;
- 10) оформлення та передача заявок на доступ до СДО;
- 11) отримання повідомлення про термін початку роботи в СДО [40].

Для оптимізації та полегшення процесу упровадження СДО пропонуємо внести зміни до нормативно-правових актів, що регулюють цей процес. Необхідно спростити процедуру підключення до СДО шляхом надання можливості розпорядникам (одержувачам) бюджетних коштів дистанційно, без використання паперових носіїв інформації, подавати необхідний перелік документів.

Також слід внести зміни до процедури отримання кваліфікованого електронного підпису. Відповідно до «Регламенту роботи кваліфікованого надавача електронних довірчих послуг Державної казначейської служби України» [85], генерація підписувачем, створювачем електронної печатки (уповноваженим представником створювача електронної печатки) особистого та відповідного йому відкритого ключа здійснюється з використанням засобів кваліфікованого електронного підпису чи печатки за його особистої присутності у надавача, або в його відокремленому пункті реєстрації, або безпосередньо в установі. Натомість у Державній податковій службі України наявна можливість дистанційного оформлення кваліфікованого електронного підпису шляхом генерації кваліфікованого електронного підпису та сертифікатів із застосуванням безкоштовного програмного комплексу, відкритого до завантаження із сайту Державної податкової служби України. Тому пропонуємо надати клієнтам Казначейства таку ж можливість, забезпечивши розроблення відповідного програмного комплексу для дистанційної генерації кваліфікованого електронного підпису.

З метою створення єдиного інформаційного простору та інтегрування в єдиний інформаційний вузол усіх документальних систем в органах Казначейства було розпочато процес автоматизації процесів діловодства, службового, господарського та управлінського документообігу з використанням безпаперових технологій із застосуванням кваліфікованого електронного підпису.

Відповідно до Постанови КМУ від 17 січня 2018 р. № 55 «Деякі питання документування управлінської діяльності» [15], з метою впорядкування процесів

діловодства в органах Казначейства, Казначейство наказом від 19 грудня 2018 р. № 398 затвердило «Інструкцію з документування управлінської інформації в електронній формі та організації роботи з електронними документами в діловодстві, електронного міжвідомчого обміну у Державній казначейській службі України». Інструкцією встановлюються загальні правила здійснення моніторингу стану виконання управлінських рішень, а також визначається, що основною формою провадження діловодства в органах Казначейства є електронна.

На виконання п. 2 розпорядження КМУ № 617-р від 22 серпня 2018 р. «Про затвердження плану заходів з реалізації Концепції розвитку електронного урядування в Україні», п. 20 розділу I Плану заходів з реалізації Концепції розвитку електронного урядування в Україні [59] Казначейством була проведена процедура закупівлі програмного забезпечення централізованої системи електронного документообігу та був укладений договір на придбання та використання системи електронного документообігу АСКОД.

Цю систему уже тривалий час застосовують у багатьох державних установах та органах місцевого самоврядування, а також у банківських установах, промислових, енергетичних та комунальних підприємствах.

Система АСКОД була упроваджена та застосовується такими юридичними особами: Офісом Президента України; НБУ; Міністерством оборони України; Генеральним штабом Збройних Сил України; Єдиним інформаційним простором територіальної громади м. Києва (Київська міська державна адміністрація, Київська міська рада, районні у м. Києві державні адміністрації, головні управління й департаменти, комунальні підприємства); Київською обласною радою; Київською обласною державною адміністрацією; Центром надання адміністративних послуг м. Чернігова; Центром надання адміністративних послуг м. Луцька; Державною службою України з надзвичайних ситуацій; Державним агентством автомобільних доріг України; Міністерством промислової політики України; Державною службою України з питань захисту персональних даних; Фондом гарантування вкладів фізичних осіб; Українським

центром оцінювання якості освіти; Федерацією профспілок України; АТ «Райффайзен Банк Аваль» та ін. [89].

Але на шляху упровадження системи АСКОД виникають певні проблеми, такі як недостатня кількість інструктивного матеріалу (наочні матеріали щодо використання програмного забезпечення), інструктажу працівників, застаріла матеріально-технічна база (комп'ютерна техніка), відсутність сканерів штрих-коду.

У зв'язку із зазначеним пропонуємо налагодити застосування віртуальних каналів мережевого доступу (VPN) в системі АСКОД та виділення таких каналів для з'єднання АСКОД з іншими електронними системами, що використовуються в органах державної влади та місцевого самоврядування. Це забезпечить створення захищених каналів зв'язку для передачі даних, а також дозволить зв'язати різні електронні системи в одну мережу, якою можна буде безперешкодно та миттєво здійснювати надсилання документів та необхідної для роботи інформації.

Отже, слід підкреслити, що система електронного документообігу - дуже корисний програмний продукт, який дозволяє вирішити багато завдань, таких як автоматизація процесів роботи з вхідною, вихідною, розпорядчою, службовою кореспонденцією, зверненнями громадян та юридичних осіб, проєктами документів, фінансовими документами, договорами тощо. Загалом упровадження електронного документообігу в органах Казначейства є важливим кроком на шляху прийняття оперативних управлінських рішень.

Для вирішення проблем, що виникають під час роботи вищезазначених електронних систем пропонуємо:

1) спростити процедуру підключення до СДО шляхом надання можливості розпорядникам (одержувачам) бюджетних коштів дистанційно, без використання паперових носіїв інформації, подавати необхідний перелік документів;

2) внести зміни до процедури отримання кваліфікованого електронного підпису шляхом надання клієнтам Казначейства можливості дистанційного

генерування кваліфікованого електронного підпису, забезпечивши розроблення відповідного програмного комплексу;

3) налагодити застосування віртуальних каналів мережевого доступу (VPN) в системі АСКОД та виділення таких каналів для з'єднання АСКОД з іншими електронними системами, що використовуються в органах державної влади та місцевого самоврядування. Це забезпечить створення захищених каналів зв'язку для передачі даних, а також дозволить зв'язати різні електронні системи в одну мережу, якою можна буде безперешкодно та миттєво здійснювати надсилання документів та необхідної для роботи інформації;

4) автоматизувати процес завантаження звітності про використання бюджетних коштів, укладених договорів та звітів про їхнє виконання на портал Є-data, зв'язавши програмні комплекси, що використовуються органами Казначейства, органами державної влади та місцевого самоврядування та розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів.

Отже, проаналізувавши перспективні напрямки удосконалення здійснення та забезпечення казначейського обслуговування органами Державної казначейської служби України, можна прийти до наступних висновків:

1. Проаналізовано основні напрями реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів відповідно до викликів фінансової системи України в умовах розвитку та реформування її за останні п'ять років. Визначено результативність реалізації кожного з напрямів. Детально проаналізовано чотири пріоритетних напрями діяльності Казначейства у 2020 році. Запропоновано внесення змін до наказів МФУ від 2 березня 2012 р. № 309 «Про затвердження Порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України», від 24 грудня 2012 р. № 1407 «Про затвердження Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами», від 23 серпня 2012 р. № 938 «Про затвердження Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів» у частині формування та надання попереджень про неналежне виконання бюджетного законодавства

розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів в електронному вигляді з використанням кваліфікованого електронного підпису через СДО «Клієнт казначейства - Казначейство». З метою уникнення кіберінцидентів під час доступу до СДО та роботи в системі, надані рекомендації щодо технічного та криптографічного захисту інформації. Пропонується розробити та затвердити зміни до БКУ в частині запровадження єдиного рахунка для сплати податків і зборів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, а також затвердити Порядок функціонування єдиного рахунка. Акцентовано, що попри всю різноманітність затверджених МФУ перспективних напрямів реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів особливу увагу необхідно звертати на затвердження пріоритетного напрямку, що стосується забезпечення надійного захисту інформації та запобігання кібератакам. Зокрема, запропоновано упроваджувати систему захищеного доступу AnyConnect, яка забезпечить оперативний захист віддалених працівників та дозволить створити ще більш захищену платіжну систему Казначейства в мережі Інтернет. До пріоритетних напрямів діяльності та розвитку системи Казначейства, окрім визначених МФУ у 2020 р., пропонується додати покращання процесу обслуговування клієнтів за допомогою СДО. У межах реалізації заходів цього напрямку ключовим є забезпечення достатнього рівня захищеності даних, які використовують абоненти цієї системи. Поліпшення якості обслуговування клієнтів має бути пріоритетним завданням Казначейства.

2. З метою удосконалення роботи органів Казначейства в частині реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів необхідно підтримувати в актуальному стані нормативно-правові акти, тобто вони повинні бути узгодженими один з одним, урахувати всі зміни, що відбуваються в розробленні та вдосконаленні програмного забезпечення. Крім того, одним зі шляхів покращання матеріально-технічного забезпечення органів Казначейства є створення належних санітарно-побутових умов для ефективного

виконання функціональних обов'язків, а саме поступове облаштування робочих місць вентиляторами, системами кондиціонування, зволоження повітря.

3. Для оптимізації та полегшення процесу упровадження СДО пропонується внести зміни до нормативно-правових актів, що регулюють цей процес, зокрема спростити процедуру підключення до СДО шляхом надання можливості розпорядникам (одержувачам) бюджетних коштів дистанційно, без використання паперових носіїв інформації, подавати необхідний перелік документів. Також пропонується: 1) внести зміни до процедури отримання кваліфікованого електронного підпису шляхом надання клієнтам Казначейства можливості дистанційного генерування кваліфікованого електронного підпису, забезпечивши розроблення відповідного програмного комплексу; 2) налагодити застосування віртуальних каналів мережевого доступу (VPN) в системі АСКОД та виділення таких каналів для з'єднання АСКОД з іншими електронними системами, що використовуються в органах державної влади та місцевого самоврядування. Це забезпечить створення захищених каналів зв'язку для передачі даних, а також дозволить зв'язати різні електронні системи в одну мережу, якою можна буде безперешкодно та миттєво здійснювати надсилання документів та необхідної для роботи інформації; 3) автоматизувати процес завантаження звітності про використання бюджетних коштів, укладених договорів та звітів про їхнє виконання на портал Є-data, зв'язавши програмні комплекси, що використовуються органами Казначейства, органами державної влади та місцевого самоврядування та розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У результаті проведеного дослідження було досягнуто поставленої на початку мети, яка полягала у дослідженні сучасного стану здійснення казначейського обслуговування в Україні. На основі здійсненого аналізу, вироблені наступні удосконалення та пропозиції:

1. Казначейське обслуговування бюджету – це управління касово-розрахунковими бюджетними грошовими потоками, які формують фінансовий фонд держави.

2. Метою державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів є: забезпечення належного, ефективного, економного, цільового та законного використання бюджетних коштів розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів, яких обслуговує Казначейство в Україні. Перевагами казначейського обслуговування бюджетів є застосування надійного та сучасного програмного забезпечення, за допомогою якого можна отримати повну і достовірну оперативну, місячну, квартальну і річну звітність. Приймаючи рішення щодо обслуговування в державному банку, варто зважувати всі за і проти, тому що функції органу Казначейства в частині контролю будуть перекладені на місцеві фінансові органи, а в частині власних надходжень – розпорядників. Тому акцентовано на необхідності узгодження п. 1 ст. 43 БКУ та пп. 7, 9 ст. 43, абзац 3 п. 2 ст. 78 цього ж Кодексу, визначивши, застосовується в Україні казначейське обслуговування бюджетних коштів чи змішана форма обслуговування бюджетних коштів. Механізм реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування являє собою сукупність засобів, методів і ресурсів, що забезпечують вжиття запланованих заходів відповідно до поставлених завдань. Для сфери казначейського обслуговування бюджетних коштів зазначені механізми виглядатимуть наступним чином: 1) економічний механізм, який включає в себе методи планування та прогнозування, методи та інструменти управління матеріально-технічною, фінансовою, інвестиційною та інноваційною підсистемами; 2) мотиваційний механізм як сукупність командно-

адміністративних та соціально-економічних стимулів, що спонукають персонал до високоефективної роботи; 3) організаційний механізм, що містить у собі об'єкти, суб'єкти управління, їхні цілі, завдання, функції, методи управління, організаційні структури та результативність їхнього функціонування; 4) політичний механізм, який представляє собою механізм формування економічної, соціальної, фінансової, промислової політики тощо; 5) правовий механізм, що спрямований на нормативно-правове забезпечення управління. Для проведення успішної реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів необхідно застосовувати механізм державного управління, який побудовано на системі взаємодії суб'єкта і об'єкта реалізації політики та який поєднує в собі такі складові елементи (механізми): економічний; мотиваційний; організаційний; політичний; правовий. Формування дієвого механізму реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів дозволить більш чітко координувати процеси реалізації державної політики, забезпечить систему контролю за виконанням чинного законодавства.

3. Аналіз робіт зарубіжних і вітчизняних учених засвідчив, що розподіл функцій щодо виконання бюджетів між фінансовою та банківською системами є найефективнішим, оскільки дає можливість зосередити всі важелі управління бюджетами в руках головного фінансового агента держави в особі Казначейства. Узагальнення концептуальних підходів до побудови фінансових систем у низці зарубіжних країн надало можливість виявити певні особливості функціонування самих казначейських систем. Доведено, що в ході процесу децентралізації влади в Україні доречною є імплементація окремих елементів, інструментів механізму функціонування різних казначейських систем, зокрема упровадження новітніх технологій на тлі активізації процесів цифровізації економіки шляхом застосування ПТК «Клієнт казначейства – Казначейство» у процесі обслуговування клієнтів з урахуванням позитивного досвіду використання АС у Республіці Казахстан.

4. Діяльність Головного управління Державної казначейської служби України у Полтавській області є надзвичайно важливою та ефективною, адже саме на нього покладений обов'язок із здійснення забезпечення казначейського обслуговування державного та місцевих бюджетів на основі ведення єдиного казначейського рахунку. Завдання Казначейства визначають основні напрями діяльності служби. Встановлено відсутність нормативного закріплення функціонального спрямування діяльності Казначейства. На основі систематизації та групування повноважень Казначейства відповідно до функцій системи, притаманних органам державної влади, запропоновано закріпити на нормативному рівні за Казначейством функції: нормотворчу; обслуговуючу; облікову; контрольну; профілактичну (превентивну); інформаційну та управлінську.

5. Казначейське обслуговування бюджетних та місцевих бюджетів ґрунтується на чіткому дотриманні чинного бюджетного законодавства, а тому лише безумовне дотримання всіма учасниками бюджетного процесу вимог нормативно-правових актів дозволить уникнути багатьох проблем у цій сфері.

6. Органи Казначейства здійснюють контроль за виконанням бюджетів на всіх етапах взяття зобов'язань, попередній контроль на етапі реєстрації зобов'язань та оплати рахунків розпорядниками й одержувачами бюджетних коштів, цільове спрямування бюджетних коштів розпорядниками й одержувачами бюджетних коштів.

7. До пріоритетних напрямів діяльності та розвитку системи Казначейства, окрім визначених МФУ у 2020 р., слід додати покращання процесу обслуговування клієнтів за допомогою СДО. У межах реалізації заходів цього напрямку ключовим є забезпечення достатнього рівня захищеності даних, які використовують абоненти цієї системи. Поліпшення якості обслуговування клієнтів має бути пріоритетним завданням Казначейства. Так само необхідно звертати на затвердження пріоритетного напрямку, що стосується забезпечення надійного захисту інформації та запобігання кібератакам. Зокрема, необхідно упроваджувати систему захищеного доступу AnyConnect, яка забезпечить

оперативний захист віддалених працівників та дозволить створити ще більш захищену платіжну систему Казначейства в мережі Інтернет.

8. З метою удосконалення роботи органів Казначейства в частині реалізації державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів необхідно підтримувати в актуальному стані нормативно-правові акти, тобто вони повинні бути узгодженими один з одним, урахувувати всі зміни, що відбуваються в розробленні та вдосконаленні програмного забезпечення. Також, плануючи бюджетні запити на наступний бюджетний рік, необхідно подавати обґрунтовані розрахунки до МФУ стосовно щоденного забезпечення органів Казначейства канцелярським приладдям, конвертами та марками, комплектуючими до комп'ютерної техніки та оргтехніки, а також виділення коштів для підтримки в належному стані будівель та приміщень органів Казначейства. Крім того, одним зі шляхів покращання матеріально-технічного забезпечення органів Казначейства є створення належних санітарно-побутових умов для ефективного виконання функціональних обов'язків, а саме поступове облаштування робочих місць вентиляторами, системами кондиціонування, зволоження повітря.

9. Для вирішення проблем, що виникають під час роботи електронних систем в діяльності органів казначейства України запропоновано: 1) спростити процедуру підключення до СДО шляхом надання можливості розпорядникам (одержувачам) бюджетних коштів дистанційно, без використання паперових носіїв інформації, подавати необхідний перелік документів; 2) внести зміни до процедури отримання кваліфікованого електронного підпису шляхом надання клієнтам Казначейства можливості дистанційного генерування кваліфікованого електронного підпису, забезпечивши розроблення відповідного програмного комплексу; 3) налагодити застосування віртуальних каналів мережевого доступу (VPN) в системі АСКОД та виділення таких каналів для з'єднання АСКОД з іншими електронними системами, що використовуються в органах державної влади та місцевого самоврядування. Це забезпечить створення захищених каналів зв'язку для передачі даних, а також дозволить зв'язати різні електронні

системи в одну мережу, якою можна буде безперешкодно та миттєво здійснювати надсилання документів та необхідної для роботи інформації;

4) автоматизувати процес завантаження звітності про використання бюджетних коштів, укладених договорів та звітів про їхнє виконання на портал Є-data, зв'язавши програмні комплекси, що використовуються органами Казначейства, органами державної влади та місцевого самоврядування та розпорядниками (одержувачами) бюджетних коштів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бачинський В. В. Зміст бюджетної політики держави. URL: http://www.rusnauka.com/7_NND_2009/Economics/41922.doc.htm. (дата звернення: 01.11.2021).
2. Булгакова С. О., Колодій О. Т. Історія казначейської справи : навч. посіб. / Київ. торг.-екон. ун-т. Київ : КНТЕУ, 2002. 137 с.
3. Бюджетный кодекс Республики Казахстан : Закон Республики Казахстан от 04 лип. 2008 р. № 95–IV. URL: https://ingeo.kz/?page_id=4555. (дата звернення: 01.11.2021).
4. Бюджетний кодекс України: Закон України від 8 лип. 2010 р. № 2456–VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>. (дата звернення: 01.11.2021).
5. Бюджетный кодекс Республики Казахстан : Закон Республики Казахстан от 04 лип. 2008 р. № 95–IV. URL: https://ingeo.kz/?page_id=4555. (дата звернення: 01.11.2021).
6. Бюджетний менеджмент : навч. посіб. / Панкевич Л. В., Зварич М. А., Могиляк П. Я., Хомічак Б. І. Київ : Знання, 2006. 293 с.
7. Власенко М.О. Сучасні методи мотивації персоналу. URL: http://www.confcontact.com/2016-ekonomika-i-menedzhment/2_vlasenko.htm. (дата звернення: 01.11.2021).
8. Голинська О. Чи готова Україна до повного впровадження програмно-цільового методу формування та виконання бюджетів. Казна України. 2014. № 6 (33). С. 21–24.
9. Господарський кодекс України : Закон України від 16 січ. 2003 р. № 436–IV. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/436-15/page12>. (дата звернення: 01.11.2021).
10. Державна політика : підручник / ред. кол. : Ю. В. Ковбасюк (голова), К. О. Ващенко (заст. голови), Ю. П. Сурмін (заст. голови) та ін. ; Нац. акад. держ. упр. при Президентіві України. Київ : НАДУ, 2014. 448 с.

11. Державне казначейство України у документах, цифрах та особах. 1995–2010: зб. матеріалів, присвяч. 15-й річниці створення Державного казначейства України / Харченко С. І., Даневич О. С, Сушко Н. М. та ін. Київ: Піраміда, 2010. 416 с.

12. Дегтяр А. О., Гончаренко М. В. Державні фінанси і бюджетний процес: навч. посіб. Харків : САМ., 2013. 292 с.

13. Дем'янишин В. Г., Погріщук Г. Б. Бюджетний менеджмент : підручник. Тернопіль : Крок, 2015. 522 с.

14. Деякі питання дистанційного обслуговування розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів : розпорядження КМУ від 15 листоп. 2017 р. № 816-р. URL: <https://www.kmu.gov.ua/ua/npras/250431800>. (дата звернення: 01.11.2021).

15. Деякі питання документування управлінської діяльності : Постанова КМУ від 17 січ. 2018 р. № 55. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/55-2018-%D0%BF>. (дата звернення: 01.11.2021).

16. Деякі питання функціонування територіальних органів Державної казначейської служби : Постанова КМУ від 23 листоп. 2020 р. № 1147. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npras/deyaki-pitannya-funkcionuvannyateritorialnih-organiv-derzhavnoyi-kaznachejskoyi-t231120>. (дата звернення: 01.11.2021).

17. Інформація щодо зупинення операцій з бюджетними коштами за 2014–2019 рр. URL: https://www.treasury.gov.ua/ua/timeline?&type=posts&category_id=6. (дата звернення: 01.11.2021).

18. Інформація щодо наданих органами Державної казначейської служби України розпорядникам (одержувачам) бюджетних коштів попереджень про неналежне виконання бюджетного законодавства за 2010–2020 рр. Державна казначейська служба України. URL: https://www.treasury.gov.ua/ua/timeline?&type=posts&category_id=6. (дата звернення: 01.11.2021).

19. Інформація щодо підключення до системи дистанційного обслуговування клієнтів через ПТК «Клієнт Казначейства - Казначейство». Державна казначейська служба України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/kliiyent-kaznachejstva>. (дата звернення: 01.11.2021).

20. Іщейкін К. Є. Політико-правові засади бюджету участі в системі демократичних практик: світовий досвід і Україна : монографія. Київ : Юрид. думка, 2018. 404 с.

21. Казначейська справа : навч. посіб. / Опалко К. С. та ін. Київ : Аграр. освіта, 2014. 296 с.

22. Казначейська система обслуговування бюджетів / Веб-портал Державної казначейської служби України. URL: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/publish/article/92755;jsessionid=18C2F82969456E8C3E9C62B53425E106>. (дата звернення: 01.11.2021).

23. Кибератаки становляться комплексними и целенаправленными. Роль SIEM системи в комплексной защите компании. AIN. URL: <https://ain.ua/2020/04/24/kiberataki-stanovyatsya-kompleksnymiicelenapravlennymi-rol-siem-sistemy-v-kompleksnoj-zashhitekompanii/celenapravlennymi-rol-siem-sistemy-v-kompleksnoj-zashhite-kompanii/>.(дата звернення: 01.11.2021).

24. Клітенко І. Ю. Дослідження розвитку функцій Державного казначейства України в умовах трансформаційних процесів державного управління коштами. URL: http://www.nbuv.gov.ua/old_jrn/natural/vcpi/Apu/2011_15/10_15_2011.html. (дата звернення: 01.11.2021).

25. Ковбасюк Ю. В., Ващенко К. О., Сурмін Ю. П. Державна політика : підручник. Київ : НАДУ, 2014. 448 с.

26. Концепція розвитку інформаційних технологій Державної казначейської служби України на 2015-2017 роки: лист Казначейства від 18 лют. 2015 р. № 17-10/202-2929. URL: http://koradm.cg.gov.ua/web_docs/23/2016. (дата звернення: 01.11.2021).

27. Кублікова Т. Б., Курганська Е. І. Система Казначейства: управління фінансовими ресурсами : монографія. Одеса : ОНЕУ, 2015. 323 с.

28. Крук О. М. Теоретичні засади виконання місцевого бюджету. Економіка і регіон : наук. вісн. Полтав. нац. техн. ун-т ім. Юрія Кондратюка. 2012. № 5 (36). С. 110–115.

29. Крюков О. І., Майстро С. В. Концептуальні засади взаємодії політики й управління : навч. посіб. Харків : НУЦЗУ, 2016. 185 с.

30. Марченко Л. Ю. Виконання бюджетів одна із стадій бюджетного процесу. *Модернізація економіки та фінансової системи країни: актуальні проблеми та перспективи : матеріали доп. Міжнар. наук.-практ. конф.* 26 трав. 2017 р. / Класич. приват. ун-т. Запоріжжя : КПУ, 2017. С. 79–82.

31. Марченко Л. Ю. Впровадження новітніх технологій у діяльності органів Державної казначейської служби України. Публічне управління у забезпеченні сталого розвитку країни : зб. тез наук.-практ. конф. за міжнар. участю в межах Третьої щорічної науково-освітньої виставки «Публічне управління XXI», 24 листоп. 2016 р. Харків: Вид-во ХарPI НАДУ «Магістр», 2016. URL: <https://kbuapa.kh.ua/?cat=39#>.(дата звернення: 01.11.2021).

32. Марченко Л. Ю. Програмна класифікація та кредитування місцевих бюджетів як один із інструментів розподілу фінансових ресурсів. *Проблеми забезпечення макроекономічної рівноваги в сучасних умовах розвитку економіки : тези доп. X симпозиуму.* 2017 р. Харків : Вид-во ХІФ КНТЕУ, 2017. С. 96–98.

33. Марченко Л. Ю. Реалізація державної політики у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів в Україні в умовах розвитку інформаційних технологій. *Публічне урядування.* 2020. № 4 (24). С. 226–237.

34. Марченко Л. Ю. Становлення та перспективи розвитку казначейської системи виконання державного та місцевих бюджетів в Україні. Актуальні проблеми державного управління : зб. наук. пр. Харків : Вид-во ХарPI НАДУ «Магістр». 2016. № 1 (49). С. 100–105.

35. Марченко Л. Ю. Управління видатками бюджету як складова бюджетної політики. Публічне управління XXI: традиції та новації : зб. Тез XVII

Міжнар. наук. конгресу, 27 квіт. 2017 р. Харків : Вид-во Хар РІ НАДУ «Магістр», 2017. С. 425–428.

36. Миргородська Л. О. Фінансові системи зарубіжних країн : навч. посіб. Київ: ЦУЛ, 2008. 320 с.

37. Назарчук Т. В., Косіюк О. М. Менеджмент організацій : навч. посіб. Київ : ЦУЛ, 2015. 560 с.

38. Об утверждении Положения о Комитете казначейства Министерства финансов Республики Казахстан : приказ Первого заместителя Премьер-Министра Республики Казахстан – Министра финансов Республики Казахстан от 27 дек. 2019 г. № 1431. URL: <http://adilet.zan.kz/rus/docs/G19E0001431#z12>. (дата звернення: 01.11.2021).

39. О Казначействе Республики Казахстан. Комитет Казначейства Министерства финансов Республики Казахстан. URL: <https://kazyna.gov.kz/index.php/ru/o-komitete/istoriya>. (дата звернення: 01.11.2021).

40. Офіційний сайт Державної казначейської служби України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/news/shchodo-onovlennya>. (дата звернення: 01.11.2021).

41. План заходів щодо модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2016–2018 рр., затвердженого наказом МФУ від 28 листопада 2016 р. № 1038. URL: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik/plan-zahodiv-shchodo-modernizatsiyi-sistemi-buhgalterskogo-obliku-v/>. (дата звернення: 01.11.2021).

42. Положення про Головне управління Державної казначейської служби України у Полтавській області, затверджене наказом Державної казначейської служби України від 21.11.2011 р. № 129. URL: <https://pol.treasury.gov.ua/ua/file-storage/gudksu-u-poltavskiy-oblasti?page=9>. (дата звернення: 01.11.2021).

43. Положення про відділ бюджетних надходжень та казначейських операцій Головного управління Державної казначейської служби України у Полтавській області, затвердженого наказом Головного управління Державної казначейської служби України у Полтавській області від 01.03.2018 №16. URL:

<https://pol.treasury.gov.ua/ua/pro-golovne-upravlinnya/struktura>. (дата звернення: 01.11.2021).

44. Правила користування АСКОД. URL: <https://askod.online/terms-of-use.ua.html>. (дата звернення: 01.11.2021).

45. Пріоритетні напрями діяльності Державної казначейської служби України на 2018 рік. Державна казначейська служба України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/pro-kaznachejstvo/funkciyi-ta-prioritetnizavdannya>. (дата звернення: 01.11.2021).

46. Пріоритетні напрями діяльності Державної казначейської служби України на 2019 рік. Державна казначейська служба України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/pro-kaznachejstvo/funkciyi-ta-prioritetnizavdannya/prioritetni-napryami-roboti/2019>. (дата звернення: 01.11.2021).

47. Пріоритетні напрями діяльності Державної казначейської служби України на 2020 рік. Державна казначейська служба України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/pro-kaznachejstvo/funkciyi-ta-prioritetnizavdannya>. (дата звернення: 01.11.2021).

48. Примаченко Л. В. Система державного управління Сполучених Штатів Америки: досвід для України. Київ : НАДУ, 2011. 52 с.

49. Про внесення змін до Бюджетного кодексу України: Закон України від 15.12.2020 р. № 1081-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1081-20#Text>. (дата звернення: 01.11.2021).

50. Про внесення змін до Методичних рекомендацій щодо переліку підтвердних документів для реєстрації бюджетних зобов'язань та проведення платежів : наказ Казначейства від 19 лип. 2019 р. № 213. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0213840-19#Text>. (дата звернення: 01.11.2021).

51. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо запровадження єдиного рахунку для сплати податків і зборів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 4 жовт.

2019 р. № 190-XI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/190-20#Text>. (дата звернення: 01.11.2021).

52. Про деякі питання запровадження програмно-цільового методу складання та виконання місцевих бюджетів : наказ МФУ від 26 серп. 2014 р. № 836. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1103-14>. (дата звернення: 01.11.2021).

53. Про Державне казначейство України: Указ Президента України від 27.04.1995 р. (втратив чинність). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/335/95/card2#Card>. (дата звернення: 01.11.2021).

54. Про добровільне об'єднання територіальних громад : Закон України від 5 лют. 2015 р. № 157-VIII. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/157-19/page>. (дата звернення: 01.11.2021).

55. Про запровадження міжнародного номера банківського рахунку (IBAN) в Україні: Постанова Правління НБУ від 28 груд. 2018 р. № 162. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/v0162500-18#Text>.

56. Про засади державної регіональної політики : Закон України від 5 лют. 2015 р. № 156-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/156-19#Text>. (дата звернення: 01.11.2021).

57. Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету: наказ МФУ від 28 січ. 2002 р. № 57. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0086-02#Text>. (дата звернення: 01.11.2021).

58. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку застосування органами Державної казначейської служби України заходів впливу за порушення бюджетного законодавства : наказ Казначейства від 29 груд. 2012 р. № 394. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/va394840-12#Text>. (дата звернення: 01.11.2021).

59. Про затвердження плану заходів з реалізації Концепції розвитку електронного урядування в Україні: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 22.08.2018 р. № 617-р. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-zatverdzhennya->

planu-zahodiv-z-realizaciyi-koncepciyi-rozvitku-elektronnogo-uryaduvannya-v-ukrayini. (дата звернення: 01.11.2021).

60. Про затвердження Порядку відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України : наказ МФУ від 22 черв. 2012 р. № 758. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1206-12>. (дата звернення: 01.11.2021).

61. Про затвердження Порядку інформаційної взаємодії між електронною системою закупівель, єдиним веб-порталом використання публічних коштів та інформаційною системою Державної казначейської служби України : наказ М-ва екон. розвитку і торгівлі України, МФУ від 4 лют. 2019 р. № 149/44. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0204-19#Text>. (дата звернення: 01.11.2021).

62. Про затвердження Порядку зупинення операцій з бюджетними коштами: Постанова КМУ від 19 січ. 2011 р. № 21. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/21-2011-%D0%BF>. (дата звернення: 01.11.2021).

63. Про затвердження Порядку обслуговування коштів місцевих бюджетів у частині бюджету розвитку та власних надходжень бюджетних установ в установах банків державного сектору : Постанова КМУ від 14 трав. 2015 р. № 378. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/378-2015-%D0%BF#Text>. (дата звернення: 01.11.2021).

64. Про затвердження Порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України : наказ МФУ від 2 бер. 2012 р. № 309. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0419-12>. (дата звернення: 01.11.2021).

65. Про затвердження Порядку складання Протоколу про порушення бюджетного законодавства та форми Протоколу про порушення бюджетного законодавства: наказ МФУ від 15 листоп. 2010 р. № 1370. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1201-10>. (дата звернення: 01.11.2021).

66. Про затвердження Порядку формування Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів : наказ МФУ від 22 груд. 2011 р. № 1691. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0033-12>. (дата звернення: 01.11.2021).

67. Про затвердження Порядку функціонування єдиного рахунка та на виконання ст. 351 Податкового кодексу України центральними органами виконавчої влади: Постанова КМУ від 29 квіт. 2020 р. № 321. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/321-2020-%D0%BF#Text>. (дата звернення: 01.11.2021).

68. Про затвердження складових програмної класифікації видатків та кредитування місцевих бюджетів: Наказ МФУ від 20 вересня 2017 р. № 793 (втратив чинність). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0196201-20#Text>. (дата звернення: 01.11.2021).

69. Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади: Указ Президента України від 9 груд. 2010 р. № 1085. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1085/2010#Text>. (дата звернення: 01.11.2021).

70. Про Положення про Державну казначейську службу України : Указ Президента України від 13 квіт. 2011 р. № 460/2011. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/460/2011>. (дата звернення: 01.11.2021).

71. Про реалізацію рішення Колегії Державної казначейської служби України від 22.01.2018 р.: наказ Казначейства від 12 лют. 2018 р. № 45. URL: <https://riv.treasury.gov.ua/ua/news/robochiy-vizit-nachalnika-gudksu-u-rivnenskiy-oblasti-do-udksu-u-m-varashi-volodimiretskomu-ta-dubrovitskomu-rayonakh-rivnenskoj-oblasti>. (дата звернення: 01.11.2021).

72. Про реформу – Децентралізація. Децентралізація дає можливості. URL: <https://decentralization.gov.ua/about>. (дата звернення: 01.11.2021).

73. Про схвалення Концепції оптимізації системи центральних органів виконавчої влади: розпорядження КМУ від 27 груд. 2017 р. № 1013-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1013-2017-%D1%80#Text>. (дата звернення: 01.11.2021).

74. Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року : Розпорядження КМУ від 24.05.2005 № 158-р. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/158-2005-%D1%80>. (дата звернення: 01.11.2021).

75. Про схвалення Концепції розвитку електронної демократії в Україні та плану заходів щодо її реалізації : розпорядження КМУ від 8 листоп. 2017 р. № 797-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/797-2017-%D1%80>. (дата звернення: 01.11.2021).

76. Про схвалення Концепції розвитку цифрової економіки та суспільства України на 2018–2020 роки та затвердження плану заходів щодо її реалізації : розпорядження КМУ від 17 січ. 2018 р. № 67-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/67-2018-%D1%80#Text>. (дата звернення: 01.11.2021).

77. Про схвалення Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року: розпорядження КМУ від 20 черв. 2018 р. № 437-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/437-2018-%D1%80#Text>. (дата звернення: 01.11.2021).

78. Про схвалення Стратегії реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 роки : розпорядження КМУ від 8 лют. 2017 р. № 142-р. URL: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-%D1%80>. (дата звернення: 01.11.2021).

79. Про утворення та ліквідацію районів : Постанова ВРУ від 17 лип. 2020 р. № 807-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/card/807-20>. (дата звернення: 01.11.2021).

80. Про утворення робочої групи з питань оптимізації діяльності органів Державної казначейської служби України : наказ Казначейства від 3 квіт. 2020 р. № 100 (втратив чинність). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/171-2014-%D0%BF#Text>. (дата звернення: 01.11.2021).

81. Програмно-цільовий метод формування бюджету : навч. посіб. / Перун З. В., Романюк О. І., Товста Н. Н., Літвінцева Л. П. Київ : Унісерв, 2009. 132 с.

82. Публічний звіт Голови Казначейства щодо підсумків діяльності Казначейства у 2016 році. Державна казначейська служба України : вебсайт. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/news/publichniy-zvit-diyalnosti-golovikaznacheystva-tetyani-slyuz>. (дата звернення: 01.11.2021).

83. Публічний Звіт Голови Казначейства Тетяни Слюз щодо діяльності Державної казначейської служби України за 2017 рік. Державна казначейська служба України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/news/publichniy-zvit-golovikaznacheystva-tetyani-slyuz-shchodo-diyalnostiderzhavnoi-kaznacheyskoi-sluzhbi-ukraini-za-2017-rikti>. (дата звернення: 01.11.2021).

84. Рева Т. М., Ковальчук К. Ф., Кучкова Н. В. Місцеві фінанси : навч. посіб. Київ: ЦУЛ, 2007. 208 с.

85. Регламент роботи кваліфікованого надавача електронних довірчих послуг Державної казначейської служби України. URL: http://acsk.treasury.gov.ua/reglament_robot. (дата звернення: 01.11.2021).

86. Робочий візит представників Казначейства до Угорщини. Державна казначейська служба України. URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/news/novina-pro-budapesht>. (дата звернення: 01.11.2021).

87. СДО «Клієнт Казначейства – Казначейство». URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/faq/categories/sdo-kliyant-kaznachejstva>. (дата звернення: 01.11.2021).

88. Система державного управління Республіки Казахстан: досвід для України / уклад. Мороз В. В. ; за заг. ред. Ю. В. Ковбасюка, С. В. Загороднюка. Київ : НАДУ, 2012. 52 с.

89. Стислий опис системи електронного документообігу АСКОД / Центр комп'ютерних технологій «ІнфоПлюс». URL: <http://www.docflow.ua/products/askod.pdf>. (дата звернення: 01.11.2021).

90. Стоян В.І., Даневич О. С., Мац М. И. Казначейська система : підручник. Вид. 3-тє, змін. й допов. Київ : ЦУЛ, 2014. 868 с.

91. Стратегія реформування системи управління державними фінансами на 2017–2020 рр.: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 8 лют. 2017 р. № 142-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/142-2017-%D1%80#Text>. (дата звернення: 01.11.2021).

92. Сушко Н. І. Функції Державної казначейської служби України: методологічний та організаційний аспекти. *Молодий вчений*. 2017. № 9 (49). С. 563–566.

93. Упровадження та вдосконалення Громадського бюджету: практичні рекомендації. URL: https://decentralization.gov.ua/uploads/library/file/485/Public_Budget_2019.pdf. (дата звернення: 01.11.2021).

94. Федосов В. М., Юрій С. І. Бюджетна система : підручник. Київ : ЦУЛ ; Тернопіль : Екон. думка, 2012. 871 с.

95. Фінанси зарубіжних країн : навч. посіб. / Т. О. Кізима та ін.; за ред. О. П. Кириленко. Тернопіль, 2013. 287 с.

96. Фінанси : навч. посіб. / Крутова А. С. та ін. – Харків, 2013. 560 с.

97. Чернадчук В. Д. Виконання бюджету як сфера розвитку бюджетних правовідносин. URL: <http://uabs.edu.ua/images/stories/docs>. (дата звернення: 01.11.2021).

98. Швайка Л. А. Державне регулювання економіки : навч. посіб. Київ : Знання, 2006. 435 с.

99. Шикіна Н. А. Фінанси : курс лекц. для студ. усіх форм навчання всіх спеціальностей. Одеса : ОДЕУ, ротاپронт, 2008. 290 с.

100. Щодо оновлення програмного забезпечення BarsCryptor в АС «Є-Звітність» та ПТК «Клієнт казначейства-Казначейство». URL: <https://www.treasury.gov.ua/ua/news/shchodo-onovlennya-programnogo-zabezpechennya-barscryptor-v-ye-zvitnist-ta-ptk-kliyent-kaznachejstva-kaznachejstvo2>. (дата звернення: 01.11.2021).

ДОДАТКИ

Додаток А

Наукові праці автора за темою кваліфікаційної магістерської роботи

Науково-практичне забезпечення надання публічних послуг в умовах децентралізації: матеріали науково-практичної інтернет-конференції за міжнародної участі / за заг. ред. Р. В. Войтович, П. В. Ворони, М. І. Лахижі. К.: ІПК ДСЗУ, 2021. С. 21-24.

Бутенко Михайло Іванович,

*Головне управління Державної казначейської служби України у
Полтавській області, головний спеціаліст відділу обслуговування розпорядників
коштів та інших клієнтів місцевого бюджету – управління обслуговування
розпорядників коштів та інших клієнтів*

ВДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМА КАЗНАЧЕЙСЬКОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ В УКРАЇНІ.

На всіх етапах розвитку економічних відносин у суспільстві держава для реалізації своїх основних функцій формувала відповідну інституціональну структуру, до елементів якої входить і казначейство. Термін казначейство походить від поняття «казна», що в перекладі з англійського (The Treasury) означає скарб, цінність [1]. Історично казначейство виконувало декілька функцій: відповідало за збереження багатства держави; було місцем, де збиралися платежі держави і з якого держава здійснювала виплати; відповідало (під королівським наглядом) за чеканку монет; а також виконувало функцію облікового відомства. Наявність окремого уповноваженого органу в системі виконавчої влади держави, який відповідає за розробку та здійснення державної фінансової політики, є закономірністю для всіх епох і держав [2].

Намагання сконцентрувати управління державними коштами у певній організаційній структурі у різних країнах та на різних етапах економічного розвитку привело до появи значної кількості таких понять як «казначейство»,

«казначейська система виконання бюджету», «система казначейства» та інші, але всі ці поняття об'єднує головна функція – управління державними коштами.

Практика казначейського управління фінансовими ресурсами та організація ефективного контролю за бюджетними коштами і бюджетним процесом сформулювала як найважливішу норму бюджетного права принцип єдності каси. Згідно з останнім, усі державні кошти акумулюються в одній касі та регулюються єдиним бухгалтерським обліком, що значно посилює контроль органів казначейства над рухом готівки. При цьому в казначейській системі з'являється можливість планувати оптимальну величину використання грошових коштів через їх розподіл за термінами здійснення операцій позик та зведення до мінімуму їх невикористаних залишків. Принцип єдності каси і єдиного бухгалтерського обліку логічно впливає із визначальної норми бюджетного права про єдність (цілісність) бюджетної системи. У свою чергу, ця норма забезпечується існуванням єдиного рахунку надходжень і платежів до бюджету та єдиної бюджетної класифікації доходів й видатків, єдністю регулювання бюджетних правовідносин, єдиною структурою бюджетної документації, вимогами надання необхідної статистичної та бюджетної інформації від одного бюджету до іншого, спільною грошовою системою та єдиною соціально-економічною політикою держави. При цьому всі державні кошти акумулюються в одній касі та регулюються єдиним бухгалтерським обліком [3].

Основними законодавчими та нормативно-правовими актами, що регулюють процедури реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників та одержувачів бюджетних коштів в органах Казначейства, є Бюджетний кодекс та Порядок реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів в органах Державної казначейської служби України, затверджений наказом Мінфіну від 02.03.2012 №309 (далі Порядок) із змінами та доповненнями.

З метою забезпечення контролю за цільовим спрямуванням бюджетних коштів Казначейство здійснює попередній контроль – на етапі реєстрації

бюджетних зобов'язань та поточний контроль – у процесі оплати рахунків розпорядників та одержувачів бюджетних коштів. У разі встановлення фактів порушень бюджетного законодавства до розпорядників та одержувачів бюджетних коштів застосовуються заходи впливу.

Відповідно до Бюджетного кодексу України, єдиний казначейський рахунок – це рахунок, відкритий центральному органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері казначейського обслуговування бюджетних коштів, у Національному банку України для обліку коштів та здійснення розрахунків у системі електронних платежів НБУ (СЕП НБУ), на якому консолідуються кошти державного та місцевих бюджетів, фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування та кошти інших клієнтів, які відповідно до законодавства знаходяться на казначейському обслуговуванні [4]. Тобто, ЄКР об'єднує систему рахунків, що діють в єдиному режимі та через органи Казначейства проводять операції за доходами та видатками бюджетів усіх рівнів. Отже, ЄКР входить до системи казначейського управління фінансовими ресурсами, але функціонує завдяки механізму.

Принцип оплати рахунків установ, які утримуються за рахунок коштів бюджету, державними бухгалтерами (казначеями) і принцип повноти включення доходів та видатків до бюджетів формують основу функціонування механізму управління фінансовими ресурсами.

Отже, механізм функціонування системи казначейства забезпечує реалізацію функцій та базується на відповідних принципах. Завданням казначейства є казначейське обслуговування державного та місцевих бюджетів шляхом обліку надходжень до бюджету і проведення видатків через оплату рахунків суб'єктів господарської діяльності, з метою їх подальшого контролю за цільовим спрямуванням бюджетних коштів. Органи казначейства здійснюють свою діяльність переважно через надання казначейських послуг, які є безоплатними для місцевих бюджетів, розпорядників і одержувачів

бюджетних коштів. Частково платними вони є для Державного бюджету України, який фінансує діяльність органів казначейства. Стратегія розвитку державного органу виконавчої влади, яким є казначейство, має відповідати меті його створення й політичній та економічній ситуації в країні.

Література:

1. Булгакова С. О. Історія казначейської справи : [навч. посіб.] / С. О. Булгакова, О. Т. Колодій. – К. : КНТЕУ. – 2002. – 137 с.
2. Душина О. Казначейське обслуговування Державного бюджету України: реалії та шляхи вдосконалення / О. Душина // Управління розвитком. – 2012. – № 17. – С. 67.-68 с.
3. Історичні передумови виникнення системи казначейства– URL : <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/publish>.
4. Булгакова С.О. Казначейство зарубіжних країн: Навчальний посібник. - К.: КНТЕУ, – 2001. – 82 с.

Додаток Б



ДЕРЖАВНА КАЗНАЧЕЙСЬКА СЛУЖБА УКРАЇНИ

НАКАЗ

10.05. 2018

Київ

№ 153

Про внесення змін до наказу Державної казначейської служби України від 21 листопада 2011 року № 129

З метою приведення наказу Державної казначейської служби України від 21 листопада 2011 року № 129 “Про затвердження положень” у відповідність до вимог наказу Міністерства фінансів України від 12 жовтня 2011 року № 1280 “Про затвердження положень про територіальні органи Державної казначейської служби України”, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 27 жовтня 2011 року за № 1236/19974,

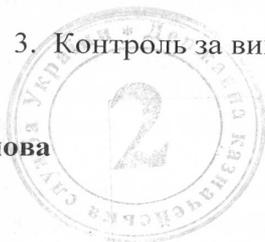
НАКАЗУЮ:

1. Унести зміни до Положення про Головне управління Державної казначейської служби України у Полтавській області та до положень про управління Державної казначейської служби України у районах, районах у містах, містах обласного значення Полтавської області, затверджених наказом Державної казначейської служби України від 21 листопада 2011 року № 129 “Про затвердження положень” (з урахуванням змін), виклавши їх у новій редакції, що додаються.

2. Начальнику Головного управління Державної казначейської служби України у Полтавській області (Чепурному О.В.) та начальникам управлінь Державної казначейської служби України у районах, районах у містах, містах обласного значення Полтавської області забезпечити здійснення заходів щодо державної реєстрації змін до відомостей про відповідні територіальні органи.

3. Контроль за виконанням цього наказу залишаю за собою.

Голова



Т.Я. Слюз

ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказ Державної казначейської
служби України 21.11.2011 № 129

(у редакції наказу Державної
казначейської служби України

10. 05 2018 № 153

ПОЛОЖЕННЯ
про Головне управління Державної казначейської служби України
у Полтавській області

1. Головне управління Державної казначейської служби України у Полтавській області (далі - Головне управління Казначейства) є територіальним органом Державної казначейської служби України.

Головне управління Казначейства підпорядковане Державній казначейській службі України (далі - Казначейство).

2. Головне управління Казначейства у своїй діяльності керується Конституцією та законами України, указами Президента України, постановами Верховної Ради України, прийнятими відповідно до Конституції та законів України, актами Кабінету Міністрів України, дорученнями Прем'єр-міністра України, наказами Міністерства фінансів України, дорученнями Міністра фінансів України (далі - Міністр), його першого заступника та заступників, наказами Казначейства, дорученнями Голови Казначейства, актами Ради міністрів Автономної Республіки Крим, місцевих державних адміністрацій, органів місцевого самоврядування.

3. Основним завданням Головного управління Казначейства є реалізація державної політики у сферах казначейського обслуговування бюджетних коштів, бухгалтерського обліку виконання бюджетів.

4. Головне управління Казначейства відповідно до покладених на нього завдань та в установленому законодавством порядку:

1) узагальнює практику застосування законодавства з питань, що належать до його компетенції, готує та вносить в установленому порядку пропозиції щодо його вдосконалення;

2) здійснює через систему електронних платежів Національного банку України розрахунково-касове обслуговування розпорядників, одержувачів бюджетних коштів та інших клієнтів, операцій з коштами бюджетів;

3) здійснює відкриття і закриття рахунків в національній валюті, проводить операції на рахунках, формує та видає виписки з них;

4) здійснює розподіл коштів між місцевими бюджетами, загальним та спеціальним фондами бюджету відповідно до нормативів відрахувань, визначених бюджетним законодавством, і їх перерахування відповідно до законодавства;

5) здійснює повернення коштів, помилково або надміру зарахованих до бюджету, за поданням органів, що контролюють справляння надходжень бюджету;

- 6) здійснює бюджетне відшкодування податку на додану вартість;
- 7) проводить відповідні розрахунки між державним та місцевими бюджетами, між місцевими бюджетами, а також між учасниками бюджетного процесу та суб'єктами господарювання;
- 8) формує та веде єдиний реєстр розпорядників та одержувачів бюджетних коштів і базу даних мережі розпорядників та одержувачів бюджетних коштів;
- 9) доводить до розпорядників та одержувачів бюджетних коштів витяг із розпису державного бюджету та зміни до нього, до місцевих фінансових органів - територіальний розподіл за міжбюджетними трансфертами та зміни до нього;
- 10) здійснює реєстрацію та облік бюджетних зобов'язань розпорядників та одержувачів бюджетних коштів;
- 11) здійснює платежі за дорученнями розпорядників та одержувачів бюджетних коштів відповідно до законодавства, в тому числі платежі, пов'язані з виконанням зобов'язань, взятих під державні та місцеві гарантії;
- 12) перераховує міжбюджетні трансферти;
- 13) забезпечує казначейське обслуговування бюджетних коштів під час реалізації спільних з міжнародними фінансовими організаціями проектів;
- 14) здійснює безспірне списання коштів державного бюджету та місцевих бюджетів або боржників на підставі рішення суду;
- 15) здійснює безспірне вилучення коштів із місцевих бюджетів відповідно до Бюджетного кодексу України;
- 16) обслуговує кошти фондів загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування, інших клієнтів та кошти єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;
- 17) здійснює покриття тимчасових касових розривів місцевих бюджетів;
- 18) веде бухгалтерський облік усіх операцій з виконання державного та місцевих бюджетів;
- 19) встановлює графіки подання квартальної та річної зведеної бюджетної та фінансової звітності розпорядникам та одержувачам бюджетних коштів;
- 20) зводить та складає звітність про виконання державного, місцевих та зведених місцевих бюджетів. Складає та подає відповідним місцевим фінансовим органам звітність про виконання місцевих бюджетів;
- 21) здійснює у межах повноважень, передбачених законом, контроль за: веденням бухгалтерського обліку всіх надходжень і витрат державного та місцевих

бюджетів, складанням та поданням розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів фінансової і бюджетної звітності;

бюджетними повноваженнями під час зарахування надходжень бюджету;

відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів показникам розпису бюджету;

відповідністю взятих розпорядниками бюджетних коштів бюджетних зобов'язань відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі);

відповідністю платежів узятим бюджетним зобов'язанням та відповідним бюджетним асигнуванням;

дотриманням розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, іншими клієнтами вимог законодавства у сфері закупівель в частині наявності, відповідності та правильності оформлення документів;

дотриманням правил за операціями з бюджетними коштами в іноземній валюті;

22) застосовує або здійснює заходи впливу за порушення бюджетного законодавства;

23) здійснює операції з повернення кредитів, наданих за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів;

24) забезпечує організацію та координацію діяльності головних бухгалтерів бюджетних установ та контроль за виконанням ними своїх повноважень шляхом оцінки їх діяльності;

25) надає консультаційну допомогу учасникам бюджетного процесу з питань, що належать до його компетенції;

26) забезпечує функціонування багаторівневої інформаційно-обчислювальної та внутрішньої платіжної систем Казначейства, вживає заходів до захисту інформації, яка обробляється Головним управлінням Казначейства;

27) здійснює управління об'єктами державної власності, що належать до сфери його управління;

28) організовує розгляд звернень громадян з питань, що належать до його компетенції, виявляє та усуває причини, що призводять до подання громадянами скарг;

29) здійснює інші повноваження, визначені законами України.

5. Головне управління Казначейства з метою організації своєї діяльності:

1) забезпечує здійснення у межах повноважень заходів щодо запобігання корупції та контроль за їх здійсненням;

- 2) забезпечує ефективне, результативне і цільове використання бюджетних коштів;
 - 3) здійснює добір кадрів в Головному управлінні Казначейства, організовує роботу з підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців і працівників Головного управління Казначейства та управлінь Казначейства у районах, містах обласного значення (далі - управління Казначейства);
 - 4) організовує планово-фінансову роботу, здійснює контроль за використанням фінансових і матеріальних ресурсів, забезпечує організацію та вдосконалення бухгалтерського обліку в установленому законодавством порядку;
 - 5) забезпечує доступ до публічної інформації, що перебуває у його володінні;
 - 6) забезпечує у межах своїх повноважень реалізацію державної політики стосовно захисту інформації з обмеженим доступом;
 - 7) забезпечує у межах своїх повноважень, передбачених законом, виконання завдань мобілізаційної підготовки та мобілізації;
 - 8) організовує роботу з ведення діловодства, укомплектування, зберігання, обліку та використання архівних документів.
6. Головне управління Казначейства в установленому порядку має право:
- 1) одержувати безоплатно інформацію, документи і матеріали, необхідні для виконання покладених на нього завдань, від державних органів та органів місцевого самоврядування, підприємств, установ, організацій усіх форм власності та їх посадових осіб, фізичних осіб - підприємців, а також громадян та їх об'єднань;
 - 2) відкривати поточні рахунки в іноземній валюті та рахунки для видачі готівки в уповноважених банках;
 - 3) повертати без виконання документи, подані розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, іншими клієнтами і стягувачами у передбачених законодавством випадках;
 - 4) отримувати від розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, інших клієнтів, а також надавати в межах, передбачених законодавством, документи в електронному вигляді;
 - 5) вимагати від посадових осіб органів виконавчої влади, підприємств, установ та організацій дотримання установленного порядку казначейського обслуговування державного і місцевих бюджетів, ведення бухгалтерського обліку, складання звітності;
 - 6) надавати попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства, а також складати протоколи про порушення бюджетного законодавства учасниками бюджетного процесу, на підставі яких зупиняти в межах повноважень, передбачених законом, операції з

бюджетними коштами, а також ініціювати призупинення бюджетних асигнувань;

7) порушувати питання щодо притягнення до відповідальності осіб, винних у порушенні бюджетного законодавства, згідно із законом;

8) під час здійснення безспірного списання коштів вимагати від боржників вжиття ними заходів до виконання виконавчих документів та за результатами їх виконання;

9) звертатись до суду, в тому числі у разі виявлення порушень бюджетного законодавства;

10) залучати до виконання окремих робіт, участі у вивченні окремих питань вчених і фахівців, працівників центральних та місцевих органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій (за погодженням з їх керівниками);

11) скликати наради, утворювати консультативні, дорадчі та інші допоміжні органи і служби (ради, комісії, колегії, робочі групи тощо) для сприяння здійсненню покладених на нього завдань;

12) проводити конференції та семінари з питань, що належать до його компетенції;

13) користуватися відповідними інформаційними базами даних державних органів, державною системою урядового зв'язку та іншими технічними засобами;

14) отримувати від органів Державної фіскальної служби України (далі - органи ДФС) акти звірки надходжень до бюджету, проводити звірки надходжень платежів, контроль за справлянням яких покладено на органи ДФС, отримувати інформацію про вжиті заходи щодо стягнення простроченої заборгованості, документи, необхідні для повернення платникам податків помилково та/або надміру сплачених сум грошових зобов'язань;

15) отримувати від місцевих фінансових органів, розпорядників та одержувачів бюджетних коштів звітність та інформацію за бюджетними коштами, у тому числі такими, які обслуговуються у банках, у встановленому законодавством порядку.

7. Головне управління Казначейства здійснює свої повноваження як безпосередньо, так і через управління Казначейства, а також контроль за їх діяльністю.

8. Головне управління Казначейства під час виконання покладених на нього завдань взаємодіє з місцевими державними адміністраціями та органами місцевого самоврядування, а також підприємствами, установами, організаціями на території відповідної адміністративно-територіальної одиниці.

9. Головне управління Казначейства у межах своїх повноважень видає накази організаційно-розпорядчого характеру.

10. На підставі рішень Президента України, органів державної влади або їх посадових осіб Головне управління Казначейства може здійснювати повноваження на

території проведення антитерористичної операції в особливому порядку.

11. В умовах воєнного стану Головне управління Казначейства може здійснювати свої повноваження на відповідній території України в особливому режимі у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

12. Головне управління Казначейства очолює начальник, який призначається на посаду Головою Казначейства за погодженням з Міністром та головою відповідної місцевої державної адміністрації та звільняється з посади Головою Казначейства за погодженням з Міністром.

Начальник Головного управління Казначейства може мати не більше двох заступників, у тому числі одного першого, які призначаються на посади та звільняються з посад Головою Казначейства за погодженням з Міністром.

13. Начальник Головного управління Казначейства:

здійснює керівництво Головним управлінням Казначейства, несе персональну відповідальність за організацію та результати його діяльності;

організовує та забезпечує виконання Головним управлінням Казначейства Конституції та законів України, постанов Верховної Ради України, прийнятих відповідно до Конституції та законів України, актів Президента України та Кабінету Міністрів України, доручень Прем'єр-міністра, наказів Міністерства фінансів України, доручень Міністра, його першого заступника та заступників, наказів Казначейства, доручень Голови Казначейства, розпоряджень голови місцевої державної адміністрації;

вносить Голові Казначейства пропозиції щодо пріоритетів роботи Головного управління Казначейства і шляхів виконання покладених на нього завдань, подає на затвердження попередньо письмово погоджені із головами відповідних місцевих державних адміністрацій плани роботи Головного управління Казначейства й управлінь Казначейства (річні, піврічні);

звітує перед Головою Казначейства про виконання покладених на Головне управління Казначейства завдань та планів роботи;

здійснює добір кадрів у Головному управлінні Казначейства;

організовує роботу з підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців і працівників;

призначає на посади та звільняє з посад керівників структурних підрозділів, інших державних службовців та працівників Головного управління Казначейства, присвоює їм ранги державних службовців, приймає рішення щодо їх заохочення та притягнення до дисциплінарної відповідальності (крім своїх заступників);

затверджує положення про структурні підрозділи Головного управління Казначейства та посадові інструкції працівників;

порушує перед Головою Казначейства питання про присвоєння рангів державних службовців своїм заступникам, а також щодо заохочення та притягнення їх до відповідальності;

розподіляє обов'язки між своїми заступниками;

підписує накази Головного управління Казначейства;

здійснює інші повноваження відповідно до законодавства.

14. У Головному управлінні Казначейства для погодженого вирішення питань, що належать до його компетенції, обговорення найважливіших напрямів діяльності може утворюватися колегія.

Рішення колегії можуть бути реалізовані шляхом видання відповідного наказу Головного управління Казначейства.

Для розгляду наукових рекомендацій та проведення фахових консультацій з основних питань діяльності у Головному управлінні Казначейства можуть утворюватися інші постійні або тимчасові консультативні, дорадчі та інші допоміжні органи.

Рішення про утворення чи ліквідацію колегії, інших постійних або тимчасових консультативних, дорадчих та інших допоміжних органів, їх кількісний та персональний склад, положення про них затверджуються начальником Головного управління Казначейства.

15. Головне управління Казначейства діє на підставі положення про нього, що затверджується Головою Казначейства.

16. Головне управління Казначейства утримується за рахунок державного бюджету.

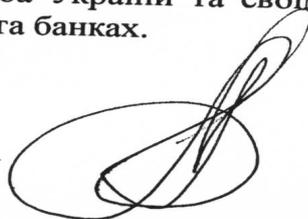
17. Чисельність працівників Головного управління Казначейства затверджує Голова Казначейства в межах граничної чисельності працівників, визначеної Кабінетом Міністрів України. Начальник Головного управління Казначейства вносить пропозиції Голові Казначейства щодо чисельності працівників управлінь Казначейства.

• Структуру Головного управління Казначейства затверджує Голова Казначейства за погодженням з Міністром.

Штатний розпис та кошторис Головного управління Казначейства затверджує Голова Казначейства.

18. Головне управління Казначейства є юридичною особою публічного права, має печатку із зображенням Державного Герба України та своїм найменуванням, власний бланк, рахунки в установах Казначейства та банках.

**Директор
Юридичного департаменту**



В.В. Волік